

## 1. I metodi di accertamento e la loro funzione

Per accertamento, si intende, secondo autorevole dottrina<sup>1</sup>, l'intera sequenza di atti che "dal verificarsi del cosiddetto presupposto di fatto del tributo, e tramite la dichiarazione del contribuente ed i successivi controlli dell'ufficio, può eventualmente sfociare in atti la cui unica funzione è quella di assicurare la piena attuazione del disposto delle norme sostanziali".

Nell'accertamento rientra l'attività protesa ad individuare: l'esistenza del presupposto, l'entità della base imponibile, le agevolazioni e i soggetti passivi<sup>2</sup>. Alla base del prelievo fiscale vi è la determinazione, in termini di esistenza e di misura, del presupposto. Quest'ultimo è inteso come l'atto o la circostanza al verificarsi dei quali il tributo è dovuto. Cosa diversa è la base imponibile che è necessaria per determinare a quanto ammonti l'imposta da pagare; infatti, applicando all'imponibile l'aliquota ottengo il valore dell'imposta, andandosi così a svolgere la diversa fase della liquidazione. Sono entrambi elementi portanti del sistema fiscale, ma sono due concetti diversi tra loro, uno riconducibile all'*an debeatur* e l'altro al *quantum*. Ricostruire la base imponibile del contribuente può essere, in alcuni casi, un arduo compito. Soprattutto se, almeno in linea di principio, sono richieste determinazioni <<certe ed inequivocabili>> o comunque si considerano le presunzioni come odiose alla positività del diritto. Non è facile comprendere ed attribuire un valore alle presunzioni<sup>3</sup> in un sistema complesso come quello tributario. Ma in determinate situazioni, l'unico modo per ricostruire la posizione fiscale del soggetto, è l'utilizzo di un ragionamento logico che conduce ad <<un certo grado di convincimento tramite un nesso più o meno intenso tra circostanze note e quelle ignorate>><sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> LA ROSA S., Caratteri e funzioni dell'accertamento tributario in L'accertamento tributario principi, metodi e funzioni, Milano, Giappichelli editore, 1994.

<sup>2</sup> BASILAVECCHIA M., Corso di diritto tributario, Torino, Giappichelli editore, 2017, pag. 353

<sup>3</sup> TORRENTE A., SCHLESINGER P., Manuale di diritto privato, Milano, Giuffrè, 2020, pag. 263 <<Per presunzione si intende ogni argomento, congettura, illazione attraverso cui si giunge logicamente a considerare provata un'altra circostanza, sfornita di prova diretta>>

<sup>4</sup> LUPI R., Metodi induttivi e presunzioni nell'accertamento tributario, Milano, Giuffrè editore, 1988, pag. 26

La presunzione è data da un'elaborazione intellettuale che permette il passaggio da un enunciato fattuale diverso da quello che si vuole dimostrare, a quello che si vuole dimostrare passando per un'ulteriore relazione logica. Differentemente, nelle prove dirette si ha un diretto collegamento dal *signum* all'ipotesi fattuale. Le presunzioni si qualificano infatti, a livello probatorio, come delle prove indirette <sup>5</sup>.

La presunzione intesa come azione logica si inserisce però in un discorso più ampio che tiene in considerazione due diverse metodologie: quella deduttiva e quella induttiva. Nella deduzione si parte da alcune premesse generiche per arrivare a specifiche conclusioni quindi si procede dal generale per arrivare al particolare. Nella metodologia induttiva invece si passa dal particolare al generale quindi si parte da alcuni singoli casi particolari per individuare una regola generale. Secondo alcuni le presunzioni sarebbero afferenti al metodo deduttivo perché da un fatto noto si passa ad uno ignoto dove quindi nelle premesse ci sarebbero anche le conclusioni. Secondo altri invece si dovrebbe parlare del metodo induttivo, cioè le presunzioni si baserebbero sull'analisi di un numero limitato di casi per poi sviluppare una regola idonea a ricomprendere una moltitudine di fenomeni al suo interno. Proprio durante questa attività si creerebbe la concezione probabilistica del giudizio di fatto. Inevitabile è infatti considerare un aspetto dell'induzione dato dall'approssimazione legata alla generalizzazione ma anche dalla comprensione delle singole situazioni. Questa incertezza si riversa inevitabilmente sul fatto che viene meno la dicotomia tra certo e incerto, ma si vaga in una fase di probabilità in cui per certo s'intende elevato livello di probabilità. Non è però questo un segno distintivo delle due metodologie, perché, seppur in maniera più lieve, anche nella deduzione c'è spazio alla probabilità quando si arriva al particolare partendo da situazioni preesistenti più o meno variabili. Questa riflessione porta a dire che i termini

---

<sup>5</sup> LUPI R., op. cit. pg. 27. Per comprendere meglio: un documento prova che un dato giorno, ad una specifica ora, un soggetto ha stipulato un contratto. Il documento fa da prova diretta del contratto, mentre tramite presunzione dico che il soggetto quel giorno e a quell'ora non poteva trovarsi in un altro posto. Ciò indica che nella presunzione si parte da un *signum* (contratto), per arrivare ad un dato enunciato fattuale passando da un ulteriore enunciato fattuale.

induttivo, deduttivo, presuntivo con i quali è descritto il metodo induttivo non sono indice di concetti diversi e opposti ma rappresentano lo stesso elemento visto da differenti punti di analisi. Per concludere si può affermare che <<il profilo deduttivo attiene all'obiettivo della ricerca (scoperta fatti specifici tramite l'uso di cognizioni preesistenti) e quello induttivo al probabilismo delle conclusioni>><sup>6</sup>. Ciò indica che la struttura è sempre la medesima ciò che cambia è solo il punto di vista. In altre parole, le presunzioni, sono argomentazioni strutturalmente presuntive di cui, con riferimento all'induzione, è stato messo in risalto il carattere probabilistico. Le presunzioni vengono utilizzate nella fase valutativa che è una fase che si interpone tra il momento della raccolta dei dati e quello dell'emanazione dell'atto di accertamento.

Questa fase riguarda i metodi di accertamento che indicano come debba essere modificata la dichiarazione e quali debbano essere le prove a sostegno<sup>7</sup>. Ad oggi non è più presente una così evidente separazione tra i diversi metodi di accertamento. Ciò è la conseguenza dello sviluppo di modalità di accertamento che non rientrano del tutto in uno dei metodi e del fatto che ci sono atti di accertamento che usano dei metodi diversi. Secondo una riassuntiva analisi per le persone fisiche sono previsti il metodo analitico e il metodo sintetico ex articolo 38 comma 4 ss del d.p.r. 600/1973, mentre per i redditi determinati in base alle scritture contabili sono utilizzati il metodo analitico ex articolo 39 comma 1 d.p.r. 600/1973 ed il metodo induttivo ex art. 39 comma 2 del d.p.r. 600/1973. In ultimo vi è anche il metodo analitico induttivo ex articolo 39 comma 1 lettera d) del d.p.r. 600/1973.

Nella prima metodologia si andrà ad individuare un maggior reddito imponibile andando a verificare gli imponibili delle singole categorie di reddito attraverso i dati forniti dal contribuente<sup>8</sup>. Si usano presunzioni semplici che però devono essere gravi, precise e concordanti per sostenere che i dati presenti in dichiarazione sono in realtà falsi o inesatti rispetto ai dati risultanti dai

---

<sup>6</sup> LUPI R., op. cit. pg. 47

<sup>7</sup> BASILAVECCHIA M., Corso di diritto tributario, G.Giappichelli Editore, Torino, 2017, pag. 372

<sup>8</sup> TESAURO F., Compendio di diritto tributario, Utet Giuridica, Torino, V edizione, pg 120.

precedenti anni o alle informazioni raccolte dall'ufficio. L'ufficio deve sapere quale categoria di reddito non esiste o sia errata in modo da poter intervenire in modo specifico. A questo metodo si contrappone quello sintetico nel quale non si fa riferimento alle singole categorie di reddito ma solo ad un giudizio di compatibilità tra spese sostenute e reddito dichiarato. L'ufficio è obbligato in tal caso a convocare il contribuente affinché questi possa fornire delle prove contrarie<sup>9</sup>.

Per i redditi d'impresa e di lavoro autonomo le determinazioni dell'imponibile seguono invece altre regole. In tale ambito è prescritto l'obbligo di scritture contabili, quindi il ricorrente dovrà indicare elementi attivi e passivi per poi sommarli algebricamente ed ottenere i valori che formeranno l'imponibile complessivo. In questa situazione vige il principio di autoliquidazione, ma l'amministrazione può intervenire per aumentare gli imponibili tramite questi metodi. Il metodo analitico prevede l'utilizzo di presunzioni gravi, precise e concordanti per rettificare i dati derivanti dalle scritture contabili. Si procede andando a determinare o rettificare singole componenti attive o passive di reddito. Alla base vi è la considerazione che la contabilità sia attendibile ecco perché si vanno a ratificare solo parti della stessa. Tale metodo verrà utilizzato nelle ipotesi in cui è stata violata una norma in materia di reddito d'impresa, vi è differenza tra dichiarazione, bilancio e scritture contabili o se ci sono prove documentali che indicano la necessità di una rettifica<sup>10</sup>. Questo metodo si contrappone al metodo induttivo<sup>11</sup>. Quest'ultimo verrà applicato nelle ipotesi in cui si siano registrati illeciti particolarmente gravi che hanno portato ad una completa inattendibilità della contabilità, motivo per il quale verranno utilizzate delle presunzioni anche prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. Il reddito non verrà ricostruito voce per voce, ma nella sua interezza. Questo

---

<sup>9</sup> D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 art. 38, co.6 << il contribuente ha facoltà di dimostrare, anche prima della notificazione dell'accertamento, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta>>

<sup>10</sup> TESAURO F., Compendio di diritto tributario, Utet Giuridica, Torino, 2013. Pag. 122

<sup>11</sup> DEL FEDERICO L., Esercizi, casi e materiali per lo studio del diritto tributario, G. Giappichelli Editore, Torino, 2016, pag. 125

accertamento viene chiamato anche extracontabile, perché viene calcolato prescindendo dalle risultanze di bilancio e dalle scritture contabili, usando presunzioni semplici, dati e notizie comunque raccolti.

In ultimo vi è l'accertamento analitico-induttivo che rappresenta un sistema misto in quanto il reddito viene determinato dalle scritture contabili ma ricostruendo induttivamente singoli elementi attivi o passivi.<sup>12</sup> Si tratta di un accertamento analitico su base presuntiva. Vengono infatti ricostruiti analiticamente singoli componenti positivi o negativi di reddito. In questo metodo si ricorre all'utilizzo di presunzioni semplici ma con i requisiti di gravità, precisione e concordanza. In linea con il metodo analitico anche in questo caso si parla di scritture nel loro complesso corrette e attendibili almeno nella forma. Vengono però ad essere individuati dai controlli effettuati, la presenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di spese indicate oppure ravvisate gravi incongruenze tra ricavi, compensi e corrispettivi dichiarati rispetto a quelli individuabili dalle modalità di svolgimento dell'attività. Sono da sottolineare le differenze tra il metodo induttivo puro e quello analitico induttivo. Nel primo caso le omissioni o le false o inesatte indicazioni sono tali da ledere l'attendibilità della contabilità; quindi, l'amministrazione prescindere in tutto o in parte dalle risultanze di bilancio e individuerà l'imponibile sulla base di presunzioni anche non gravi, precise e concordanti. Nell'analitico-induttivo le scritture non sono del tutto compromesse quindi l'ufficio interverrà solo sulle lacune. Ci si muove dai dati della contabilità usando presunzioni gravi precise e concordanti. Inoltre, mentre nell'ipotesi del metodo induttivo puro ci sono delle precise e tassative condizioni indicate nel comma 2 dell'articolo 39 del d.p.r. 600/1973, nel metodo analitico-induttivo è prevista una applicazione generalizzata.<sup>13</sup>

Una volta delineati gli elementi caratterizzanti di ciascun metodo è bene evidenziare che <<in tema di accertamento delle imposte, l'Amministrazione finanziaria non è vincolata nella metodica da utilizzare, spettandole il potere di

---

<sup>12</sup> BASILAVECCHIA M., Corso di diritto tributario, Giappichelli, Torino, 2017, pag. 375

<sup>13</sup> Sentenza corte di Cassazione n. 20132 del 7/10/2016 e Cass. n. 17952 del 2013

scegliere, nell'ambito dei criteri stabiliti dalla legge, quello ritenuto, nel caso, utile per il buon fine dell'azione accertativa>><sup>14</sup>. Secondo questo profilo quindi anche nel caso in cui l'amministrazione si trovi nel dubbio circa l'applicazione del metodo induttivo puro o il metodo analitico-induttivo, in base alla parziale o assoluta inattendibilità dei risultati delle scritture, sarà libera di preferire l'uno all'altro, salvo il diritto del contribuente di opporsi nel caso in cui da tale scelta sia per lui derivato un pregiudizio.<sup>15</sup> In altre parole, la presenza dei requisiti necessari per un accertamento induttivo non limita l'amministrazione a poter valutare analiticamente dei dati derivanti dalle scritture<sup>16</sup>.

## **2. L'onere della prova nell'accertamento sintetico e le modifiche relative al redditometro**

### **2.1. Dal "vecchio" al nuovo redditometro**

Il redditometro consiste in uno strumento utilizzato per accertare sinteticamente il reddito. Si basa sul rapporto esistente tra il reddito dichiarato e la capacità di spesa indicata dal contribuente. Il "nuovo" redditometro si applica agli accertamenti relativi ai redditi dichiarati a partire dal 2009, mentre la previgente disciplina rimane in vigore per i controlli riguardanti i periodi d'imposta precedenti.

---

<sup>14</sup> Cass. civ. Sez. V Ord., 17/10/2019, n. 26369

<sup>15</sup> Cass. civ. Sez. V, 09/05/2022, n. 14676. <<L'Ufficio può scegliere la modalità di accertamento analitico-induttivo, provvedendo altresì a determinare i costi in applicazione del diverso metodo induttivo (puro), a meno che le menzionate modalità di accertamento determinino, in concreto, un pregiudizio per il contribuente e detto pregiudizio sia specificamente denunciato.>>

<sup>16</sup> Cass. civ. Sez. V Sent., 17/07/2018, n. 18934<<In tema di accertamento dei redditi di impresa ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973, la ricorrenza dei presupposti per l'accertamento induttivo (anche nella ipotesi di inattendibilità dell'intera contabilità) non comporta l'obbligo dell'ufficio di avvalersi di tale metodo di accertamento, ma costituisce una mera facoltà che non preclude, pertanto, la possibilità di procedere ad una valutazione analitica dei dati comunque emergenti dalle scritture dell'imprenditore>>

L'accertamento sintetico fondato sul redditometro nasce con un decreto ministeriale del 10 settembre del 1992 che, nella tabella ad esso allegato, riporta un elenco di certi e determinati beni.<sup>17</sup>

Quindi la capacità contributiva veniva valutata in base alla disponibilità di beni e servizi indicati e si andavano a rettificare le dichiarazioni sulla base di indici che manifestavano la ricchezza. L'ufficio, una volta determinato sinteticamente il reddito, se non vi era congruità tra il reddito complessivo netto accertabile e quello dichiarato, per più di due periodi d'imposta, con clausola di salvaguardia del 25% faceva scattare l'accertamento. Veniva comunque concessa al contribuente la possibilità di fornire prova del fatto che il maggior reddito fosse dato da redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta. In altri termini, tale strumento, serviva per capire se il reddito stimato dai controlli fosse coerente con quello dichiarato. Fino al 2009 i calcoli erano molto approssimativi, ad esempio avere una casa al centro di Roma era uguale ad averla in un piccolo paesino, oppure delle auto venivano rilevati solo i cavalli, ma non la marca o il costo.

L'articolo 22 del D.L. n 78/2010<sup>18</sup> ha riscritto l'art 38 del D.P.R. n. 600/1973 andando a dar vita al cd "nuovo redditometro", che secondo alcuni sarebbe più idoneo chiamare "spesometro" in quanto valuta la coerenza tra le spese e il

---

<sup>17</sup> D. M. 10/09/1992 "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", allegato, tabella A:

" 1) aeromobili da turismo, navi e imbarcazioni da diporto, autoveicoli, altri mezzi di trasporto a motore oltre i 250 centimetri cubi e roulotte; cavalli da equitazione o da corsa;

2) residenze principali o secondarie;

3) collaboratori familiari ed altri lavoratori addetti alla casa o alla famiglia;

4) riserve di caccia e di pesca;

5) assicurazioni di ogni tipo, limitatamente alla indicazione degli istituti o imprese di assicurazione e ai dati identificativi delle polizze, escluse le assicurazioni relative alla responsabilità civile per la circolazione di veicoli a motore e quelle sulla vita contro gli infortuni e le malattie;

6) utenze di telefono limitatamente alla indicazione delle società ed enti erogatori e dei dati identificativi delle utenze."

<sup>18</sup> D.L. 31/05/2010 n.78, "Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica" art. 22 comma 2. <<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>>

reddito dichiarato. In questo caso, l'amministrazione dovrà andare a determinare il reddito considerando le spese di qualsiasi genere. Vigè la presunzione per la quale tutto ciò che viene speso nel periodo d'imposta si considera legato ai redditi avuti nello stesso arco temporale, salvo restando la prova contraria. Si è quindi passati dall'individuare la capacità contributiva in base alla disponibilità di beni e servizi precisamente indicati nei decreti ministeriali alla valutazione di spese per una variegata composizione di beni e servizi.<sup>19</sup>

Si arriva poi al D.M. del 24 Dicembre 2012 che ha evidenziato con precisione le spese da mettere a confronto con i redditi indicati dal contribuente. Si vuole capire quindi se il tenore di vita del contribuente sia adeguato a quello dichiarato o meno. Le spese considerate sono suddivise in due categorie cioè i consumi e gli investimenti.<sup>20</sup> I dati utilizzati per queste analisi verranno presi dall'anagrafe tributaria, dalle medie ISTAT e dalle risultanze di analisi e studi socio-economici. Sarà considerato l'ammontare più elevato tra quello risultante dalle informazioni presenti in Anagrafe tributaria e quello determinato considerando la spesa media rilevata dai risultati dell'indagine sui consumi dell'Istituto nazionale di statistica o da analisi e studi socio economici, anche di settore.

Si consideri che il decreto ha come allegato anche delle tabelle che individuano diverse tipologie di nuclei familiari e sono relative a varie aree territoriali di appartenenza. Il sistema così delineato in realtà garantisce il rispetto del principio della capacità contributiva con contestuale rispetto dei principi di collaborazione, buona fede e lealtà in quanto, comunque, l'accertamento sintetico viene fatto con delle garanzie per il contribuente cioè tenendo conto

---

<sup>19</sup> BORGOGGIO A., "Restyling" leggero per il "redditometro 2.0" in Corriere tributario, 2015, fasc. 41, pp. 4141-4146

<sup>20</sup> D.M. 24/12/2012 n.228, "Contenuto induttivo degli elementi indicativi di capacità contributiva sulla base dei quali può essere fondata la determinazione sintetica del reddito" tabella A. Consumi: consumi per generi alimentari, bevande, abbigliamento e calzature, abitazione, combustibili ed energia, mobili elettrodomestici e servizi per la casa, sanità, trasporti, comunicazioni, istruzione, tempo libero, cultura e giochi, altri beni e servizi. Investimenti: immobili, beni mobili registrati, polizze assicurative, contributi previdenziali volontari, azioni, obbligazioni, conferimenti, finanziamenti, capitalizzazioni, quote di partecipazione, fondi d'investimento, derivati, certificati di deposito, pronti conto termine, buoni postali fruttiferi, conti deposito vincolati, altri titoli di credito, oro, numismatica, filatelia, oggetti d'arte o antiquariato, manutenzione straordinaria unità abitative, donazioni ed erogazioni liberali".

delle spese certe e dei dati certi, della tipologia di famiglia e dell'area geografica del soggetto.

La circolare dell'agenzia dell'entrate n. 24 del 31 Luglio del 2013 prevede che la determinazione sintetica del reddito complessivo sia pari alla somma di: spese certe del contribuente o del familiare fiscalmente a carico; spese per gli elementi certi (si ottengono applicando ai dati certi i valori medi rilevati dai dati ISTAT); quota degli incrementi patrimoniali; quota di risparmio e quota parte dell'ammontare complessivo delle spese medie ISTAT relative alle tipologie del nucleo familiare di appartenenza.

## **2.2. L'applicazione delle medie ISTAT**

L'Agenzia delle Entrate chiede al garante della privacy una verifica preliminare del trattamento dei dati personali. Il Garante si pronuncia<sup>21</sup> prescrivendo all'Agenzia di dover adottare delle misure idonee a tal scopo. Infatti, stabilisce che il reddito del contribuente non possa essere ricostruito usando spese presunte basate solo su medie ISTAT, ma si devono usare unicamente spese certe o basate su elementi certi o il fitto figurativo che comunque può essere facilmente controllato in contraddittorio. Quindi le spese medie ISTAT possono essere usate solo per spese certe o legate ad elementi certi: tali sono, ad esempio, la manutenzione ordinaria, il condominio, esborsi quantificati in relazione ai metri quadrati dell'abitazione. Non potranno, essere adoperate in relazione alla determinazione di spese come alimenti, bevande, abbigliamento, calzature, cura della persona, viaggi e tasse scolastiche. Tutte queste spese sono fortemente legate al singolo soggetto, sono frazionate e ricorrenti e quindi ricondurle a delle medie ISTAT sarebbe solo fuorviante. Queste non vengono usate per selezionare i contribuenti e non sono oggetto del contraddittorio. Sono usate per ricostruire il reddito solo se individuate puntualmente dall'ufficio.

Parallelamente la Corte di cassazione con sentenza 2806/2013 affermava che l'accertamento basato sul redditometro fosse un accertamento standardizzato e

---

<sup>21</sup> Parere del Garante della Privacy numero 2765110 del 21 Novembre 2013

quindi fondato su di una presunzione semplice<sup>22</sup>. Questo significava che, se non si fosse trattato di presunzioni legali, i fatti del redditometro non si sarebbero potuti considerare come fatti noti e in modo acritico. La cassazione si è poi però tradita da sola in quanto ha detto che l'onere della prova deve essere invertito e cioè cade sul contribuente. Questo però è qualificabile come il tipico effetto di una presunzione legale relativa. L'idea della Suprema Corte poteva configurarsi in relazione al vecchio redditometro ma non al nuovo<sup>23</sup>. Il nuovo, infatti, ribadiamo, prevede l'uso delle medie ISTAT solo per determinare spese certe e quindi inapplicabile la regola usata nell'ipotesi degli studi di settore che prevede servano altri elementi indicativi di evasione.<sup>24</sup>

L'amministrazione recepisce le indicazioni dell'Autorità<sup>25</sup> e prevede che, viste le criticità relative all'uso delle medie ISTAT, queste non possano essere usate per ricostruire voci di spesa legate ai consumi correnti. Pertanto, le medie ISTAT verranno usate per calcolare le spese solo se connesse a degli elementi certi come possesso di immobili o di mobili registrati. Questi importi legati a tali spese, se individuati dall'ufficio, dovranno essere sottoposti al contraddittorio. In altre parole, è stata esclusa dal redditometro la rilevanza di spese ISTAT non legate ad elementi certi.

Con il D.M. 16 Settembre del 2015, viene disposta in modo ufficiale la scomparsa delle medie ISTAT non legate alla presenza di elementi certi. Quindi valutando la tabella A, allegata al decreto stesso, capiamo che l'Agenzia delle Entrate può fare riferimento anche ad elementi di capacità contributiva che non si trovano in tabella ma per la cui spesa sono presenti dati certi. Per quanto riguarda, invece, le spese indicate in tabella, in relazione al contenuto induttivo, non troviamo sempre la voce "spesa media ISTAT". In realtà il riferimento a questa sorge solo per la determinazione di spese legate all'esistenza di elementi

---

<sup>22</sup> CATERINA OLIVA C., Il "redditometro": presunzione semplice o legale (o ibrida)? Nota a ord. Cass. sez. VI-T 19 giugno 2018, n. 16122, in *Diritto e pratica tributaria*, 2018, fasc. 6, pt. 1, pp. 2609-2612

<sup>23</sup> Cass. ord del 12 Settembre 2022, n. 26729. Secondo la Cassazione l'accertamento sintetico tramite "redditometro" determina una presunzione di capacità contributiva legale

<sup>24</sup> FERRANTI G., Il redditometro è "sospeso" dal 2016, in attesa del "restyling" in *Corriere tributario*, 2018, fasc. 31, pp. 2391-2397

<sup>25</sup> Circolare dell'Agenzia dell'Entrate, 4 dicembre del 2014, numero 6