



**REPUBBLICA ITALIANA**  
**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta da:

|                      |                  |
|----------------------|------------------|
| ROSANNA ANGARANO     | Presidente       |
| SABRINA SERRELLI     | Consigliere      |
| ANGELO NAPOLITANO    | Consigliere      |
| GIULIANO TARTAGLIONE | Consigliere      |
| LUIGI LA BATTAGLIA   | Consigliere rel. |

Oggetto:

|                  |    |
|------------------|----|
| *IRPEF           | -  |
| ACCERTAMENTO     |    |
| SINTETICO        | EX |
| ART. 38, COMMA   |    |
| 4, D.P.R. N.     |    |
| 600/1973         |    |
| Ud.09/01/2026 CC |    |

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 30212/2018 R.G. proposto da:

██████████ ██████████ rappresentato e difeso dall'avvocato ██████████  
██████████

-ricorrente-

contro

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

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana  
n. 494/2018, depositata il 12/03/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 09/01/2026 dal  
Consigliere LUIGI LA BATTAGLIA.

**FATTI DI CAUSA**

1. ██████████ impugnò l'avviso di accertamento ██████████,  
relativo all'anno 2008, con il quale il suo reddito imponibile a fini IRPEF  
era stato determinato in € 240.270,00, ai sensi dell'art. 38, comma 4,  
d.p.r. n. 600/1973.



2. La CTP di Massa accolse parzialmente il ricorso, riducendo il maggior reddito accertato all'importo di € 58.914,00, sul presupposto (tra l'altro) che le rate di *leasing* dell'imbarcazione nella disponibilità del contribuente dovessero essere conteggiate solo per 1/5, ai sensi dell'art. 38, comma 5, d.p.r. n. 600/1973.

3. Impugnata da entrambe le parti (in via principale dall'Agenzia delle Entrate, incidentale dal [REDACTED] la sentenza fu riformata dalla CTR della Toscana la quale, in accoglimento dell'appello principale, ritenne, da un lato, che "la spesa per canoni di *leasing*, peraltro sostenuta con proventi di un conto corrente di cui il contribuente aveva la disponibilità (come provato dalla documentazione versata in atti dall'Ufficio), (...) confluisc[er]e per il suo intero ammontare annuo nel calcolo della capacità contributiva manifestata nell'anno in questione"; dall'altro che, con riguardo ai "disinvestimenti patrimoniali" ritenuti provati dai giudici di prime cure, "il contribuente [avesse] fornito solamente delle argomentazioni generiche senza provare, in concreto, la provenienza non reddituale delle asserite disponibilità finanziarie". Rigettarono, invece, i giudici di secondo grado l'appello incidentale, sul presupposto che "si limita[va] a riproporre i motivi di ricorso, già disattesi dalla CTP, senza indicare esplicite censure alla pronuncia dei primi giudici".

4. Ha proposto ricorso per cassazione [REDACTED] sulla base di sette motivi. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo è dedotta la violazione e falsa applicazione dell'art. 38, commi 4, 5 e 6, d.p.r. n. 600/1973; dei d.m. 10/9/1992 e 19/11/1992; degli artt. 2728 e 2697 c.c., nonché l'omessa pronuncia e la carenza di motivazione della sentenza impugnata ex art. 360, n. 4, c.p.c., per non avere la CTR fornito alcuna motivazione a supporto della conclusione per cui la spesa per i canoni di *leasing* dovesse confluire per il suo intero ammontare annuo nel calcolo della capacità contributiva. In tal



modo - secondo la prospettazione del ricorrente - si era determinata un'indebita duplicazione, essendo stati computati i canoni in aggiunta al valore correlato al possesso dell'imbarcazione in questione (mentre una distinta rilevanza ai fini della determinazione del reddito presunto si sarebbe potuta attribuire ai canoni in quanto tali, solo se relativi a un periodo non superiore a tre mesi, evenienza non ricorrente nella specie).

Il motivo è fondato sotto il profilo della violazione degli artt. 132, n. 4, c.p.c. e 36, n. 4, d.lgs. n. 546/1992, riducendosi la motivazione, sul punto che in qui viene in rilievo, alla seguente - apodittica e meramente assertiva - affermazione: "si osserva sul punto che la spesa per canoni di *leasing*, peraltro sostenuta con proventi di un conto corrente di cui il contribuente aveva la disponibilità (come provato dalla documentazione versata in atti dall'Ufficio), secondo il richiamato dettato normativo, confluisce per il suo intero ammontare annuo nel calcolo della capacità contributiva manifestata nell'anno in questione" (pag. 3). Un'affermazione che, all'evidenza, si limita a ribadire ciò che avrebbe dovuto, invece, giustificare, rendendo, così la motivazione meramente apparente, come tale inidonea ad attingere il cd. minimo costituzionale.

2. Il secondo motivo deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 2728 e 2697 c.c. "rispetto all'affermazione contenuta in parte motiva in base alla quale il contribuente avrebbe fornito solo argomentazioni generiche senza fornire la prova della provenienza non reddituale delle disponibilità finanziarie", nonostante egli avesse "provato di avere avuto nel 2008 la disponibilità finanziaria di € 123.286 proveniente dalla vendita di titoli di sua proprietà, non reinvestiti" (pag. 34 del ricorso per cassazione).

Il motivo è infondato, dal momento che "la violazione dell'art. 2697 c.c. si configura soltanto nell'ipotesi in cui il giudice abbia attribuito l'onere della prova ad una parte diversa da quella su cui esso avrebbe dovuto gravare secondo le regole di scomposizione delle fattispecie basate sulla



differenza tra fatti costitutivi ed eccezioni" (Cass., n. 26739/2024), ciò che non è accaduto nel caso di specie, laddove, rispetto ad uno schema di ripartizione dell'onere della prova conforme alla legge, la CTR ha ritenuto - con valutazione di merito in questa sede non censurabile - che il contribuente non avesse adeguatamente fornito la prova contraria rispetto alla presunzione riveniente dal meccanismo dell'accertamento sintetico. Si deve tenere presente, infatti, che, "in tema di accertamento sintetico, ai sensi dell'art. 38, comma 4, del d.P.R. n. 600 del 1973 (nella formulazione applicabile *ratione temporis*), una volta che l'amministrazione abbia dimostrato, anche mediante un unico elemento certo, la divergenza tra il reddito risultante attraverso la determinazione analitica e quello attribuibile al contribuente, quest'ultimo è onerato della prova che l'imponibile così accertato è costituito, in tutto o in parte, da redditi soggetti a ritenute alla fonte o esenti ovvero da finanziamenti di terzi" (Cass., n. 13602/2018). Pertanto, a fronte della presunzione legale *iuris tantum* di capacità contributiva connessa alla disponibilità di alcuni beni, introdotta dalla disciplina sul cd. redditometro, il giudice tributario, una volta accertata l'effettiva ricorrenza degli specifici elementi indicatori di tale capacità esposti dall'Ufficio, non ha il potere di privarli del valore presuntivo loro assegnato dal legislatore, ma deve limitarsi a valutare la prova offerta dal contribuente in ordine alla provenienza non reddituale - e quindi alla non imponibilità - delle somme necessarie per mantenere il possesso dei detti beni (cfr. Cass. n. 17487/2016, Cass. n. 20369/2017, Cass. n. 29761/2019, Cass. n. 1980/2020, Cass. n. 10378/2022; da ultimo, Cass., n. 6698/2025).

3. Con i motivi dal terzo al settimo, il ricorrente denuncia la nullità della sentenza impugnata "per omessa pronuncia ed in ogni caso per l'assenza di motivazione (...), rispetto al richiamo circa la riproposizione dei motivi di ricorso, già disattesi dalla C.T.P.", in punto, rispettivamente, di "errato calcolo del reddito complessivo presunto per duplicazioni di uno



stesso elemento”; “di inapplicabilità dell’accertamento sintetico per scostamento tra reddito complessivo netto accertato e reddito complessivo netto dichiarato (reddito finanziario disponibile) inferiore al 25% (1/4)”; “di inesistenza dello scostamento previsto dall’art. 38 DPR 600/1973 per due periodi d’imposta quale presupposto per fare luogo all’accertamento sintetico”; “di spese realmente sostenute dal contribuente inferiori a quelle quantificate in base ai coefficienti ministeriali nel calcolo del reddito complessivo presunto”; “di mancata indicazione della tipologia di reddito asseritamente evaso”. In sostanza, con tali motivi il ricorrente si duole dell’omessa pronuncia sui motivi di appello incidentale, dichiarati inammissibili dalla CTR in quanto meramente ripropositivi dei motivi del ricorso introduttivo.

I motivi sono fondati, atteso che la CTR - nella sostanza - ha omesso di pronunciarsi sugli stessi, trincerandosi dietro l’assunto della loro ripetitività rispetto ai motivi dell’originario ricorso, in contrasto con il principio di diritto secondo cui “nel processo tributario, l’onere d’impugnazione specifica richiesto dall’art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992, norma speciale rispetto all’art. 342 c.p.c., è assolto anche ove l’Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire ed a riproporre in appello le stesse ragioni ed argomentazioni poste a sostegno della legittimità del proprio operato già dedotte in primo grado” (Cass., n. 25191/2024 ove, in motivazione, si precisa che è sufficiente la riproposizione, a supporto dell’appello, delle ragioni inizialmente addotte a fondamento dell’impugnazione dell’atto impositivo ovvero della dedotta legittimità dell’accertamento quando il dissenso investa la decisione nella sua interezza, e comunque ove dall’atto di gravame, interpretato nel suo complesso, siano ricavabili in termini inequivoci, seppure per implicito, le ragioni di censura). Lo stesso principio, pertanto, va applicato anche in caso di appello del contribuente.



4. In conclusione, il ricorso merita accoglimento, con conseguente rinvio della causa al giudice di secondo grado.

**P.Q.M.**

Accoglie il ricorso nei limiti di cui in motivazione;  
cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.  
Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 09/01/2026.

Il Presidente

Rosanna Angarano

