

Sentenza

RILEVATO CHE

1. L'Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Foggia notificava in data 10 novembre 2014 a Ma.Ra. avviso di accertamento n. (OMISSIONIS), con il quale accertava, nei confronti di quest'ultimo, per l'anno d'imposta 2009, un maggior reddito di Euro 322.778,00, a fronte di un reddito dichiarato di Euro 6.453,00, con conseguente rideterminazione dell'imposta IRPEF e relative addizionali.

Tale accertamento traeva origine da indagini finanziarie effettuate ai sensi dell'art. 32, comma 1, nn. 5), 6-bis) e 7), nei confronti del contribuente, autorizzate dalla Direzione regionale competente sui conti correnti dello stesso contribuente e del coniuge Ch.Ma., e nel corso delle quali venivano riscontrati una serie di versamenti ritenuti non giustificati.

2. Avverso l'avviso di accertamento in questione Ma.Ra. proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Foggia la quale, con sentenza n. 1947/2015, depositata il 6 novembre 2015, lo accoglieva, annullando l'avviso di accertamento impugnato.

La C.T.P., in particolare, rigettava le eccezioni relative al difetto di motivazione e di prova, nonché di violazione del principio del contraddittorio; rilevava, invece, la mancata notifica dell'invito a comparire n. (OMISSIONIS) ed il mancato rispetto del termine di cui all'art. 32 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, accogliendo nel merito le eccezioni del contribuente.

3. Interposto gravame dall'Agenzia delle Entrate, la Commissione Tributaria Regionale della Puglia, con sentenza n. 2780/2019, pronunciata il 14 giugno 2019 e depositata in segreteria il 16 ottobre 2019, accoglieva l'appello, confermando la legittimità dell'avviso di accertamento impugnato e condannando il contribuente alla rifusione delle spese di giudizio.

4. Avverso tale sentenza proponeva ricorso per cassazione Ma.Ra., sulla base di ventitré motivi.

L'Agenzia delle Entrate si costituiva ai soli fini della partecipazione all'udienza di discussione, ai sensi dell'art. 370, primo comma, c.p.c.

Questa Corte, con ordinanza n. 19050/2022, depositata il 13 giugno 2022, accoglieva i primi due motivi di ricorsi (riguardanti l'omessa pronuncia sull'eccezione di difetto di motivazione dell'atto impugnato, ed omessa motivazione su tale eccezione), ritenendo assorbiti gli ulteriori ventuno motivi, e cassava la sentenza impugnata, con rinvio per nuovo giudizio alla C.T.R. della Puglia.

5. Riassunto il giudizio dinanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Puglia questa, con sentenza n. 951/2024, pronunciata il 9 febbraio 2024 e depositata in segreteria l'11 marzo 2024, confermava l'accoglimento dell'appello, condannando l'appellato al pagamento delle spese di lite.

6. Avverso tale ultima decisione ha proposto ricorso per cassazione Ma.Ra., sulla base di ventisette motivi (ricorso notificato il 28 marzo 2024).

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

7. Con decreto del 5 giugno 2025 è stata fissata la discussione del ricorso dinanzi a questa sezione per la pubblica udienza del 7 ottobre 2025.

Il ricorrente ha depositato memoria.

All'udienza suddetta il Pubblico Ministero ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

Sono comparsi per Ma.Ra. gli avv.ti Federica Caroprese e Cristiano Stasi (per delega dell'avv. Alessandra Stasi), e per l'Agenzia delle Entrate l'avvocato dello Stato Alberto Giovannini, che hanno concluso come da verbale in atti.

La Corte ha trattenuto la causa in decisione.

CONSIDERATO CHE

1. Il ricorso in esame, come si è detto, è affidato a ventisette motivi.

1.1. Con il primo motivo Ma.Ra. eccepisce violazione dell'art. 384 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), dello stesso codice.

Deduca, in particolare, che la Corte regionale, giudicando in sede di rinvio da precedente giudizio di cassazione, affermando assiomaticamente che la differenza degli importi contenuta nella parte motiva dell'avviso di accertamento era dovuta ad un "mero refuso", avrebbe aggirato il principio di diritto espresso da questa Corte con la precedente ordinanza n. 19050/2022.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso viene eccepita la mancanza o l'apparenza di motivazione, e quindi la violazione dell'art. 36, comma 2, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), c.p.c.

Rileva, in particolare, il ricorrente che l'affermazione secondo la quale l'importo di Euro 322.778,00, indicato quale imponibile, sarebbe il frutto di un mero refuso, mentre l'importo esatto sarebbe quello di Euro 369.278,00, integri una motivazione apodittica, e quindi meramente apparente, in quanto non spiega in alcun modo come il giudice del rinvio sia arrivato a quella conclusione.

1.3. Con il terzo motivo di ricorso si eccepisce violazione e falsa applicazione degli artt. 1, comma 1, e 7, comma 1, della L. 27 luglio 2000, n. 212, nonché dell'art. 42, commi 2 e 3, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Rileva, in particolare, il ricorrente che, contrariamente a quanto affermato dal giudice del rinvio, l'avviso di accertamento non conteneva alcun "rilevante livello di dettaglio del percorso motivazionale", limitandosi a riportare una tabella che avrebbe dovuto indicare le singole operazioni bancarie ritenute non giustificate.

1.4. Con il quarto motivo Ma.Ra. eccepisce violazione e falsa applicazione dell'art. 32, comma 1, n. 7), del D.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 1, commi 1 e 7-bis, della L. n. 212/2000, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Deduca, in particolare, il ricorrente che l'inesistenza, nel caso di specie, dell'autorizzazione del Direttore regionale dell'Agenzia delle Entrate costituiva una violazione di legge e che tale violazione, in applicazione dei principi generali dell'ordinamento tributario, avrebbe determinato l'illegittimità dell'avviso di accertamento emesso in violazione delle norme sul procedimento, in applicazione del citato art. 7-bis L. n. 212/2000.

1.5. Con il quinto motivo di ricorso viene eccepita la violazione e falsa applicazione dell'art. 7-quinquies della L. n. 212/2000, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), c.p.c.

Sostiene il ricorrente che la mancanza di autorizzazione del Direttore regionale dell'Agenzia delle Entrate, ai fini delle indagini bancarie, traducendosi in una "violazione di legge", determinava l'inutilizzabilità (ai fini dell'accertamento e ai fini processuali) di tutti gli elementi di prova raccolti nel presente giudizio.

1.6. Con il sesto motivo di ricorso viene eccepita la violazione del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea, nonché violazione e falsa applicazione dell'art. 8 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione Europea, del Regolamento UE n. 2016/679 in materia di dati personali e della Direttiva n. 1995/46/CE, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Rileva, in particolare, il ricorrente che, contrariamente a quanto sostenuto dalla Corte regionale (secondo la quale, nel caso di specie, non vi sarebbe questione riguardante il diritto dell'Unione Europea, in quanto l'accertamento fiscale elevato nei confronti del sig. Ma.Ra. riguardava l'IRPEF, che non è un'imposta armonizzata), nella fattispecie in esame il

diritto UE aveva notevole rilevanza, con riferimento all'acquisizione, al trattamento ed all'utilizzo dei dati bancari del contribuente, che erano comunque dati "personalii" (al pari dei dati sanitari, dei tabulati telefonici, ecc.), e quindi garantiti e tutelati dall'art. 8 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione Europa, che rappresenta il diritto primario dell'Unione, e dal Regolamento n. 2016/679 e, in precedenza, dalla direttiva 1995/46/CE, che rappresentano il diritto secondario UE.

1.7. Con il settimo motivo di ricorso si richiede la disapplicazione dell'art. 32, comma 1, n. 7), del D.P.R. n. 600/1973, per contrasto con l'art. 8 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione Europea e con il Regolamento UE n. 2016/679 e (precedentemente) con la Direttiva n. 1995/46/CE.

Deduca, in particolare, che la norma in questione, come interpretata da questa Corte, era in contrasto con il superiore diritto dell'Unione, in quanto quest'ultimo, per come interpretato dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, imponeva che per la raccolta, il trattamento e l'utilizzo dei dati di carattere personale, lo Stato ed i suoi organi dovrebbero necessariamente 1) ottenere un'autorizzazione da parte di un giudice o di un'autorità terza ed imparziale; 2) portare all'autorità che deve concedere l'autorizzazione elementi sufficienti per giustificare la misura di raccolta, esame ed utilizzazione dei dati personali di un cittadino; 3) tale autorizzazione dovrebbe essere sempre ed immediatamente impugnabile davanti ad un giudice terzo ed imparziale; elementi tutti assenti nel caso di specie, il che avrebbe giustificato la disapplicazione della norma in questione.

1.8. Con l'ottavo motivo di ricorso viene richiesto, invece, in via gradata rispetto al settimo motivo, il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, ai sensi dell'art. 267, comma 3, del T.F.U.E., affinché si pronunci sulle seguenti questioni 1) se una normativa, quale quella di cui all'art. 32, comma 1, n. 7) del D.P.R. 600/1973, sia compatibile con la previsione di cui all'art. 8 della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione Europea (protezione dei dati di carattere personale – Regolamento UE 2016/679, precedentemente Direttiva 1995/46/CE), qualora la disposizione nazionale sia interpretata nel senso che l'Ufficio locale può richiedere l'accesso ai dati bancari di un cittadino della UE residente in Italia senza che sussistano indizi (seri o meno) di evasione fiscale. In altri termini se l'art. 8 della Carta consente un accesso ai dati bancari personali di un soggetto in via preventiva ed indiscriminata, al fine di verificare se è stata commessa una qualche violazione (in questo caso fiscale) e senza che sussistano indizi di possibili violazioni; 2) se tale normativa nazionale sia compatibile con il divieto della c.d. "fishing expedition ex ante", cioè di ricerca indiscriminata di prove di una possibile violazione e senza che sussistano seri indizi di una qualche violazione; 3) se è compatibile con il diritto dell'Unione (ed in particolare con la previsione di cui all'art. 8, 3 paragrafo, della Carta dei Diritti Fondamentali della UE) una normativa nazionale, quale quella denunciata, la quale prevede che l'autorizzazione sia rilasciata dal Direttore Regionale della medesima Agenzia delle Entrate. In altre parole se può considerarsi "autorità indipendente" il superiore gerarchico del medesimo Ufficio dell'Agenzia delle Entrate che ha richiesto l'autorizzazione all'accesso; 4) se è compatibile con il diritto dell'Unione la normativa nazionale (nel significato dato dal diritto vivente), la quale prevedrebbe che l'autorizzazione rilasciata sia priva di motivazione, ed in particolare sia priva di motivazione in relazione alla valutazione della sussistenza di indizi (seri o meno) che giustificherebbero la compressione e compromissione del diritto fondamentale alla protezione dei dati di carattere personale; 5) se sia compatibile con il diritto dell'Unione una normativa nazionale (quale l'art. 19 del D.Lgs. 546/1992, anche per come interpretata dalla Corte di Cassazione) la quale ritiene che il provvedimento di autorizzazione alla esecuzione di indagini bancarie non sia un provvedimento (autonomamente) impugnabile innanzi ad alcuna giurisdizione nazionale, potendo – addirittura – l'Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate procedere ad indagini bancarie senza richiedere ed ottenere alcuna preventiva autorizzazione da parte della Direzione Regionale.

1.9. Con il nono motivo il ricorrente eccepisce – sempre in via gradata rispetto al settimo motivo - l'illegittimità costituzionale dell'art. 32, comma 1, n. 7), D.P.R. n. 600/1973, in relazione all'art. 117, primo comma, Cost., come integrato dall'art. 8 della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo.

Deduca, in particolare, che la Corte regionale aveva erroneamente rigettato la richiesta di sollevare la questione di legittimità costituzionale in oggetto, nel mentre tale questione era sia rilevante che non manifestamente infondata, avendo la Corte EDU ripetutamente affermato che, nel concetto di "vita privata" tutelato dall'art. 8 della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo, rientravano anche i dati bancari, la cui acquisizione costituita sicuramente una "interferenza" nella vita privata di un cittadino.

Tale "interferenza", ai sensi del 2 paragrafo del medesimo art. 8, risulterebbe legittima solo se vengono rispettate le seguenti condizioni

- 1) essere prevista dalla legge;
- 2) perseguire uno degli scopi ritenuti legittimi di cui all'art. 8, 2 paragrafo, della Convenzione;
- 3) essere necessaria in una società democratica.

Nel caso di specie, ad avviso del ricorrente, ricorrerebbe soltanto la 2° condizione (perseguire uno scopo legittimo), nel mentre sarebbero assenti la prima e, soprattutto, la terza condizione.

In particolare, con riferimento alla prima condizione rileva il ricorrente che l'art. 32, comma 1, n. 7), D.P.R. n. 600/1973 non avrebbe la qualità di legge in senso convenzionale, in quanto non permette di stabilire quando ad a quali condizioni le pubbliche autorità possono interferire con il diritto umano fondamentale alla riservatezza dei suoi dati personali; la norma infatti lascia al mero arbitrio dell'Agenzia e dei suoi funzionari la scelta di se, come e quando apprendere i dati bancari.

Con riferimento alla terza condizione, invece, rileva il ricorrente che la Corte EDU mette in evidenza che la regola è il "diritto al rispetto della vita personale" prevista nel paragrafo 1 dell'art. 8, mentre le previsioni di cui al paragrafo 2 rappresentano le eccezioni che vanno, quindi, applicate ed interpretate in maniera restrittiva, devono essere proporzionate alla scopo perseguito (cfr. punto 62 sentenza HALABI contro Francia, causa 66554/14) e sempre che sussistano "... sufficient and adequate guarantees against arbitrariness... including the possibility of an effective control of the measure at issue" (punto 73 in fine, sentenza del 7-6-2015, M.N. ed altri contro San Marino, causa 28003/15).

Orbene, continua il ricorrente, la procedura di cui all'art. 32,1 comma, n. 7), D.P.R. n. 600/1973 non presenta alcuna di queste caratteristiche. Ed infatti 1) inverte il rapporto tra regola ed eccezione, compromettendo in maniera irreversibile il diritto umano fondamentale al rispetto della vita personale ed elevando la "ragion di Stato" ad unico interesse da tutelare; 2) non si pone una questione di proporzionalità tra mezzi utilizzati per salvaguardare la "ragion di Stato" ed il diritto fondamentale al rispetto della vita privata. Infatti, le richieste di autorizzazione non richiedono la preesistenza di seri indizi di evasione né l'autorizzazione deve essere in alcun modo motivata (e, addirittura, secondo la giurisprudenza di questa Corte di Cassazione, ove mancante non pregiudicherebbe l'acquisizione dei dati ottenuti dall'Ufficio locale in sua assenza); 3) non prevede che sia un'autorità indipendente a valutare se concedere o meno l'autorizzazione all'accesso ai dati bancari del cittadino (la Direzione Regionale è il superiore gerarchico dell'Ufficio Provinciale che avanza la richiesta); 4) infine, non prevede alcuna possibilità di controllo giurisdizionale (neppure ex post factum) con il quale il cittadino, che ha subito la misura, possa chiedere ad un giudice terzo il controllo dell'esistenza dei presupposti in fatto ed in diritto della misura stessa.

1.10. Con il decimo motivo di ricorso viene eccepita, in relazione alla questione della notifica dell'invito n. (OMISSIONIS), assolutamente avvenuta il 13 marzo 2013, violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Deduce, in particolare, il ricorrente che il giudice del rinvio - nel contrasto tra la relazione di notifica dell'invito n. (OMISSIONIS) (ove si asserisce che il medesimo invito sarebbe stato consegnato a mani del sig. Ma.Ra. presso la sua abitazione in S il 13 giugno 2013) e il certificato di dimissioni dall'ospedale di San Severo (ove si attesta che il sig. Ma.Ra. era stato ivi ricoverato dal 12 giugno 2013 al 14 giugno 2013 per un sospetto infarto), aveva dato preferenza alla relata di notifica dell'invito in discorso, in quanto atto pubblico fidefaciente fino a querela di falso, senza tenere conto che anche il certificato ospedaliero di dimissioni rilasciato dal Dirigente Sanitario dell'Ospedale di San Severo (all. 3 al presente ricorso) è un "atto pubblico" che fa fede fino a querela di falso. Pertanto, nel contrasto tra due atti pubblici nei quali due diversi pubblici ufficiali attestano fatti inconciliabili tra loro, verrebbe meno la forza fidefaciente di entrambi gli atti (e non di quello che più piace al giudicante), e dovrebbero essere applicate le ordinarie regole sull'onere della prova, senza che ci sia necessità di proporre alcuna querela di falso.

1.11. Con l'undicesimo motivo di ricorso Ma.Ra. lamenta violazione del giudicato interno formatosi sulla sentenza di primo grado, e quindi violazione dell'art. 2909 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), c.p.c.

Rileva che, nel ricorso originario, egli aveva evidenziato che l'invito n. (OMISSIONIS) non gli era mai stato notificato (in quanto nel giorno risultante dalla relata di notifica, e cioè il 13 giugno 2013, egli era ricoverato in ospedale), e che il giorno fissato per la presentazione era il 15 giugno 2013, e quindi appena due giorni dopo, in violazione del termine

dilatorio di cui all'art. 32, comma 2, D.P.R. n. 600/1973; l'eccezione di invalidità dell'avviso, con riferimento alle giustificazioni richieste con l'invito in questione (versamenti bancari riferiti al secondo semestre dell'anno 2009, poi ripresi nell'avviso per Euro 58.000,00), era stata in parte qua accolta dalla C.T.P., e tale statuizione rappresentava un capo autonomo della sentenza di primo grado, che non era stato impugnato, e quindi su tale questione doveva considerarsi maturato il giudicato.

1.12. Con il dodicesimo motivo il ricorrente eccepisce – in via gradata rispetto all'undicesimo motivo – l'omesso esame di fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360, primo comma n. 5), c.p.c.

Rileva, in particolare, che, contrariamente a quanto affermato dalla Corte regionale, esso contribuente aveva dato compiutamente risposta e fornito la documentazione richiesta con gli inviti precedentemente notificatigli (rispetto a quello n. (OMISSIONIS)), e che per tutte le operazioni contestate per il 2 semestre del 2009 (per un totale di Euro 58.000,00) l'Agenzia non aveva mai richiesto alcuna spiegazione.

1.13. Con il tredicesimo motivo si eccepisce violazione e falsa applicazione dell'art. 32, comma 2, D.P.R. n. 600/1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Rileva il ricorrente che, in ogni caso, con riferimento all'invito a comparire n. (OMISSIONIS), non era stato rispettato il termine dilatorio di 15 gg. cui alla norma suindicata, per cui per tutte le operazioni contestate per il 2 semestre del 2009 (per le quali erano state richieste spiegazioni con l'invito suddetto) l'Ufficio non aveva mai instaurato l'obbligatorio contraddittorio preventivo.

1.14. Con il quattordicesimo motivo il ricorrente solleva questione di legittimità costituzionale dell'art. 32, comma 1, n. 2), D.P.R. n. 600/1973, per contrasto con gli artt. 2 e 27, primo comma, Cost. e con gli artt. 6,7 e 14 della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo, per il tramite dell'art. 117, primo comma, Cost.

Deduca, in particolare, che, con riferimento alla sanzione applicata di Euro 140.370,00 per infedele dichiarazione (pari al 100% delle maggiori imposte evase), in applicazione peraltro di una presunzione legale ex art. 32, comma 1, n. 2), D.P.R. n. 600/1973, la relativa normativa, stante la sua natura sostanzialmente penalistica, era in contrasto con le norme costituzionali e convenzionali in precedenza richiamate, in quanto consentiva l'applicazione di sanzioni soltanto in presenza di una presunzione legale, e quindi senza le garanzie procedurali necessarie per l'applicazione di una sanzione penale.

1.15. Con il quindicesimo motivo viene eccepita violazione e falsa applicazione degli artt. 2697 e 2727 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Deduca il ricorrente, in particolare, che, con riferimento al profilo del versamento di n. 2 assegni circolari del 21 gennaio 2009, di complessivi Euro 91.805,00, emessi dal sig. Ve.An., la prova della natura non reddituale del relativo versamento era stata comunque fornita mediante la produzione di un contratto preliminare di vendita (non avente data certa) ed una dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dal sig. Ve.An., per cui il giudice d'appello non avrebbe potuto assiomaticamente limitarsi a negare la valenza probatoria di tali giustificazioni, in quanto era tenuto, comunque, a vagliare anche le presunzioni ed i ragionamenti logici formulati dal contribuente, e ad utilizzare anche la dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dal suddetto sig. Ve.An.

1.16. Con il sedicesimo motivo il ricorrente eccepisce l'omesso esame di un fatto decisivo ai fini del giudizio, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Deduca che, sempre con riferimento al versamento, in data 21 gennaio 2009, dei due assegni circolari per Euro 91.805,00, la C.G.T. di secondo grado della Puglia non aveva esaminato tutta la documentazione probatoria prodotta in giudizio, inerente alla complessa attività di compravendita immobiliare intercorsa con il sig. Ve.An.

1.17. Con il diciassettesimo motivo il ricorrente eccepisce nullità della sentenza per motivazione meramente apparente, e quindi violazione dell'art. 36, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), c.p.c.

Osserva che, per la parte relativa al versamento, in data 21 gennaio 2009, di n. 2 assegni circolari per complessivi Euro 91.805,00, la motivazione della sentenza era meramente apparente, in quanto non si confrontava con i "fatti" ed i documenti processuali, limitandosi ad una acritica adesione alle tesi dell'Agenzia delle Entrate.

1.18. Con il diciottesimo motivo viene eccepita nuovamente la violazione dell'art. 36, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4) c.p.c.

Deduca il ricorrente che, anche con riferimento alla parte relativa al versamento, in data 17 marzo 2009, di assegni circolari per Euro 190.000,00, la sentenza impugnata era viziata da motivazione apparente, omettendo qualsiasi spiegazione del nesso causale tra premesse del ragionamento seguito e conclusioni, e quindi non chiarendo perché, se esso ricorrente, in data 17 marzo 2009, aveva emesso a favore dei propri figli n. 8 assegni circolari per l'importo complessivo di Euro 203.000,00, tale fatto smentirebbe l'altra circostanza, secondo cui lo stesso giorno ha versato sullo stesso conto corrente n. 19 assegni circolari (per un totale di Euro 190.000,00) derivanti dal finanziamento a lui concesso dalla Banca Apulia.

1.19. Con il diciannovesimo motivo il sig. Ma.Ra. deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 32, comma 1, n. 2), D.P.R. n. 600/1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Rileva, in particolare, che, sempre con riferimento al versamento, in data 17 marzo 2009, di assegni circolari per Euro 190.000,00, l'Agenzia delle Entrate non aveva mai contestato i documenti prodotti dal ricorrente, tra cui la lettera dell'istituto di credito, che confermavano che trattavasi di un finanziamento concesso da Banca Apulia, per cui non operava, in questo caso, la presunzione di cui all'art. 32, comma 1, n. 2), cit.

1.20. Con il ventesimo motivo si eccepisce travisamento dei fatti, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), c.p.c.

Deduca il contribuente che, con riferimento all'operazione extra-conto del 17 aprile 2009, per l'importo di Euro 3.500,00 (operazione consistente nel cambio di un assegno allo sportello e contestuale ritiro in contanti), egli in realtà non aveva mai effettuato tale operazione, in quanto si era reso solo garante, per conto di un suo amico (tale Ca.Mi.), il quale, necessitando di cambiare un assegno a sé intestato, e non avendo la possibilità di incassarlo sul proprio conto corrente, aveva chiesto al Ma.Ra., per l'appunto, di fargli da "garante", presso il suo istituto di credito (e cioè quello del Ma.Ra.), in modo che la banca convertisse in danaro (per il Ca.Mi.) tale assegno di conto corrente; tale circostanza emergeva da dichiarazione sostitutiva di atto notorio, proveniente dal Ca.Mi.

1.21. Con il ventunesimo motivo il ricorrente lamenta l'omesso esame di fatti decisivi ai fini del giudizio, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), c.p.c.

Rileva, in particolare, che, sempre con riferimento all'operazione extra-conto del 17 aprile 2009, per l'importo di Euro 3.500,00, la C.G.T. di secondo grado aveva omesso di esaminare, nel suo intrinseco valore probatorio, la dichiarazione rilasciata dal sig. Ca.Mi., che confermava la irrilevanza reddituale dell'operazione suddetta.

1.22. Con il ventiduesimo motivo il sig. Ma.Ra. eccepisce violazione e falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), dello stesso codice di rito.

Deduca, in particolare, sempre con riferimento all'operazione extra-conto del 17 aprile 2009, dell'importo di Euro 3.500,00, che la Corte territoriale, nel ritenere inammissibile, come mezzo di prova, la dichiarazione sostitutiva di atto notorio a firma di Ca.Mi., aveva giudicato in contrasto con la consolidata giurisprudenza di questa Corte suprema, secondo la quale, nel processo tributario, le dichiarazioni sostitutive di atto notorio rappresentano elementi indiziari che devono essere obbligatoriamente valutati dal giudice.

1.23. Con il ventitreesimo motivo il ricorrente solleva questione di legittimità costituzionale dell'art. 7, comma 4, del D.Lgs. n. 546/1992, nella formulazione antecedente alle modifiche introdotte con la L. 31 agosto 2022, n. 130, per contrasto con gli artt. 24,111 e 117, primo comma, Cost.

Deduca, in particolare, che, sempre con riferimento all'operazione extra-conto di Euro 3.500,00 del 17 aprile 2009, in quanto il divieto di prova testimoniale nel giudizio tributario poneva a carico del contribuente un onere eccessivamente gravoso o impossibile da assolvere.

1.24. Con il ventiquattresimo motivo viene eccepita violazione dell'art. 36, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), c.p.c.

Deduca il ricorrente che, con riferimento alla questione del versamento, in data 23 gennaio 2009, di n. 2 assegni bancari per complessivi Euro 2.133,15, la Corte territoriale non aveva espresso una specifica motivazione, avendo fornito una motivazione unica e per masse, riferita a 14 diverse ed autonome operazioni, e così non spiegando perché le singole operazioni di versamento dei due assegni in questione fosse stata ritenuta non giustificata.

1.25. Con il venticinquesimo motivo si deduce l'omesso esame di fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), c.p.c.

Rileva il ricorrente che, sempre con riferimento alla questione riguardante il versamento, in data 23 gennaio 2009, di n. 2 assegni bancari per complessivi Euro 2.133,15, la C.G.T. di secondo grado aveva omesso di considerare una serie di circostanze fattuali, e cioè il fatto che, dalla contabilità delle società Ma.Ra. Srl e Ma.Ra. Giocattoli Srl (di cui Ma.Ra. era socio), residuavano in favore dello stesso ricorrente crediti per pregressi finanziamenti, e pertanto tali versamenti costituivano restituzioni di tali prestiti concessi alle società, sulla base di provviste derivanti dalla vendita, sin dal 2002, del proprio patrimonio immobiliare. A tal proposito, veniva evidenziato che, con gli allegati da 22 a 30 dl ricorso introduttivo, risultava la vendita di prodotti delle due società e l'incasso mediante assegni post-datati, che venivano consegnati al Ma.Ra. quale restituzione dei finanziamenti precedentemente effettuati.

1.26. Con il ventiseiesimo motivo Ma.Ra. lamenta violazione dell'art. 36, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), c.p.c.

Deduca, in particolare, che, con riferimento al versamento di una serie di assegni bancari (Euro 850,00 del 24 marzo 2009; Euro 2.150,00 dell'8 aprile 2009; Euro 590,00 del 29 giugno 2009; Euro 1.000,00 del 13 luglio 2009), la C.G.T. di secondo grado, pur a fronte delle spiegazioni fornite, non aveva fornito alcuna motivazione circa il perché tali versamenti erano stati ritenuti non giustificati, avendo fornito una motivazione unica e per masse (cioè con riferimento a ben 14 diverse ed autonome operazioni), aderendo acriticamente alla tesi dell'Agenzia delle Entrate.

1.27. Con il ventisettesimo motivo, infine, parte ricorrente eccepisce l'omesso esame di fatti decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), c.p.c.

Deduca, in particolare, che, sempre con riferimento alla questione del versamento degli assegni bancari di cui al precedente motivo, la C.G.T. di secondo grado aveva omesso di confrontarsi con una serie di fatti decisivi, quali l'esistenza di pregressi finanziamenti concessi da Ma.Ra. alle due società Ma.Ra. Srl e Ma.Ra. Giocattoli Srl, di cui egli era socio, e la restituzione di tali finanziamenti avvenuta con assegni post-datati frutto della vendita di prodotti delle società, assegni che erano stati consegnati al sig. Ma.Ra. proprio quale restituzione dei finanziamenti precedentemente effettuati.

2. Così delineati i motivi di ricorso, deve rilevarsi che, in data 8 gennaio 2026, è stata pubblicata sentenza della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo (Ferrieri e Bonassisa c. Italia, ricorsi nn. 40607/2019 e 34583/2020), che ha affermato che il sistema tributario italiano, per quanto attiene alle indagini bancarie condotte dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardia di Finanza ai fini degli accertamenti fiscali, viola l'art. 8 della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo (il quale recita quanto segue 8. Diritto al rispetto della vita privata e familiare 1. Ogni persona ha diritto al rispetto della sua vita privata e familiare, del suo domicilio e della sua corrispondenza. 2. Non può esservi ingerenza di una autorità pubblica nell'esercizio di tale diritto a meno che tale ingerenza sia prevista dalla legge e costituisca una misura che, in una società democratica, è necessaria per la sicurezza nazionale, per la pubblica sicurezza, per il benessere economico del paese, per la difesa dell'ordine e per la prevenzione dei reati, per la protezione della salute o della morale, o per la protezione dei diritti e delle libertà altrui).

La Corte ha quindi ritenuto che la normativa italiana (art. 32, comma 1, n. 7), D.P.R. n. 600/1973; art. 51, comma 2, n. 7), D.P.R. n. 633/1972), anche per come interpretata da questa Corte, attribuisce alle autorità fiscali un potere discrezionale sproporzionato, privo di garanzie procedurali effettive e di un controllo giurisdizionale preventivo, rendendo le misure adottate incompatibili con il diritto al rispetto della vita privata e del domicilio garantito dall'art. 8 CEDU.

Trattandosi di decisione sopravvenuta rispetto alla trattazione in pubblica udienza del presente ricorso, ed apparendo essa rilevante ai fini della decisione dello stesso ricorso (v., in particolare, i motivi quarto, quinto, sesto, settimo, ottavo e nono, come riassunti in precedenza), si reputa necessario rimettere le parti ad una nuova udienza pubblica, onde consentire la discussione tra le parti e tra queste ed il Pubblico Ministero, tenendo conto di tale evoluzione del panorama giurisprudenziale sovranazionale.

P.Q.M.

La Corte dispone il rinvio a nuovo ruolo, nei termini di cui in premessa.

Così deciso in Roma il 7 ottobre 2025 e, a seguito di riconvocazione, il 22 gennaio 2026.

Depositato in Cancelleria il 5 febbraio 2026.