



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: Ires, Iva ed Irap, 2013 -
Maggior reddito - Accertamenti
bancari - Riconoscimento dei
costi - Rilievo anche dei
versamenti - *Principio di diritto -
Riconoscimento forfettario di
costi ulteriori rispetto ai
documentati - Esclusione -
*Principio di diritto.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Lucio Napolitano Presidente -

dott. Roberta Crucitti Consigliere -

dott. Valentino Lenoci Consigliere - Cron.

dott. Paolo Di Marzio Consigliere Rel. **C.C. 8/1/2026**

dott. Daniela Marconi Consigliere -

ha pronunciato la seguente

R.G.N. 11953/2024

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

██████████ **Srl** in liquidazione, in persona del legale rappresentante *pro
tempore*;

- **intimata** -

avverso

la sentenza n. 9042, pronunciata dalla Corte di giustizia tributaria di
secondo grado della Sicilia il 16.10.2023, e pubblicata l'8.11.2023;

ascoltata la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa



1. A seguito di accertamenti bancari, in considerazione dei versamenti e prelevamenti rilevati, l'Agenzia delle Entrate notificava alla [REDACTED] Srl, esercente l'attività di commercio di autoveicoli, l'avviso di accertamento n. [REDACTED] con il quale calcolava il reddito d'impresa con riferimento all'anno 2013, ai fini Ires, Iva ed Irap. La società non aveva presentato la dichiarazione dei redditi, pur provvedendo a redigere la contabilità, parzialmente regolare e di cui l'Amministrazione finanziaria teneva conto per quanto possibile, peraltro rilevandosi che la contribuente non aveva istituito e/o conservato il libro giornale, il libro degli inventari ed il registro dei beni ammortizzabili. L'Agenzia delle Entrate valorizzava le operazioni bancarie ritenute giustificate dalla società e ricostruiva il reddito, in parte induttivamente ed in parte sulla base dei ricavi analiticamente ricostruiti, riconoscendo i (soli) i costi documentati.

2. La contribuente impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Palermo, e l'Amministrazione finanziaria procedeva a sgravio parziale in relazione al quale era dichiarata la cessazione della materia del contendere. La società proponeva plurime censure e, per quanto d'interesse in questa sede, domandava il riconoscimento dei costi da calcolarsi forfettariamente. La CTP rigettava il ricorso.

3. La contribuente spiegava appello avverso la decisione della CTP, innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, insistendo nei propri argomenti. La CGT II riteneva che dovessero riconoscersi i costi anche in relazione alla porzione di reddito accertato induttivamente, e li conteggiava in misura del 53,3% dei ricavi, percentuale pari a quella riconosciuta in relazione alle operazioni analiticamente ricostruite.

4. Ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi ad un motivo di impugnazione. La contribuente ha ricevuto la notificazione del ricorso, a mezzo Pec consegnata l'8.5.2024 presso il



difensore costituito in grado di appello, ma non ha svolto difese nel giudizio di legittimità. L'Amministrazione finanziaria ha pure depositato memoria.

Ragioni della decisione

1. Con il suo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'Amministrazione finanziaria contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 32 del Dpr n. 600 del 1973 e dell'art. 51 del Dpr n. 633 del 1972, in combinato disposto con l'art. 109 del Dpr n. 917 del 1986 (Tuir) e con gli artt. 2697 e 2728 cod. civ., per avere la Corte tributaria regionale erroneamente ritenuto che nei costi da dedursi sul maggior reddito accertato induttivamente dovessero essere ricompresi anche quelli relativi ai versamenti, e non solo quelli relativi ai prelevamenti bancari. Inoltre, il contribuente ha sostenuto di avere prodotto documentazione giustificativa dei costi sostenuti, ed il giudice del gravame avrebbe pertanto dovuto calcolare i costi deducibili sul fondamento della documentazione prodotta.

2. Con riferimento alla prima censura, l'Agenzia delle Entrate ricorda che la stessa Corte di Cassazione, in considerazione di quanto deciso dalla Corte costituzionale con sentenza n. 10 del 2023, ha affermato che in presenza di redditi imprenditoriali accertati mediante verifiche bancarie, deve procedersi alla deduzione dei costi accertati in misura forfettaria, ma lo avrebbe sostenuto con riferimento alle (sole) operazioni bancarie di prelevamento, mentre la Corte tributaria regionale ha applicato la deduzione anche alle registrate movimentazioni bancarie di versamento.

2.1. Invero la Consulta, nella decisione ricordata, ha rilevato che "l'art. 32, primo comma, numero 2), del d.P.R. n. 600 del 1973, secondo cui «[i] dati ed elementi attinenti ai rapporti ed alle operazioni acquisiti e rilevati rispettivamente a norma del numero 7) e dell'articolo 33, secondo e terzo comma, o acquisiti ai sensi dell'articolo 18, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, sono posti a base delle



rettifiche e degli accertamenti previsti dagli articoli 38, 39, 40 e 41 se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine; alle stesse condizioni sono altresì posti come ricavi a base delle stesse rettifiche ed accertamenti, se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario e sempreché non risultino dalle scritture contabili, i prelevamenti o gli importi riscossi nell'ambito dei predetti rapporti od operazioni per importi superiori a euro 1.000 giornalieri e, comunque, a euro 5.000 mensili»...

Sotto un primo profilo, la disposizione esprime una presunzione - non attinta dalle questioni di legittimità costituzionale in esame - ritenuta comunemente conforme all'*id quod plerumque accidit*, per la quale i versamenti sul conto corrente, salvo prova contraria del contribuente, ove non dichiarati o risultanti dalle scritture contabili, costituiscono ricavi "occulti" sottratti alla tassazione.

Viene invece in rilievo in questa sede, ed è censurata sotto il profilo, tanto della violazione del canone di ragionevolezza quanto del principio di capacità contributiva, la stessa norma laddove pone la presunzione secondo cui anche i prelevamenti sul conto, se non risultanti dalle scritture contabili dell'imprenditore e salvo che quest'ultimo ne indichi il beneficiario, costituiscono, per un pari importo, ricavi".

2.2. La Corte costituzionale, pertanto, ha innanzitutto confermato che i versamenti rinvenuti sui conti correnti, salvo prova contraria che può essere offerta dal contribuente assicurando analitica giustificazione, ove non dichiarati o risultanti dalle scritture contabili, si presumono essere ricavi "occulti" sottratti alla tassazione.

Sviluppa quindi il suo argomentare la Consulta, e scrive che "La disposizione censurata pone, in favore del fisco, una presunzione legale che muove dall'utilizzazione, da parte dell'ufficio, di «dati ed elementi» acquisiti a seguito di indagini finanziarie - e segnatamente, nella specie, di



quelle bancarie - per fondare su di essi (o anche su di essi), sia che si tratti di «prelevamenti» (o prelievi), che di «importi riscossi» (*id est*: versamenti), relativi gli uni e gli altri ad operazioni per importi superiori a euro 1.000,00 giornalieri e, comunque, a euro 5.000,00 mensili, le rettifiche delle dichiarazioni dei redditi, determinati in base alle scritture contabili, delle persone fisiche, e non, di cui agli artt. 38, 39 e 40 dello stesso d.P.R. n. 600 del 1973, e gli accertamenti d'ufficio, di cui al successivo art. 41.

Si tratta di una presunzione a carattere relativo (quindi *iuris tantum*), e non già assoluto, perché opera solo se il contribuente non offre la prova contraria, potendo in particolare dimostrare, alternativamente: a) che di tali dati ed elementi «ha tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta»; b) o che essi «non hanno rilevanza allo stesso fine»; c) oppure che i prelevamenti e gli importi riscossi «risult[a]no dalle scritture contabili»; d) o, infine, che gli stessi hanno un determinato «soggetto beneficiario», indicato puntualmente dal contribuente.

In mancanza di prova contraria, i prelevamenti e gli importi riscossi sono considerati «ricavi» e possono essere posti a base delle rettifiche e degli accertamenti suddetti per determinare il reddito imponibile nel regime delle imposte dirette” (Corte cost., 31.10.2023, n. 10).

In sostanza, in assenza di prova contraria offerta dal contribuente, sia i prelevamenti sia i versamenti riscontrati mediante accertamenti bancari sono considerati ricavi, ai fini dell'accertamento del reddito imponibile dell'impresa.

2.3. Prosegue la Corte costituzionale e chiarisce che “la disposizione censurata in tanto si sottrae alle censure mosse ... sì che le sollevate questioni possono essere dichiarate non fondate - in quanto si interpreti nel senso che, a fronte della presunzione legale di ricavi non contabilizzati, e quindi "occulti", scaturente da prelevamenti bancari non giustificati, il contribuente imprenditore possa sempre, anche in caso di accertamento



analitico-induttivo, opporre la prova presuntiva contraria e in particolare possa eccepire la «incidenza percentuale dei costi relativi, che vanno, dunque, detratti dall'ammontare dei prelievi non giustificati» (sentenza n. 225 del 2005)” (Corte cost., 31.10.2023, n. 10).

2.4. Vero è che la Consulta richiama specificamente i prelevamenti, che erano oggetto del dubbio di costituzionalità, ma esprime un principio da estendersi anche ai versamenti (‘importi riscossi’), che del pari sono considerati, per presunzione legale relativa, ricavi non dichiarati. Deve pertanto ritenersi che anche in presenza di versamenti non dichiarati, ed accertati mediante verifica bancaria, sia in caso di accertamento dei redditi induttivo, sia in caso di accertamento analitico induttivo, il contribuente ha diritto alla deduzione dei costi, eventualmente calcolati in misura forfettaria.

2.4.1. Può pertanto indicarsi il principio di diritto secondo cui: «In tema di accertamento dei redditi con il metodo analitico-induttivo, tenuto conto della sentenza della Corte cost. n. 10 del 2023 che ha operato un'interpretazione adeguatrice dell'art. 32, comma 1, n. 2, del d.P.R. del 1973, a fronte della presunzione legale di ricavi non contabilizzati, e quindi occulti, scaturente non solo da prelevamenti, ma anche da versamenti bancari non giustificati, il contribuente imprenditore può sempre opporre la prova presuntiva contraria, anche eccependo un'incidenza percentuale forfettaria di costi di produzione, che devono pertanto essere detratti dall'ammontare dei maggiori ricavi presunti»; in tal modo assicurandosi continuità a quanto già osservato, anche se con minore specificità, dalla giurisprudenza sezionale in alcune delle più recenti pronunce (si vedano Cass. sez. trib., ord. 23 agosto 2025, n. 23741; Cass. sez. trib. ord. 18 novembre 2025, n. 30422).

3. L'Amministrazione finanziaria propone quindi una seconda censura, ed evidenzia che la contribuente, nel caso di specie, si è impegnata a fornire la prova dei costi sostenuti, che le sono stati anche riconosciuti, e



ritiene pertanto che non debbano essere riconosciuti ulteriori costi non dimostrati.

3.1. Nel caso di specie risulta pacifico che l'accertamento è stato svolto con modalità mista, analitico-induttiva. La Corte di giustizia tributaria regionale siciliana ha evidenziato che, per la parte di reddito accertato con modalità analitica, si è tenuto conto di tutti i costi che la parte ha dimostrato di aver sostenuto, e sono stati riconosciuti in misura pari al 53,3% dei ricavi accertati. Per la parte di reddito ritenuta accertata con modalità soltanto induttiva, invece, non è stata riconosciuta dall'Ente impositore, erroneamente nella valutazione del giudice del gravame, alcuna deducibilità dei costi, perché si tratta di oneri che la società deve comunque aver necessariamente sopportato. In conseguenza il giudice di secondo grado ha ritenuto che pur con riferimento alla parte induttiva dell'accertamento dovessero essere conteggiati i costi sostenuti per conseguire i ricavi, e li ha riconosciuti nella stessa percentuale ritenuta corretta per la parte di accertamento analitico induttiva.

3.2. La pronuncia della Corte di giustizia tributaria siciliana non è in grado, all'evidenza, di spiegare come, in presenza di un accertamento del reddito societario che rimane unico, possa l'accertamento medesimo dividersi in due parti distinte e separate in modo da addivenire ad una determinazione del reddito d'impresa, l'una accertata con modalità analitica, o meglio analitico-induttiva, e l'altra con modalità induttiva.

Né può spiegare, il giudice dell'appello, perché ritenga che i costi sostenuti dall'impresa, così come provati e pure accettati dall'Ente impositore, non esauriscano gli oneri sopportati dalla società, e vi siano costi ulteriori che debbano essere comunque riconosciuti. Risulta evidente, infatti, che il necessario rispetto dei principi costituzionali di capacità contribuiva (art. 53 Cost.) e di uguaglianza (art. 3 Cost.), imponga che debba evitarsi la duplicazione del riconoscimento della deducibilità degli



oneri oltre a quelli documentati dalla parte e riconosciuti dall'Amministrazione medesima.

La seconda censura proposta dall'Ente impositore merita pertanto accoglimento, potendo indicarsi il seguente principio di diritto: «In tema di accertamento del reddito, laddove l'amministrazione finanziaria, pur potendo procedere, in caso di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, con metodo induttivo puro, abbia proceduto all'accertamento con metodo analitico – induttivo, e, in tale contesto, siano stati riconosciuti i costi di cui la parte contribuente abbia dimostrato l'inerenza all'attività d'impresa, un'ulteriore deduzione di costi in via forfetaria, a fronte dell'unicità dell'accertamento del complessivo reddito d'impresa, si risolverebbe, in contrasto con i principi di uguaglianza e di capacità contributiva, in un'illegittima duplicazione degli oneri deducibili».

4. In definitiva il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate è fondato e deve perciò essere accolto nei termini di cui in motivazione con riferimento alla seconda censura compendiata nell'unico motivo di ricorso, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, perché proceda a nuovo esame.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

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

Così deciso in Roma, l'8 gennaio 2026.

Il Presidente

Lucio Napolitano

