

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 10 marzo 2021, n. 6610

Rilevato che:

Con sentenza n. 50/34/13, depositata l' 1 febbraio 2013, la Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione staccata di Catania, respingeva l'appello proposto dalla curatela del Fallimento della XXX spa in liquidazione avverso la sentenza n. 8/8/11 della Commissione provinciale tributaria di Catania.

La CTR osservava in particolare che:

-non potevano considerarsi deducibili i costi affermati dalla società contribuente, non essendo stati contabilizzati e trattandosi di accertamento c.d. "induttivo puro" conseguente all'omessa dichiarazione fiscale di periodo;

-nemmeno potevasi dichiarare detraibile VIVA passiva vantata a credito dalla società contribuente stessa, appunto perché omessa la correlativa dichiarazione annuale.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione la curatela fallimentare della XXX deducendo sette motivi, poi illustrati con memoria.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Considerato che:

Con il primo motivo -ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.- il ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione degli artt. 75, 83, 109, TUIR, 5, d.lgs. 446/1997, 39, 41, DPR 600/1973, poiché la CTR ha escluso la deducibilità dei costi per l'annualità oggetto di verifica in quanto non emergenti dalla dichiarazione fiscale di periodo.

Con il quarto motivo -ex art. 360, primo comma, n. 3-5, cod. proc. civ.- il ricorrente si duole della violazione/falsa applicazione degli artt. 39, 41, DPR 600/1973, 112, cod. proc. civ. e di vizio motivazionale, poiché la CTR non aveva ammesso la deducibilità dei costi, pur risultanti dal conto economico, così avallando una ricostruzione induttiva reddituale priva di ragionevolezza ed in ultima analisi contrastante con il principio di capacità contributiva. Le censure, da esaminare congiuntamente per connessione, sono fondate.

La disposizione normativa cui il giudice tributario di appello ha fatto riferimento (art. 74, comma 4, TUIR, rectius art. 109, comma 4, TUIR) prevede che «Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza». Ai fini della deducibilità del componente negativo non è rilevante il mancato inserimento nella dichiarazione reddituale annuale, bensì, come appunto la disposizione legislativa richiede, la mancata "imputazione" nel conto economico ossia in quella parte del bilancio civilistico che costituisce la "base" della dichiarazione reddituale medesima (art. 83, comma 1, TUIR). Questo era l'accertamento di fatto che la CTR siciliana avrebbe dovuto fare e che invece è mancato, così inducendo la violazione di legge denunciata.

Peraltro, va altresì comunque riaffermato e dato seguito al principio di diritto che «In caso di accertamento induttivo puro l'Amministrazione finanziaria può ricorrere a presunzioni "supersemplici", ossia prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, ma deve comunque determinare, sia pure induttivamente, i costi relativi ai maggiori ricavi accertati, poiché, altrimenti, sarebbe oggetto di imposizione il profitto lordo in luogo di quello netto, in violazione dell'art. 53 Cost., non potendo trovare applicazione l'art. 109 TUIR che ammette in deduzione solo i costi risultanti dal conto economico» (Cass., n. 19191 del 17/07/2019, Rv. 654710 - 01; conf. Cass., n. 1506 del 20/01/2017, Rv. 642453 - 01; Cass., n. 28028 del 25/11/2008, Rv. 606022 - 01).



Quindi in ogni caso i costi de quibus devono essere considerati, in fatto, quali componenti negativi del reddito d'impresa annuale e concretamente quantificati dal giudice del merito, addirittura profilandosi nel caso di specie la possibilità di valutare a questo fine le risultanze del conto economico, come prospettatosi nella censura.

L'accoglimento del primo e del quarto motivo implica l'assorbimento del secondo, del terzo e del quinto motivo, trattandosi -rispettivamente- della declinazione sotto diversi, peraltro sovrabbondanti, profili delle medesime censure (deducibilità dei costi imputati a conto economico, determinazione, ancorchè induttiva, della redditualità annuale e quindi della capacità contributiva "in concreto").

Con il sesto motivo -ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.- il ricorrente denuncia la violazione/falsa applicazione degli artt. 55, 19, 27, dPR 633/1972, poiché la CTR ha escluso la detraibilità dell'IVA a causa dell'omessa dichiarazione di periodo e comunque perché l'atto impositivo impugnato, di tipo "induttivo puro", appunto per effetto di tale omissione era basato sulla comunicazione IVA e sul bilancio societario per il 2007.

La censura è infondata.

Lo stesso ricorrente precisa che la critica alla sentenza impugnata non riguarda il diritto alla detrazione del credito IVA maturato nel 2006, annualità per la quale risulta pacifico che non è stata presentata (nel 2007) la dichiarazione annuale (da cui il presupposto per l'accertamento "induttivo" ex art. 55, dPR 633/1972), posto che tale diritto era stato riconosciuto dalla CTP catanese e non vi era stata devoluzione in appello; che invece riguarda la statuizione -conforme- di entrambi i giudici del merito circa la correttezza della determinazione della "base imponibile" IVA del 2006 con riferimento alla comunicazione IVA ex art. 8 bis, dPR 322/1998 (norma abrogata, ma applicabile *ratione temporis*) ed al bilancio societario dell'anno medesimo.

Per questa essenziale ragione la giurisprudenza citata nella memoria della ricorrente (Cass., Sez. U, sentenza n. 17757/2016 e successive conformi) non ha rilievo rispetto a questo specifico punto decisionale la cui definizione è oggetto di critica.

Ciò posto, va ribadito che «L'omessa dichiarazione annuale ai fini IVA espone il contribuente all'accertamento induttivo, sia dell'ammontare imponibile complessivo sia dell'aliquota applicabile, come prevede espressamente l'art. 55, comma primo, d.P.R. n. 633 del 1972; tale accertamento è condotto, secondo il disposto della stessa norma, "sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a conoscenza dell'ufficio". È, quindi, ammissibile l'utilizzazione di dati esposti dal contribuente in altra dichiarazione, relativa allo stesso periodo ed a diverso tributo o accertati da altro ufficio tributario per i propri fini. L'Ufficio IVA non è tuttavia vincolato al rispetto di tali dati, essendo titolare di un autonomo potere-dovere di accertamento, nell'esercizio del quale può utilizzare dati e notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza con l'obbligo, però, di indicare, almeno in sede di contenzioso, le ragioni per cui ha disatteso quelli derivanti dalle predette dichiarazioni» (Cass., n. 22118 del 22/10/2007, Rv. 601176 - 01; conforme, Cass., n. 1240 del 22/01/2014, Rv. 629227 - 01).

Nel caso di specie l'accertamento induttivo IVA è stato basato dall'agenzia fiscale su di uno specifico documento previsto dalla normativa tributaria citata e ne risulta perciò del tutto corretta la valutazione, del giudice tributario di appello in conformità al primo giudice, di idoneità del documento medesimo a fondare, in parte qua e sul piano probatorio, la pretesa tributaria induttivamente determinata, a causa della pacifica omissione della dichiarazione annuale IVA.

Con il settimo motivo -ex art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ.- il ricorrente lamenta l'omessa/insufficiente motivazione circa il fatto decisivo controverso, poiché la CTR ha contraddittoriamente affermato che l'atto impositivo impugnato trovava fondamento sia in detta comunicazione IVA sia nel bilancio civilistico presentati nel 2007 (riguardando entrambi i documenti il periodo d'imposta/esercizio precedente).

La censura è inammissibile.

Applicabile *ratione temporis* la nuova formulazione del parametro di ricorso utilizzato, la censura, appunto inammissibilmente, è articolata secondo la previsione previgente.



In conclusione, accolto il primo ed il quarto motivo del ricorso, assorbiti il secondo, il terzo ed il quinto motivo, rigettato il sesto motivo e dichiarato inammissibile il settimo motivo, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR per nuovo esame ed anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio.

P. Q. M.

La Corte accoglie il primo ed il quarto motivo di ricorso, dichiara assorbiti il secondo, il terzo, il quinto motivo ed inammissibile il settimo motivo, rigetta il sesto motivo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione staccata di Catania, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

