



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 Binda,
Paolo Bisi, Elena Fracassi,
Carlo Quiri, 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. Piscetta,
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,
Paolo Tetto

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 7.09.2026

RATIO

Come difendersi dal Fisco

Il periodico per affrontare i rapporti con l'Amministrazione Finanziaria

Sommario 8-9/2026

Editoriale	- Archiviata la tregua estiva il fisco riparte con controlli e riscossione	3
Giurisprudenza	- Rassegna giurisprudenziale	4
La sentenza del mese		5

Imposte e tasse

Intelligenza artificiale	- Accertamento algoritmico e garanzie del contribuente	6
Induttivo	- Il giudice tributario che riconosce i costi. Ma a quali condizioni?	12

Accertamento

Autotutela	 - Presentazione dell'istanza di autotutela e adozione del provvedimento	16
Eredi	- Accertamento e riscossione nei confronti degli eredi	20

Sanzioni

Definizione agevolata	 - Adesione al processo verbale di constatazione	26
------------------------------	---	-----------

Contenzioso

Sentenza	- Minimo costituzionale e minimo sindacale della motivazione	28
-----------------	--	-----------

Penale tributario

Occultamento prove	 - Mancata esibizione di documenti e scorciatoie probatorie	34
---------------------------	--	-----------

Approfondimenti

Casi, quesiti e soluzioni		38
L'Agenzia delle Entrate risponde		40

IL GIUDICE TRIBUTARIO CHE RICONOSCE I COSTI. MA A QUALI CONDIZIONI?

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Cass. Civ., sez. V, ord. 14.07.2026, n. 23161 - Art. 39, c. 2 D.P.R. 600/1973 - Art. 109 Tuir - [Art. 2697 c.c.](#) - Artt. 19 e 55 D.P.R. 633/1972

Nell'ipotesi in cui l'Amministrazione Finanziaria abbia proceduto con un accertamento induttivo del reddito d'impresa ai sensi secondo comma dell'art. 39 D.P.R. 600/1973, al giudice tributario è certamente concessa un'ampia facoltà di ricostruire il reddito e riconoscere costi e Iva a credito purché abbia opportunamente proceduto a verificare e motivare l'idoneità, l'attendibilità e l'inerenza della documentazione offerta dal contribuente. Il giudice tributario però non può trasformare una serie disordinata di bonifici, prospetti e allegazioni difensive in costi fiscalmente riconosciuti senza spiegare quali documenti ha ritenuto attendibili, a quali operazioni li ha collegati e con quale criterio ha determinato il loro ammontare. Tali chiarimenti sono imposti dalla ordinanza della Cassazione n. 23161/2026 e valgono come monito per la concreta e corretta attività riservata al giudice tributario.

SCHEMA DI SINTESI

VERIFICA DELLA GDF E L'ACCERTAMENTO INDUTTIVO



- La controversia scaturisce da una situazione abbastanza chiara che parte dalla constatazione di dichiarazioni fiscali omesse, contabilità incompleta e documenti contabili non esibiti.
- A seguito di verifica della GDF l'Agenzia delle Entrate procede con l'accertamento induttivo puro ex art. 39, c. 2 D.P.R. 600/1973.

GIUSTIFICAZIONE DELL'INDUTTIVO



- L'Ufficio può ricostruire il reddito anche prescindendo dalla contabilità inattendibile, ma non può trasformare automaticamente ogni ricavo in reddito tassabile.
- In pratica devono essere considerati anche i costi necessari alla produzione di quei ricavi in adesione al principio di capacità contributiva contenuto nell'art. 53 Cost.

QUANDO IL GIUDICE PUÒ RIDURRE LA PRETESA INDUTTIVA



- Il giudice tributario può anche rideterminare concretamente ricavi, costi e imponibile.
- L'operazione del giudice è proponibile; tuttavia il problema nasce qualora non si comprende il percorso logico-giuridico e argomentativo seguito.
- In termini pratici, pertanto, il giudice può correggere il *quantum*, ma deve indicare quali documenti ha considerato, quali costi ha riconosciuto e perché li ha ritenuti attendibili, in quanto non si ritiene sufficiente affermare che tassare i ricavi al lordo dei costi sarebbe scorretto.

COMMISTIONE TRA REGIME DI COSTI E IVA



- In ultimo la Cassazione chiarisce che occorre distinguere nettamente il riconoscimento dei costi dalla detrazione dell'Iva.
- Nell'accertamento induttivo puro i costi possono, in determinate condizioni, essere ricostruiti anche in via forfetaria.
- Per l'Iva l'assenza della fattura non esclude a priori la detrazione, ma il contribuente deve fornire elementi oggettivi che dimostrino l'acquisto, l'imposta assolta e gli altri requisiti sostanziali.
- In pratica, quindi, un costo potrebbe essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e non ai fini Iva.

APPROFONDIMENTI

ORIGINE
DELLA CONTROVERSIA

• Verifica fiscale

• La vicenda, oggetto della pronuncia in commento scaturisce da una verifica della GDF nei confronti di una società, operante nel settore delle costruzioni, e dei suoi soci.

• Per 2 annualità assoggettate a controllo non risultavano presentate le dichiarazioni fiscali, era stata constatata la incompletezza delle scritture contabili e non erano stati esibiti i registri Iva, il libro giornale e i mastrini.

• Conseguenza
delle carenze
documentali

• L'Ufficio a seguito di tali carenze aveva conseguentemente proceduto con l'accertamento induttivo puro previsto dall'art. 39, c. 2 D.P.R. 600/1973 e aveva determinato redditi d'impresa per importi piuttosto rilevanti, correlabili alle 2 citate annualità per cui non erano stati reperiti i documenti indicati.

ESITO DEL GIUDIZIO
DI PRIMO GRADO

• Il giudice in primo grado di giudizio aveva ridotto notevolmente le rideterminazioni reddituali dell'Ufficio riducendo il reddito per una annualità e addirittura trasformando il maggior reddito accertato in una perdita per l'altra annualità accertata, compiendo in tal modo una ridefinizione del *quantum* considerate come evaso da parte dell'Ufficio ADE.

DOGLIANZE DI ADE
DOPO IL GIUDIZIO
DI PRIMO GRADO• Ridefinizione
consistente

• Il passaggio dall'accertamento dell'Ufficio alla decisione giudiziale superava in termini di ridefinizione della posizione fiscale del contribuente l'importo di € 600.000.

• Osservazioni e
censure di ADE

• Per tali ragioni ADE richiedeva una motivazione particolarmente concreta, poiché occorreva capire se il giudice avesse riconosciuto costi già implicitamente assorbiti nei coefficienti utilizzati dall'Ufficio, costi ulteriori documentati oppure semplici importi indicati dalla parte.

• Di contro L'ADE sosteneva di aver formulato contestazioni puntuali, stanti nella concreta impossibilità di riconciliare i bonifici con i dati presenti in A.T. oltre alla mancanza della documentazione necessaria a collegare costi e attività.

GIUDIZIO
DI APPELLO

• La CTR adita non aveva considerato alcuno dei rilievi Esposti da ADE procedendo con una piena condivisione del *decisum* del giudice di primo grado.

RIBALTAMENTO
DEL DECISUM
IN CASSAZIONE• Presa
di posizione
dirimente

• Gli Ermellini hanno ritenuto che la motivazione della sentenza della CTR non rispetti il "minimo costituzionale".
• In pratica, la Cassazione considera insufficiente una motivazione che affermi un principio astrattamente corretto in termini di divieto di tassazione del reddito lordo, senza spiegare le ragioni per le quali i documenti prodotti consentissero di riconoscere dei costi.

• Ratio
della riforma
in Cassazione

• Viene correttamente e condivisibilmente posto in rilievo che la motivazione per *relationem* può essere considerata legittima solo se il giudice dimostra di avere esaminato le censure e di avere fatto proprie, con autonomia valutazione, le ragioni asseritamente richiamate.
• I giudici della Suprema Corte non criticano l'atteggiamento del giudice d'appello in ordine alla ridefinizione sostanziale dell'accertamento induttivo, ma gli viene biasimato il fatto di non avere verificato se la documentazione disponibile fosse sufficientemente affidabile da consentire quella ricostruzione, ritenendo testualmente che la sentenza non fornisca una spiegazione sull'idoneità e sull'attendibilità della documentazione né chiarisca in quale passo della motivazione il primo giudice avesse fornito questa giustificazione.

INDUTTIVO

imposte e tasse

REGOLE
DELLA MOTIVAZIONE

- Gli Ermellini ritengono che la motivazione della sentenza della CTR non rispetti il “minimo costituzionale”.
- In pratica, la Cassazione considera insufficiente una motivazione che affermi un principio astrattamente corretto in termini di divieto di tassazione del reddito lordo, senza spiegare le ragioni per le quali i documenti prodotti consentissero di riconoscere dei costi.

Artt. 36 e 61
D.Lgs. 546/1992 -
Art. 132, n. 4
c.p.c.

- **Richiamo alla precedente decisione**

- Il giudice d'appello può inoltre procedere richiamando la sentenza di primo grado, poiché non è obbligato a riscrivere ogni passaggio.
- In tale contesto motivazionale, tuttavia, lo stesso deve adeguatamente confrontarsi con i motivi di gravame sollevati e fornire ad essi specifico riscontro.

- **Problema della motivazione apparente**

- La Cassazione richiama ulteriormente un orientamento consolidato in base al quale anche la motivazione apparente non è ammessa e, per motivazione apparente, si intende l'esposizione di una argomentazione decisionale che, pur graficamente esistente, lasci all'interprete il compito di immaginare il ragionamento seguito dal giudice.
- Si tratta, invero, di un principio consolidato dalle Sezioni Unite nella sentenza n. 16159/2018.

PARAMETRI
DI CONTROLLO
DELLA DECISIONE
DEL GIUDICE

- **Natura del processo tributario: spunti di riflessione**

- Il processo tributario è un giudizio di impugnazione-merito, ragion per cui, qualora il vizio rilevabile non comporti l'annullamento integrale dell'atto, il giudice può e deve ricondurre l'eventuale pretesa erariale entro una misura che risulti corretta, nel rispetto dei parametri dettati dalle domande e dalle eccezioni delle parti.
- Ciò comporta che il giudice può quindi rideterminare ricavi, costi e imponibile, ma, nell'ambito di tale procedimento, non può scegliere una percentuale soltanto perché la considera intuitivamente ragionevole, né può rinviare all'Ufficio la formazione sostanziale della decisione senza fissare ed esternare criteri che siano comprensibili.
- L'eventuale rideterminazione deve pertanto derivare da una motivata valutazione sostitutiva e non dall'esercizio di un inesistente potere equitativo.

INDUTTIVO PURO
E RICONOSCIMENTO
DEI COSTI: PRINCIPI
APPLICABILI

- **Rispetto della effettiva capacità contributiva**

- Nel caso in cui l'ADE applichi l'art. 39, c. 2, perché la contabilità è omessa o radicalmente inattendibile, non può però prendere in considerazione solo la parte attiva della ricostruzione e conseguentemente procedere a tassarla come se ogni ricavo costituisse solo un utile assoggettabile a tassazione.
- In tali circostanze occorre fare riferimento al principio di capacità contributiva (ex art. 53 Cost.) che, come è noto, esige che il reddito d'impresa sia considerato al netto dei costi necessari alla sua produzione, ragion per cui non si può e non si deve prescindere da un previo riconoscimento dei costi.

- **Fattore correlabile ai costi specifici**

- Quando parliamo di riconoscimento forfettario di costi specifici non intendiamo dire che ogni importo del contribuente deve essere trasformato necessariamente in un componente direttivo deducibile.
- Difatti nel caso in cui il contribuente esponga e vi chieda di aggiungere delle spese specifiche, a diminuzione dei ricavi, deve pur sempre dimostrare se l'esistenza effettiva di tali costi tramite documentazione oltre che la corretta rilevanza fiscale nel pieno rispetto di quelli che sono i principi stabiliti dall'art. 109 Tuir.
- Ci si riferisce nello specifico all'accertamento della competenza, determinabilità ed inerenza del costo alla attività esercitata. Ed è anche con riferimento a quest'ultimo punto che la Cassazione puntualizza il fatto che l'inerenza richiede effettivamente di riferire il costo all'esercizio dell'attività imprenditoriale escludendo ciò che appartiene a una sfera estranea a tale attività sarebbe in considerazione unicamente la valutazione qualitativa e non quantitativa del costo attenzionato.

CHIARIMENTI SULLE CONTESTAZIONI IVA

• Riconoscimento di costi e Iva

- La parte più delicata dell'ordinanza riguarda l'Iva, rispetto alla quale la CTR aveva sostenuto che l'eccedenza a credito potesse essere riconosciuta anche senza dichiarazione annuale.
- Il principio, seppur corretto, va circoscritto, nel senso che l'omissione formale non elimina il diritto se risultano rispettati i requisiti sostanziali e se il credito emerge da elementi oggettivi, come possono essere ad esempio dichiarazioni periodiche, versamenti e acquisti effettivi destinati a operazioni imponibili.
- Nel caso esaminato, però, l'Agenzia delle Entrate contestava proprio i requisiti sostanziali in quanto risultavano mancanti i registri e la documentazione.

• Conseguenze sulla assenza delle fatture

- L'assenza delle fatture non rende sempre impossibile la detrazione, atteso che è pur sempre il contribuente che opera come soggetto passivo a fornire prove oggettive degli acquisti e dell'Iva assolta.
- In conclusione, un costo può essere riconosciuto o stimato ai fini delle imposte sui redditi senza che ciò produca automaticamente un credito Iva.

• Una casistica ricorrente esemplificativa

- L'acquisto di materiali con fattura non reperibile
 - Ai fini delle imposte sui redditi un'impresa dimostra l'ingresso dei materiali mediante DDT, ordini e corrispondenza con il fornitore, fornendo eventualmente anche copia dei pagamenti.
 - Questi elementi informativi possono concorrere a provare esistenza, ammontare e inerenza del costo, anche se la fattura originaria non è più disponibile, mentre ai fini della applicazione dell'Iva, occorre dimostrare anche l'imposta addebitata o assolta e gli altri requisiti sostanziali.