



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 9977/2021 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), in persona del
Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura
Generale dello Stato

-ricorrente-

contro

IORIO FRANCESCO

-intimato-

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria della
Calabria, n. 2432/2020, depositata il 13/10/2020.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio dell'1/7/2026
dal Consigliere Gianluca Bordon.

FATTI DI CAUSA

1. Il contribuente Francesco Iorio, riceva un avviso di
accertamento ai fini Irpef per l'anno d'imposta 2009, recante
l'importo complessivo di euro 139.798,85. L'Amministrazione
finanziaria accertava ex art. 38, commi 4, 5 e 7, d.P.R. n. 600 del
1973 un reddito ricollegato a spese certe (consumi per utenze, premi

assicurativi e bollo auto), spese per elementi certi (possesso di un'automobile, quattro imbarcazioni e un "fitto convenzionale") e a spese per investimenti (polizza Poste Vita spa).

2. La CTP di Cosenza, con sentenza n. 213/2016, accoglieva il ricorso, ritenendo che l'accertamento si fosse fondato su mere formule matematiche, in assenza di un'indagine per verificare la congruità dei dati emersi. L'atto impositivo era privo di riferimento ai titoli di possesso o a estratti di movimentazioni bancarie, senza che assumesse rilevanza la mancata partecipazione del contribuente al contraddittorio procedimentale.

3. Con la sentenza n. 2432/2020 la CTR della Calabria, pur respingendo le eccezioni processuali del contribuente, rigettava l'appello dell'Agenzia delle entrate. Il giudice di secondo grado riteneva:

- che il contribuente aveva contestato la proprietà o comproprietà di plurime imbarcazioni e le correlate spese di manutenzione ed esercizio;

- che, pur prescindendo di una certificazione prodotta dall'appellato, l'Amministrazione non aveva fornito la prova della proprietà o comproprietà delle imbarcazioni. La stampa d'interrogazione dell'Anagrafe tributaria era priva di valore probatorio, trattandosi di documento non perfettamente leggibile, privo dell'identificazione dell'operatore che aveva consultato la banca dati e di sottoscrizione.

4. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso affidato due motivi mentre il contribuente, nonostante la notifica del 13/4/2021, al difensore domiciliatario, è rimasto intimato.

5. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, rubricato «violazione e/o falsa applicazione degli artt. 2712, 2697 e 2719 cod. civ. e dell'art. 22 del

d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.», l'Agenzia delle entrate lamenta che la sentenza ha violato le predette disposizioni nel ritenere priva di valore probatorio la stampa della visura dell'Anagrafe Tributaria perché, secondo la giurisprudenza, il disconoscimento di una riproduzione informatica idoneo a far perdere la qualità di prova deve essere chiaro, circostanziato ed esplicito, dovendosi concretizzare nell'allegazione di elementi attestanti la non corrispondenza tra realtà fattuale e realtà riprodotta.

2. Il primo motivo è fondato.

Senza specificare con quali modalità la stampa della banca dati fosse stata disconosciuta, il giudice di appello ha escluso valore probatorio al documento prodotto dall'Amministrazione finanziaria in forza di argomentazioni giuridiche che non possono essere condivise. La stampa dell'esito di una ricerca su una banca dati dell'Anagrafe tributaria non richiede, ai fini dell'utilizzo processuale, l'indicazione dell'operatore che ha effettuato la ricerca o la sua sottoscrizione. La circostanza che il documento fosse "non perfettamente leggibile" avrebbe potuto rilevare se e nei limiti in cui la scadente qualità della stampa – circostanza non riportata nella motivazione – avesse impedito la lettura delle informazioni che il documento doveva attestare. La stampa è una copia analogica di un documento informatico ex art. 1 lett. p) d.lgs. n. 82 del 2005, ha l'efficacia probatoria delle riproduzioni meccaniche ex art. 2712 c.c., sicché, giusta l'art. 23 del medesimo d.lgs. n. 82 del 2005, si presume conforme, quanto ai dati in essa riportati, al contenuto dell'archivio di provenienza, in mancanza di contestazioni chiare, circostanziate ed esplicithe riguardanti, specificamente, la loro non conformità a quelli conservati nella banca dati (cfr. Cass. 2607/2024, con riferimento alla stampa di movimenti contabili della banca dati di un istituto di credito e Cass. 17810/2020, con riferimento alla riproduzione cartacea delle risultanze di un sito *internet*).

3. Con il secondo motivo di ricorso, rubricato «violazione e/o falsa applicazione dell'art. 38 comma 4, 5 e 6 del DPR n. 600/73 e degli artt. 2728 e 2697c.c., in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c.», l'Agenzia delle entrate deduce che la sentenza è stata emessa in palese violazione dell'art. 38 del DPR n. 600/73, così come modificato dal d.l. n. 78 del 2010, cd. "nuovo redditometro", nonché dei principi e delle norme in materia di corretta ripartizione ed assolvimento dell'onere della prova. Non aveva rilevanza discutere sulla prova della proprietà, occorrendo fare riferimento alla disponibilità dell'imbarcazione, alla condizione di fatto propria di colui che può trarre dal bene un'utilità economica. Nemmeno il riferimento al riparto dell'onere della prova nell'accertamento sintetico può dirsi corretto. Il contribuente non aveva ritenuto di partecipare al contraddittorio procedimentale. Costituiva allora suo onere dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il maggior reddito determinato sinteticamente fosse costituito da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo d'imposta. L'accertamento era fondato su una presunzione legale relativa. Il giudice avrebbe dovuto valutare se le prove offerte dal contribuente fossero idonee a porre in discussione la pretesa erariale.

4. Il secondo motivo è fondato nei limiti che seguono.

4.1 L'art. 38 d.P.R. n. 600 del 1973, nel testo risultante a seguito delle modifiche apportate dall'art. 22, d.l. n. 78 del 2010, prevede al quarto comma: "L'ufficio, indipendentemente dalle disposizioni recate dai commi precedenti e dall'articolo 39, può sempre determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, salva la prova che il relativo finanziamento è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile"; precisa poi al quinto comma: "La determinazione

sintetica può essere altresì fondata sul contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva individuato mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti, differenziati anche in funzione del nucleo familiare e dell'area territoriale di appartenenza, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale con periodicità biennale. In tale caso è fatta salva per il contribuente la prova contraria di cui al quarto comma". L'art. 2, comma 1, del d.m. 24/12/2012 (contenuto induttivo degli elementi indicativi di capacità contributiva sulla base dei quali può essere fondata la determinazione sintetica del reddito) a sua volta stabilisce: "Fatto salvo quanto previsto dall'art. 4 del presente decreto, le spese relative ai beni e servizi si considerano sostenute dalla persona fisica cui risultano riferibili sulla base dei dati disponibili o delle informazioni presenti in Anagrafe tributaria. [...]". Per l'art. 4, in presenza delle condizioni indicate al sesto comma dell'art. 38 d.P.R. n. 600 del 1973 e cioè il fatto che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto quello dichiarato, "il contribuente ha facoltà di dimostrare: a) che il finanziamento delle spese è avvenuto: a1) con redditi diversi da quelli posseduti nel periodo d'imposta; a2) con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile; a3) da parte di soggetti diversi dal contribuente; b) il diverso ammontare delle spese attribuite al medesimo".

4.2 Con l'ordinanza n. 297 del 2004 la Corte costituzionale ha richiamato quanto statuito con la sentenza n. 283 del 1987, che nell'esaminare il testo originario della norma impugnata, meno garantista di quelli successivi, aveva affermato che i metodi di accertamento induttivo previsti dall'art. 38, quarto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973, pur se fondano l'accertamento su presunzioni *iuris tantum*, sono rispettosi dell'art. 53 Cost., in quanto ancorano l'accertamento a elementi che debbono essere rigorosamente

dimostrati e sono idonei a costituire fonte sicura di rilevamento della capacità contributiva: l'accertamento fondato sulla prova della esistenza di "elementi e circostanze di fatto certi", i quali dimostrino l'inattendibilità della quantificazione del reddito risultante dalla determinazione analitica e la correlativa sussistenza di un maggior reddito, si palesa quindi come "un accertamento presuntivo che, lungi dal violare il principio costituzionale della correlazione tra capacità contributiva e imposizione tributaria, ne costituisce un mezzo di attuazione, in quanto è reso ragionevole dal ricorso a indici idonei a dare fondamento reale alla corrispondenza tra imposizione e capacità contributiva". Nella sentenza n. 283 del 1987 la Corte costituzionale specifica che "in base ad una massima di esperienza, la disponibilità di aeromobili da turismo, di navi e imbarcazioni da diporto [...] sono indici sicuri di capacità contributiva: idonei, pertanto, a fondare la presunzione che, chi possenga quei beni o fruisca di quelle prestazioni, goda di un reddito proporzionato, ancorché non se ne possa individuare analiticamente la provenienza. Dimostrata l'esistenza di quei determinati fatti possessori o di fruizione di servizi, se ne deduce la esistenza dell'elemento costitutivo della fattispecie dalla quale trae titolo la pretesa tributaria". Se l'Amministrazione finanziaria aveva collegato delle spese alla disponibilità di più imbarcazioni, qualora le circostanze di fatto su cui si fondava la presunzione di spesa fossero state contestate in sede processuale, la prova della disponibilità dei beni sarebbe rimasta a carico dell'Ufficio.

4.3 Il giudice di appello ha confermato l'annullamento dell'avviso di accertamento in quanto non era stato provato un presupposto di fatto, costituito dalla proprietà o comproprietà delle imbarcazioni. L'argomento non può essere ritenuto risolutivo né con riferimento al "nuovo redditometro" né con riferimento al "vecchio redditometro". Una delle novità introdotte dal d.l. n. 78 del 2010 è la previsione secondo cui l'Ufficio può sempre determinare sinteticamente il

reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta sicché la capacità reddituale viene determinata prendendo in considerazione le spese di qualsiasi bene o servizio acquistato. Non è più presente il riferimento a "elementi e circostanze di fatto certi", sostituito dalla presunzione di un costante legame tra una qualsiasi spesa sostenuta e il reddito prodotto. Facendo riferimento alla disciplina del "nuovo redditometro", il punto nodale non era stabilire se il contribuente fosse il proprietario o il comproprietario delle imbarcazioni ma se e in quali termini il contribuente avesse contestato di aver effettuato spese per l'acquisto e il mantenimento di quei beni. Il "nuovo redditometro" prende in considerazione i consumi e le spese sostenute dal contribuente. La prova della titolarità di un diritto reale rispetto al bene indice indicatore di forza economica non era peraltro determinante neanche con riferimento al "vecchio redditometro", basato non sulla spesa sostenuta ma sulla disponibilità di beni e servizi. Con riferimento all'art. 3, comma 2, d.m. 10/9/1992 (determinazione, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, degli indici e coefficienti presuntivi di reddito o di maggior reddito in relazione agli elementi indicativi di capacità contributiva) e al "vecchio redditometro", questa Corte ha affermato che la disponibilità del bene, attesa la sua esclusiva valenza di significazione reddituale, prescinde dalla effettiva titolarità giuridica del bene (come pure al titolo giuridico fonte di essa "disponibilità") perché considera rilevante e sintomatico non già quella titolarità secondo la legge ma unicamente la concreta situazione fattuale data dal riscontro del potere del soggetto di trarre dallo stesso ed in proprio favore le utilità economiche che il bene, per sua natura, è in grado di fornire (Cass. 11213/2011).

5. In conclusione, devono essere accolti entrambi i motivi del ricorso. La sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, affinché, in

diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nel rispetto dei principi sopra illustrati, nonché provveda a regolare le spese del giudizio di legittimità a norma degli artt. 385, terzo comma, seconda parte, c.p.c. e 62, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Calabria, affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda a regolare le spese del giudizio di legittimità tra le parti.

Così deciso in Roma, l'1/7/2026.

la Presidente

Andreina Giudicepietro