



RATIO

Come difendersi dal Fisco

Il periodico per affrontare i rapporti con l'Amministrazione Finanziaria

Sommario 1/2026

Editoriale	- Rottamazione-quinquies... Ultimi aggiornamenti	3
Giurisprudenza		4
La sentenza del mese		5

Imposte e tasse

Iva	- Iva ed esenzione condizionata per i servizi assicurativi: una svolta della Cassazione	6
------------	--	----------

Approfondimenti dottrinali

Accertamento	- Maggiori ricavi e applicazione indiscriminata del ricarico	10
	- Induttivo puro: come calcolare correttamente la base imponibile?	14
Diritto penale tributario	- Induttivo extracontabile: come evitare che entri nel processo penale	18
Riscossione	- Impugnazione del ruolo: quando, se e come procedere	22

Fiscalità internazionale

Prezzi di trasferimento	- Prezzi di trasferimento e rischi di controlli esplorativi	26
------------------------------------	---	-----------

Pratica professionale e contenzioso

Ricorso e contenzioso tributario	- Notifica PEC del ricorso tributario telematico	30
	- Procura al difensore con attestazione di conformità	36

Rubriche

Casi quesiti e soluzioni	- Il concordato preventivo biennale e gli errori nel modello CPB tra dichiarazione integrativa e decadenza	38
Agenzia delle Entrate risponde	- Agevolazioni prima casa e termini di riacquisto ADE - Risposta a interpello 17.12.2025, n. 314	40

Direttore responsabile
ANSELMO CASTELLI

Vice direttore
Stefano Zanon

Coordinamento scientifico
Cristiano Corghi e Andrea Guerra

Coordinatore di redazione
Stefano Zanon

Consiglio di redazione
Giuliana Beschi, Laurenzia Bindu,
Paolo Bisi, Elena Fracassi,
Alessandro Pratesi, Carlo Quirini,
Luca Reina

Comitato di esperti
G. Alibrandi, G. Allegretti,
O. Araldi, S. Baruzzi, F. Boni,
A. Bongi, A. Bortoletto, E. Bozza,
B. Bravi, M. Brisciani, P. Clementi,
G.M. Colombo, C. Corghi,
L. Dall'Oca, C. De Stefanis,
S. Dimitri, A. Di Vita, B. Garbelli,
A. Guerra, M.R. Gheido, P. Lacchini,
P. Meneghetti, M. Nicola,
M. Nocivelli, A. Pescari, M. Pisicetta,
C. Pollet, R.A. Rizzi,
A. Scaini, S. Setti, L. Simonelli,
L. Sorgato, M. Taurino,
E. Valcarenghi, L. Vannoni,
F. Vollono, F. Zuech

Hanno collaborato a questo numero
Cristiano Corghi, Andrea Guerra,
Alessandro Marino, Antonino Marino

Stampa
Il periodico è disponibile ONLINE
sul sito: WWW.RATIO.IT

Editore
Centro Studi Castelli S.r.l.
Via Bonfiglio, n. 33
46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376/775130
P. IVA e C.F. 01392340202
lunedì-venerdì
ore 9:00/13:00 - 14:30/18:30
Sito Web: WWW.RATIO.IT
servizioclienti@gruppocastelli.com

Chiuso per la stampa il 12.01.2026

INDUTTIVO PURO: COME CALCOLARE CORRETTAMENTE LA BASE IMPONIBILE?

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Cass. Civ., sez. V, ord. 2.12.2025, n. 31406

L'ordinanza della 5^a sezione civile della Cassazione n. 31406 depositata lo scorso 2.12.2025 interviene su un tema piuttosto spinoso ma altrettanto interessante da un punto di vista pratico, che appare estremamente decisivo con riferimento al contesto delle attività di verifica che rientrano nel novero dei cc.dd. accertamenti "induttivi puri", che hanno luogo quando il contribuente è un "evasore totale". In pratica, se l'Agenzia delle Entrate ricostruisce a posteriori i ricavi o compensi non dichiarati, quell'importo non può essere trattato come imponibile "netto" a cui aggiungere poi eventualmente anche l'Iva. Difatti, nel pieno rispetto del principio di neutralità, la ricostruzione deve intendersi già comprensiva di Iva, ovverosia a corrispettivo "lordo", con conseguente necessità di scorporare l'imposta. Parallelamente a tale principio si può affermare che il contribuente mantiene pur sempre il diritto di detrarre l'Iva assolta "a monte", purché lo eserciti nei termini decadenziali previsti dal diritto interno.

SCHEMA DI SINTESI

RILEVANZA PRATICA DELLA DECISIONE IN COMMENTO

⇒ L'ordinanza citata si inserisce come snodo dirimente nel rapporto tra accertamento induttivo puro e disciplina Iva, perché affronta il problema che ricorre più spesso nella pratica: quando l'Ufficio ricostruisce ex post un volume d'affari occultato.

⇒ L'AdE in tali casi tende infatti a determinare l'Iva in aggiunta rispetto all'importo ricostruito, trattando detto importo rideterminato come imponibile "netto" anziché come valore lordo da cui scomputare comunque l'Iva.

SPUNTI DI RIFLESSIONE SULL'INDUTTIVO

⇒ La ricostruzione induttiva è, per sua natura, una stima basata sulla verosimiglianza e non una quantificazione puntuale.

⇒ Per tale ordine di ragioni la mera stima induttiva non può essere trasformata in una base netta matematica su cui sommare ulteriormente l'imposta in contrasto con la logica del tributo preso in considerazione.

RATIO DELL'ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

- La conclusione della Cassazione è correttamente allineata al principio di neutralità Iva.
- In sostanza la Corte afferma che maggiore materia imponibile ricostruita con induttivo puro deve essere intesa comprensiva dell'Iva.

⇒ Da tale assunto ne deriva una regola immediatamente spendibile, nel senso di poter affermare che l'Ufficio, nel quantificare la pretesa, deve scorporare l'Iva dal corrispettivo ricostruito e non può aggiungerla come se quel ricostruito fosse imponibile netto.

⇒ La giustificazione di tale conclusione è anche di carattere probatorio, nel senso che la ricostruzione induttiva non pretende precisione assoluta ma tende al risultato fiscale più verosimile, ragion per cui non sarebbe coerente utilizzare il margine inevitabile di incertezza contro il contribuente.

APPROFONDIMENTI

**COLLOCAMENTO
SISTEMATICA
DELLA PRONUNCIA**

• L'ordinanza in commento si colloca come fattore direttamente nel contesto delle interrelazioni tra accertamento "induttivo puro" e disciplina dell'Iva.

• Tale aspetto rileva in quanto nella prassi, quando l'Ufficio ricostruisce ex post un volume d'affari occultato (in special modo con attinenza ai soggetti qualificati come "evasori totali"), contesta sovente anche l'imposta sul valore aggiunto in aggiunta rispetto all'imponibile ricostruito.

**RATIO
DELL'ORIENTAMENTO
E NEUTRALITÀ IVA**

• La Corte, muovendo da un'impostazione europeistica orientata e dal principio di neutralità, afferma che, in pratica, la ricostruzione induttiva pura della maggiore materia imponibile "deve essere intesa comprensiva dell'Iva", così che l'Ufficio non può trasformare un dato ricostruttivo inevitabilmente approssimativo in un imponibile "netto" cui sommare ulteriormente l'imposta, pena lo spostamento di una quota del carico Iva sul soggetto passivo intermedio, quindi, di fatto, in palese contrasto con la logica del tributo armonizzato.

**REGOLA
DELLA RICOSTRUZIONE
IVA COMPRESA****• Contenuto
dell'ordinanza**

• È possibile rilevare il passaggio centrale dell'ordinanza nella l'affermazione secondo cui la maggiore materia imponibile ricostruita con accertamento induttivo puro "deve essere intesa comprensiva dell'Iva".

• Conseguenza innegabile di tale presa di posizione sta nel fatto che - di conseguenza - l'Ufficio, nel quantificare la pretesa, deve scorporare l'Iva dal corrispettivo ricostruito, e non sommarla a parte come se si trattasse di imponibile netto.

**• Regole
probatorie**

• Alla base della conclusione degli Ermellini si può collocare un argomento di natura e rilevanza probatoria, nel senso che la ricostruzione induttiva, per sua natura, non pretende una precisione assoluta, ma mira al risultato fiscale "più verosimile"; pertanto non è coerente, né tecnicamente né giuridicamente, trasformare un dato stimato e probabilistico in una base netta "matematica" cui aggiungere l'imposta, perché così il margine di incertezza viene utilizzato contro il contribuente, producendo un aggravio strutturale.

**• Detrazione
Iva e i suoi
requisiti**

• L'ordinanza chiarisce che il tema non è "premiare" l'inadempimento contabile, ma il punto cruciale è quello di evitare che l'Iva perda neutralità diventando una pretesa "a cascata" che colpisce 2 volte:
 .. in un primo momento a valle, con l'Iva calcolata come addizione su un importo ricostruito come base di calcolo netta;
 .. in un secondo momento a monte, con il diniego della detrazione per ragioni meramente formali.

**• Requisiti
sostanziali
della
detrazione:
cenni**

• Tra requisiti sostanziali del diritto a detrazione si possono rammentare certamente 3 punti fondamentali che attengono a 3 requisiti sostanziali:
 .. effettività dell'operazione;
 .. soggettività passiva;
 .. inerenza e impiego per operazioni imponibili.

• Quanto ai requisiti formali si rammentano la fatturazione, registrazione e dichiarazione delle operazioni.
 • Si tratta in pratica di obblighi formali, che invece, disciplinano le modalità e il controllo dell'esercizio del diritto medesimo nonché il corretto funzionamento del sistema dell'Iva.

• I requisiti sostanziali del diritto a detrazione sono quelli che stabiliscono il fondamento stesso e l'estensione del diritto, la sua insorgenza, e consistono nelle circostanze che gli acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo, che quest'ultimo sia parimenti debitore dell'Iva attinente a tali acquisti e che i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili (causa C-590/13 Corte di Giustizia dell'Unione Europea).

**BREVE DISCLOSURE
DELLA CONTROVERSIA****• Indagini
e presupposti
dell'accertamento**

- La vicenda prende avvio da indagini di polizia giudiziaria finalizzate a chiarire l'origine di numerosi trasferimenti di denaro verso la Cina.

**• Ricostruzioni
operate nella
determinazione
del reddito**

- Sulla scorta di tali elementi, viene ricostruito lo svolgimento di un'attività d'impresa non dichiarata (c.d. evasione totale) e viene determinata in via induttiva la materia imponibile ai fini Irpef, Irap e Iva.

**• Sorti
della vicenda
in primo grado**

- Gli atti impositivi vengono contestati dinanzi al giudice tributario di primo grado, con richiesta di rideterminazione delle riprese.
- La Commissione tributaria provinciale accoglie il ricorso solo in parte. In particolare, viene riconosciuto che i prelevamenti dai conti possano essere considerati costi e, pertanto, scomputati dagli importi imponibili come successivamente rideterminati dall'Ufficio in sede di autotutela. In concreto, la decisione di primo grado ammette un'incidenza dei prelievi sulla quantificazione della presa, quanto meno sul versante delle imposte dirette, nel quadro delle rideterminazioni intervenute.

**• Fase di appello
e riforma
del precedente
decisum**

- In secondo grado, l'impugnazione principale viene proposta dall'Amministrazione finanziaria con una censura centrata soprattutto sul profilo Iva ed in sostanza, viene contestato che i prelevamenti, pur potendo rilevare come costi ai fini delle imposte dirette, possano generare un diritto di detrazione dell'Iva in mancanza dei presupposti documentali e contabili.
- Parallelamente, viene proposto appello incidentale sulle statuizioni sfavorevoli emerse in primo grado, con richieste ulteriori di rideterminazione o riconoscimento di componenti favorevoli non accolti.
- La CTR riforma la decisione sul profilo Iva in senso sfavorevole, confermando gli avvisi come già modificati in autotutela e pur ammettendo che i trasferimenti potessero essere letti come pagamenti per acquisti, viene affermato che l'art. 32 D.P.R. 600/1973 consente il riconoscimento dei prelevamenti come costi in presenza di beneficiario individuato soltanto in materia di imposte dirette. Quanto all'Iva, viene ritenuto che il diritto di detrazione presupponga operazioni supportate da fattura e correttamente annotate nei registri e nelle liquidazioni periodiche, che nel caso di specie vengono intesi come adempimenti del tutto mancati trattandosi di evasore totale.

**RICORSO
PER CASSAZIONE
SUL VERSANTE IVA****• Questione Iva**

- Trattando unicamente il caso del motivo vertente sulla corretta definizione dei principi Iva, con il terzo motivo di ricorso di denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 19, 21, 23 e 25 D.P.R. 633/1972, letti alla luce della direttiva Iva, sul presupposto che il giudice di merito avrebbe sacrificato la neutralità dell'imposta negando la detrazione per carenze meramente formali ed in pratica in base a tali richiami puntuali la Cassazione accoglie la censura.

**• Argomentazioni
proposte
dalla Cassazione**

- Da parte dei Supremi giudici viene preliminarmente valorizzata la natura dell'accertamento come induttivo "puro" (anche se fondato, in origine, su elementi bancari), quindi viene richiamata la distinzione tra requisiti sostanziali e requisiti formali del diritto a detrazione.
- La Corte afferma che il diniego automatico della detrazione per violazioni formali di fatturazione e registrazione eccede quanto necessario se, comunque, risulta possibile verificare i requisiti sostanziali e inoltre viene chiarito che in presenza di operazioni Iva occultate ricostruite mediante induttivo puro, la base imponibile ricostruita deve essere trattata come corrispettivo già comprensivo di Iva, con conseguente scorporo.

FATTORI RILEVANTI PER LA SOLUZIONE DELLE QUESTIONI CONTROVERSE

- Il punto focale della questione ruota attorno alla corretta quantificazione dell'Iva.
- A supporto di tale orientamento le norme di riferimento sono sempre le stesse in quanto per l'applicazione dell'Iva evidenziamo l'esame degli artt. 19, 21, 23, 25 D.P.R. 633/1972 (detrazione, fattura e registri).
- In pratica l'importo ricostruito dall'Ufficio deve intendersi Iva compresa, quindi l'imposta va scorporata e non "aggiunta" in quanto solo in tal modo si evita che una quota di Iva resti di fatto in capo al soggetto passivo, perché l'Iva deve gravare sul consumatore finale e non sull'operatore intermedio.
- Richiamando le norme europee è possibile porre in rilievo la Direttiva 2006/112/CE richiamando, in particolare, gli artt. 73 e 78 della stessa direttiva.

COSA PRETENDERE DIFENSIVAMENTE IN SEDE DI CONTESTAZIONI

- Per contrastare contestazioni analoghe, la prima regola è impostare subito la domanda difensiva su un duplice aspetto correlato a precise richieste vertenti su:
 - .. scorporo dell'Iva dal maggior volume d'affari ricostruito;
 - .. riconoscimento del diritto di detrazione a monte, nel senso che se l'Ufficio ricostruisce ricavi di operazioni imponibili, ammette l'esistenza di un corrispettivo soggettivo realmente percepito; quel corrispettivo, in concreto, non può essere trattato come imponibile "netto" perché il soggetto passivo non ha potuto (per omissione o perché l'operazione è stata occultata) indicare separatamente l'Iva al cliente.
- Ogni avviso che calcoli l'Iva "in aggiunta" su un ricostruito non scorporato incorpora un vizio di quantificazione che configge con la neutralità dell'imposta esaminata.