



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Andreina Giudicepietro Presidente -

dott. Maria Luisa De Rosa Consigliere -

dott. Paolo Di Marzio Consigliere Rel.

dott. Maria Clara Sali Consigliere - Cron.

dott. Rosanna Angarano Consigliere - **C.C. - 6/11/2025**

ha pronunciato la seguente

OGGETTO: Irpef, Iva ed Irap,
2011 - Accertamento
analitico-induttivo -
Presupposti.

R.G.N. 6577/2020

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura generale dello Stato e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **ricorrente** -

contro

██████████ rappresentato e difeso, giusta procura speciale allegata al ricorso, dagli Avv.ti ██████████ del Foro di Grosseto, e ██████████, che hanno indicato recapito Pec, avendo il controricorrente dichiarato domicilio presso lo studio del secondo difensore, alla via ██████████;

- **controricorrente** -

avverso

la sentenza n. 1982, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Toscana il 27.9.2018, e pubblicata il 9.11.2018;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:



Fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate procedeva a verifica fiscale nei confronti di [REDACTED] [REDACTED] dedito ad attività di gestione di stabilimenti balneari. Ritenuto che il reddito dichiarato non corrispondesse a quanto effettivamente percepito, l'Ente impositore notificava il 5.7.2014 al contribuente l'avviso di accertamento n. [REDACTED], contestando maggiori componenti positivi di reddito, ai fini Irpef, Iva ed Irap, nella misura di Euro 67.690,83, in relazione all'anno 2011.

2. Il contribuente impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Grosseto, proponendo plurime censure, procedimentali e di merito, e promuoveva anche istanza di accertamento con adesione, segnalando che la valutazione del reddito operata dall'Amministrazione finanziaria dipendeva da un errore commesso nella dichiarazione dei redditi. La procedura non sortiva esito positivo. Domandava, anche l'annullamento in autotutela dell'atto impositivo, che non era accolta. La CTP riteneva infondate le difese del [REDACTED] rilevando ripetuti scostamenti della dichiarazione fiscale rispetto agli studi di settore ed altre anomalie nella contabilità del contribuente, e rigettava il suo ricorso.

3. [REDACTED] [REDACTED] spiegava appello, avverso la decisione sfavorevole conseguita nel primo grado del giudizio, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Toscana, che condivideva le sue critiche circa la non applicabilità, nel caso di specie, dell'accertamento induttivo. In conseguenza riformava la decisione di primo grado, rimanendo annullato l'atto impositivo.

4. Avverso la decisione assunta dal giudice del gravame ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi a due motivi di ricorso. Il contribuente resiste mediante controricorso.

Ragioni della decisione



1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'Ente impositore contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 39, comma 1, lett. d), del Dpr n. 600 del 1973, dell'art. 54, comma 2, del Dpr n. 633 del 1972, dell'art. 62 *sexies* del Dl n. 331 del 1993, come conv., e degli artt. 2697, 2727 e 2729 cod. civ., per avere la CTR erroneamente ritenuto l'inapplicabilità alla fattispecie dell'accertamento induttivo, sul solo fondamento di un preteso errore di compilazione della dichiarazione dei redditi, mentre l'accertamento induttivo trovava legittimazione in una serie di irregolarità riscontrate ed analiticamente indicate nell'atto impositivo.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., la ricorrente censura il vizio di motivazione della impugnata decisione del giudice dell'appello, per non aver esaminato un fatto decisivo per il giudizio ed oggetto di discussione tra le parti, perché erano numerose le incongruenze riscontrate nella dichiarazione del contribuente, mentre la CTR ha valutato un unico elemento, erroneamente concludendo per l'inapplicabilità dell'accertamento induttivo.

3. Il controricorrente ha criticato l'inammissibilità del ricorso introdotto dall'Amministrazione finanziaria, perché le due pretese distinte censure proposte in realtà si sovrappongono, e finiscono per domandare un riesame nel merito del fatto processuale.

Limiti tecnici nell'esposizione del ricorso proposto sono effettivamente presenti. Le critiche sono infatti insistentemente ripetute e l'esposizione risulta ridondante. Tuttavia la censura proposta, sostanzialmente una sola, è chiaramente comprensibile, e perciò non ricorre l'inammissibilità dell'impugnativa.

3.1. L'Agenzia delle Entrate contesta alla CTR, in relazione ai profili della violazione di legge e del vizio di motivazione, di aver



errato nell'annullare l'avviso di accertamento, ritenendo che non ricorressero i presupposti di legge per procedere con l'accertamento induttivo, in considerazione del solo presunto errore nella compilazione di un dato nella dichiarazione dei redditi, che naturalmente ha comportato l'alterazione di altri dati ed il giudizio di non congruenza della dichiarazione. Diversamente, nella prospettazione dell'Amministrazione finanziaria, si è proceduto all'accertamento induttivo in modo assolutamente legittimo, sul fondamento di una pluralità di elementi ulteriori, del tutto trascurati dalla Commissione regionale. I due motivi di ricorso presentano elementi di connessione, e possono essere trattati congiuntamente per ragioni di sintesi e chiarezza espositiva.

3.2. Il giudice del gravame premette l'intenzione di pronunciare in applicazione del principio della ragione più liquida, ed esamina la questione dell'applicabilità dell'accertamento induttivo al caso di specie. Rileva quindi che lo scostamento del reddito dichiarato rispetto allo studio di settore dipende(rebbe) da un errore commesso dal contribuente nella dichiarazione, che si è risolto a suo danno. Diversamente, nella tesi del giudice dell'appello, l'Ufficio poteva procedere nelle forme dell'accertamento induttivo solo ove l'errore dichiarativo si fosse risolto 'a favore' del contribuente, e non nel caso contrario.

3.3. La CTR male interpreta i presupposti perché possa procedersi all'accertamento induttivo. Innanzitutto di accertamenti induttivi ne esistono una pluralità di modelli diversi. Nel caso di specie l'Amministrazione finanziaria ha preso le mosse, ed ha sempre tenuto in considerazione, quanto esposto dal contribuente nelle proprie dichiarazioni fiscali, ci troviamo quindi in presenza di un accertamento (non induttivo puro, bensì) analitico-induttivo.

In secondo luogo, l'Amministrazione fonda il suo accertamento non solo sullo scostamento del reddito dichiarato rispetto allo studio di settore, unico elemento preso in considerazione dalla CTR,



la quale peraltro non sviluppa adeguatamente la propria tesi, perché non riporta i dati numerici conseguenti alla correzione dell'errore che ritiene essere stato commesso dal contribuente nella redazione della propria dichiarazione dei redditi, omettendo di indicare i componenti positivi di reddito dipendenti dalla locazione di un'immobile adibito a ristorante.

Occorre allora evidenziare che l'Amministrazione finanziaria aveva indicato una pluralità di irregolarità o anomalie riscontrabili nella dichiarazione fiscale, tra cui il reddito costantemente negativo dichiarato nel triennio 2009/2011, che permetteva di rilevare l'antieconomicità della gestione (cfr. Cass. sez. V, 9.8.2022, n. 24578), oltre al fatto che i risultati operativi, con riferimento al rapporto tra il reddito conseguito in considerazione del numero di ombrelloni locati ed il reddito dichiarato come percepito, risultavano non coerenti, anche in relazione all'anno 2011.

3.4. La decisione pronunciata dalla CTR risulta pertanto largamente incompleta, perché pronuncia solo in materia di incongruenza dei risultati di gestione rispetto allo studio di settore, senza neppure indicare quali siano i risultati che conseguirebbero alla correzione dell'errore commesso in dichiarazione dal contribuente, tanto da raggiungersi la congruità, ma omette anche di esaminare elementi presuntivi potenzialmente decisivi che da soli avrebbero potuto indurre a ritenere inattendibile la contabilità d'impresa, ed in conseguenza giustificato l'accertamento analitico-induttivo dei redditi ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. d), del Dpr n. 600 del 1973, e dell'art. 54, comma 2, del Dpr n. 633 del 1972.

4. Il ricorso deve essere pertanto accolto, cassandosi la decisione impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Toscana perché proceda a nuovo esame.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.



accoglie il ricorso proposto dall'**Agenzia delle Entrate, cassa**
la decisione impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di
secondo grado della Toscana perché, in diversa composizione e nel
rispetto dei principi esposti, proceda a nuovo esame, provvedendo
anche a regolare tra le parti le spese di lite del giudizio di
legittimità

Così deciso in Roma il 6.11.2025

Il Presidente

Andreina Giudicepietro

