Civile Ord. Sez. 5 Num. 27982 Anno 2026
Presidente: LENOCI VALENTINO
Relatore: LA BATTAGLIA LUIGI
Data pubblicazione: 28/10/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20416/2017 R.G. proposto da:

CLARENDON STEFANIA, rappresentata e difesa dall'avv. Alessandra Stasi;

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato;

-controricorrente e ricorrente incidentale-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia (sez. dist. di Foggia) n. 1939/2017, depositata il 29/5/2017.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 24/9/2026 dal Consigliere Luigi La Battaglia.

FATTI DI CAUSA

1. Stefania Clarendon impugnò l'avviso di accertamento n. TVK010803247, con il quale l'Agenzia delle Entrate le aveva contestato, ai fini IRPEF, un maggior reddito di € 173.000,00, riveniente da una serie di bonifici, effettuati in suo favore da parte della Client care di Citoli Michele s.a.s. e dalla Maison Italiana s.r.l.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2. La CTP di Foggia accolse il ricorso, aderendo alla prospettazione della contribuente secondo cui i suddetti bonifici integravano la restituzione di prestiti precedentemente erogati dalla stessa in favore del marito Michele Citoli (socio accomandatario con una partecipazione dell'80% nella s.a.s. e detentore di una quota del 66,67% nella Maison Italiana s.r.l.).

3. La CTR della Puglia accolse parzialmente l'appello dell'Agenzia delle Entrate, confermando il recupero a tassazione solo per alcuni versamenti effettuati dalla Client care sul conto corrente cointestato alla Clarendon e al Citoli, per un totale di € 23.700,00, in ragione della relativa causale ("spese di famiglia" e "a socio"), che li faceva apparire come «non inerenti ai finanziamenti effettuati nei confronti del socio accomandatario Sig. Citoli Michele» (pag. 4 della sentenza impugnata).

4. Stefania Clarendon ha proposto ricorso per cassazione, sulla base di tre motivi. Nel controricorso, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso incidentale, basato su due motivi. La contribuente ha depositato controricorso *ex* art. 371, comma 4, c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo è dedotta la natura apparente della motivazione (violazione dell'art. 36, comma 2, n. 4, d.lgs. n. 546/1992, in relazione all'art. 360, n. 4, c.p.c.), per avere la CTR illogicamente disatteso la prospettazione della contribuente, relativamente ad alcuni bonifici, sulla base della mera indicazione della relativa causale ("spese di famiglia", "a socio", "versamento a socio"): «il maggior reddito deciso dalla CTR nei confronti della Clarendon è basato su un ragionamento del tutto evanescente e, pertanto, la motivazione della sentenza sul punto si esaurisce in un'apodittica affermazione di esistenza di redditi non dichiarati che - all'evidenza - non trova alcun[a] giustificazione e spiegazione» (pag. 7 del ricorso).

Il motivo è infondato.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Occorre premettere che, in seguito alla riformulazione dell'art. 360 n. 5 c.p.c., disposta dall'art. 54 d.l. n. 83/2012, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità attiene all'esistenza in sé della motivazione e alla sua coerenza, e resta circoscritto alla verifica del rispetto del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, sesto comma, Cost. e, nel processo civile, dall'art. 132 n. 4 c.p.c., la cui violazione – deducibile in sede di legittimità quale nullità processuale ai sensi dell'art. 360 n. 4 c.p.c. – sussiste qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (in tal senso, tra le tante, Cass., n. 33241/2025, in motivazione).

Nel caso di specie, la motivazione si colloca senz'altro al di sopra del suddetto "minimo costituzionale", consentendo di cogliere le ragioni poste a fondamento della decisione impugnata. Invero, sul presupposto che la Clarendon avesse precedentemente effettuato dei prestiti in favore del marito e un finanziamento in favore della società Maison Italiana s.r.l. (di cui era socia), la CTR ha ritenuto che non fossero giustificabili, in relazione alla prospettata causa restitutoria, unicamente i bonifici del 5/2/2010 (pari ad € 6.500,00), del 23/2/2010 (pari ad € 6.600,00) e del 26/2/2010 (pari ad € 5.600,00) - oltre che quello di € 5.000,00 eseguito dalla Maison Italiana s.r.l. in data 21/1/2010 -, in ragione della relativa causale. La motivazione è, dunque, dotata di intrinseca logicità, mostrandosi, pertanto, la censura preordinata, in definitiva, a un inammissibile riesame nel merito delle deduzioni della contribuente.

2. Con il secondo motivo è dedotta la violazione e falsa applicazione dell'art. 32 d.p.r. n. 600/1973, in quanto, «- una volta accertata

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

l’esistenza storica del finanziamento operato dalla Clarendon nei confronti del marito Citoli - l’art. 32 DPR 600/1973 non consente di discriminare la stessa operazione (bonifico ricevuto) sulla base di indicazioni (neutre) contenute nella descrizione apposta dal bonificante (Citoli)» (pag. 10 del ricorso).

Il motivo è infondato.

Secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, in tema di accertamento fiscale, la presunzione legale relativa, *ex* art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, comporta l'onere probatorio, a carico del contribuente, di dare specifica giustificazione delle movimentazioni bancarie, oggetto di contestazione, al fine di dimostrare che le stesse non derivano da operazioni imponibili e tale conseguenza, oltre al regime legale, si riconnette altresì a quel principio di vicinanza della prova che è connaturato al disposto dell'art. 2697 c.c. e che attiene alla possibilità di conoscere, in via diretta o indiretta, i fatti materiali e storici che stanno alla base della loro evidenziazione probatoria (Cass., n. 26014/2024). Ebbene, come già evidenziato in relazione al primo motivo di ricorso, i giudici di seconde cure hanno motivatamente escluso che la prova contraria potesse ritenersi integrata in relazione a determinati bonifici. Pertanto, non è configurabile alcuna violazione di legge, riducendosi le censure della contribuente alla reiterazione della propria contraria prospettazione, funzionale a sollecitare una riedizione del giudizio di merito, precluso a questa Corte.

3. Il terzo motivo di ricorso deduce l’omesso esame di fatti decisivi *ex* art. 360, n. 5, c.p.c., per non avere la CTR tenuto nel debito conto le circostanze di fatto addotte dalla contribuente, suscettibili di evidenziare la natura restitutoria di precedenti prestiti dei versamenti *de quibus*.

Il motivo è inammissibile.

Secondo Cass., n. 10525/2022, il motivo di ricorso di cui all'art. 360, n. 5, c.p.c., deve riguardare un fatto storico considerato nella sua oggettiva

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

esistenza, senza che possano considerarsi tali né le singole questioni decise dal giudice di merito, né i singoli elementi di un accadimento complesso, comunque apprezzato, né le mere ipotesi alternative, né le singole risultanze istruttorie, ove comunque risulti un complessivo e convincente apprezzamento del fatto svolto dal giudice di merito sulla base delle prove acquisite nel corso del relativo giudizio. L'ambito di applicazione del vizio di cui al nuovo n. 5 dell'art. 360 c.p.c. è stato efficacemente delineato, tra le altre, da Cass., n. 25474/2025, nella cui motivazione si legge: «nel rigoroso rispetto delle previsioni degli artt. 366, 1° comma, n. 6, e 369, 2° comma, n. 4, cod. proc. civ., il ricorrente deve indicare il "fatto storico", il cui esame sia stato omesso, il "dato", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "decisività" (Cass., Sez. Un., 7/04/2014, n. 8053). Si evidenzia, altresì, che costituisce un "fatto", agli effetti dell'art. 360, 1° comma, n. 5, cod. proc. civ., non una "questione" o un "punto", ma un vero e proprio "fatto", in senso storico e normativo, un preciso accadimento ovvero una precisa circostanza naturalistica, un dato materiale, un episodio fenomenico rilevante (Cass. 6/09/2019, n. 22397; Cass. 8/09/2016, n. 17761; Cass., Sez. Un., 23/03/2015, n. 5745; Cass. 4/04/2014, n. 7983; Cass. 5/03/2014, n. 5133). Non costituiscono, viceversa, "fatti", il cui omesso esame possa cagionare il vizio di cui alla richiamata norma del codice di rito le argomentazioni, supposizioni o deduzioni difensive (Cass. 18/10/2018, n. 26305; Cass. 14/06/2017, n. 14802); gli elementi istruttori (Cass., Sez. Un., 7/04/2014, n. 8053); una moltitudine di fatti e circostanze, o il "vario insieme dei materiali di causa" (Cass. 21/10/2015, n. 21439; Cass. 29/10/2018, n. 27415), sicché sono inammissibili le censure che, irritualmente, estendano il paradigma normativo a questi ultimi profili, come nel caso all'esame (cfr. *ampliter* Cass. 14/09/2022, n.27076; Cass- 25/07/2023, n.22273)».

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Nel caso di specie, la censura non involge - all'evidenza - fatti storici propriamente detti, ma - ancora una volta - mira a criticare l'*iter* logico seguito dai giudici di seconde cure nella valutazione delle prove, contrapponendovi un diverso apprezzamento del merito della fattispecie, sulla scorta della maggiore asserita astratta plausibilità logica della ricostruzione prospettata.

4. Con il primo motivo del ricorso incidentale, l'Agenzia delle Entrate deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 32 d.p.r. n. 600/1973, per avere la CTR ritenuto superata la presunzione di cui alla menzionata disposizione, in forza di una allegazione inidonea a fornire prova «che quei finanziamenti erano costituiti da redditi esenti ovvero già sottoposti a tassazione» (pag. 16 del controricorso), essendosi limitato «il Collegio (…) a ricalcare le tesi della contribuente dando per "provato" il fatto che il finanziamento effettuato dalla Clarendon al Citoli sia stato da quest[o] restituito attraverso la diversa società Client Care s.a.s. senza, in altre parole, nulla dire circa: a) la fonte reddituale della "provvista" per effettuare tali finanziamenti da parte della Clarendon (che per il principio della "vicinanza" della prova poteva essere fornita dalla contribuente mediante la presentazione di dichiarazione dei redditi del periodo ovvero idonea documentazione patrimoniale); b) quale fosse il collegamento tra il finanziamento incamerato dal marito, il suo apporto nella Client care s.a.s. (ad esempio delibere, scrittura in contabilità) e la restituzione da parte di quest'ultima (la Client care s.a.s.) alla Clarendon» (pag. 18 del controricorso).

5. Il secondo motivo del ricorso incidentale denunzia la nullità della sentenza *ex* artt. 111, commi 1 e 2, Cost.; 36 d.lgs. n. 546/1992; 116, 132 e 274 c.p.c. e 118 disp. att. c.p.c., in relazione all'art. 360, n. 4, c.p.c., per essere corredata la sentenza impugnata «da una motivazione meramente apparente e viziata da manifesta illogicità» (pag. 20 del controricorso), essendosi i giudici di secondo grado «limitati a valorizzare

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

la "tracciabilità" dei movimenti (aspetto meramente "tecnico" e di rilevanza non determinante), riformando la prima decisione [e] convalidando la pretesa erariale per la marginalissima cifra di euro 23.000,00» (pag. 21 del controricorso).

I due motivi (che possono essere esaminati congiuntamente, attesane l'evidente connessione) sono fondati.

La CTR, in primo luogo, muove da una premessa errata - vale a dire che non si possa porre «a carico della contribuente, così come richiesto dall'appellante ufficio, l'incombenza di provare il collegamento con i precedenti versamenti/bonifici disposti dalla Clarendon Stefania in qualità di socia in favore delle società Client Care di Citoli Michele Sas e Maison Italiana s.r.l.» -, dal momento che, al contrario, proprio tale collegamento rappresenta il fulcro della prova contraria della quale la contribuente era onerata ai sensi dell'art. 32 d.p.r. n. 600/1973.

In secondo luogo, i giudici di secondo grado ritengono, di fatto, raggiunta tale prova contraria sulla base di un'affermazione apodittica e non argomentata («pur ritenendo che i versamenti effettuati dalla Client Care di Citoli Michele in favore della Clarendon, moglie del Citoli, erano da ritenersi restituzioni di pregressi finanziamenti fatti negli anni dal 2002 al 2006 dalla Clarendon per lo svolgimento dell'attività commerciale della predetta società essendo la stessa socia partecipante»), senza evidenziare gli elementi suscettibili di conferire plausibilità alla prospettazione della contribuente, tanto più necessari in quanto i flussi finanziari, pur essendo destinati al marito (tra l'altro, cointestatario del conto corrente in discorso), erano stati "intermediati" da una società della quale anch'ella era socia. Dalla motivazione della sentenza non è dato comprendere, in definitiva, le reali ragioni per le quali possa dirsi raggiunta la prova contraria prevista dalla disposizione censurata. Al giudice del rinvio spetterà, dunque, esaminare compiutamente i suddetti passaggi,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

esplicitando il ragionamento in virtù del quale possano effettivamente supportare la tesi prospettata dalla contribuente.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso principale;

accoglie il ricorso incidentale;

cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del processo di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 24/9/2026.

Il Presidente

Valentino Lenoci

Corte di Cassazione - copia non ufficiale