

Civile Ord. Sez. 5 Num. 19293 Anno 2020
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: SUCCIO ROBERTO
Data pubblicazione: 16/09/2020

ORDINANZA

1278
2020

sul ricorso iscritto al n. 2671/2013 R.G. proposto da
Z. A. s.r.l. in persona del suo legale rappresentante pro tempore
rappresentata e difesa giusta delega in atti dall'avv. Tullio Elefante (PEC
tullio.elefante@cert.ordineavvocatimilano.it) presso il quale in Roma,
alla via Cardinal de Luca n. 10 è elettivamente domiciliata

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con
domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato;

- *controricorrente* -

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della
Campania n. 190/48/12 depositata il 01/06/2012, non notificata;

A



Udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 26/02/2020 dal Consigliere Roberto Succio;

lette le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Rita Sanlorenzo che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

Rilevato che:

- con la sentenza di cui sopra la Commissione Tributaria Regionale ha accolto l'appello dell'Amministrazione Finanziaria, respinto l'appello incidentale del contribuente e in riforma della sentenza di primo grado quindi confermato la legittimità dell'avviso di accertamento impugnato, per IVA, IRAP e IRES 2004;
- avverso la sentenza di seconde cure propone ricorso per Cassazione la società contribuente con ricorso affidato a cinque motivi; l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso;

Considerato che:

- con il primo motivo di ricorso si censura la gravata sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 14 c. 4bis L. 537 del 1993, in forza dello *ius superveniens* di cui all'art. 8 d.L. 16 del 2012, convertito in L. 44 del 2012, in relazione alla deducibilità dei costi relativi a operazioni soggettivamente inesistenti, per non avere la CTR tenuto conto della disposizione ridetta ai fini dell'imposizione sul reddito; il motivo va esaminato unitamente al successivo secondo mezzo di gravame che costituisce nella sostanza frammentazione della medesima censura;
- i motivi in parola sono fondati;
- come ancora di recente confermato da questa Corte, il cui orientamento sul punto è del tutto consolidato (in ultimo Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 32587 del 12/12/2019), in tema di IRPEG ed IRAP, vale a dire quanto all'imposizione reddituale, ai sensi dell'art. 14, comma 4-bis, della l. n. 537 del 1993, come modif. dall' art. 8, comma 1, del d.l. n. 16 del 2012, conv., con modif., in l. n. 44 del 2012, con efficacia retroattiva "in bonam partem", i costi delle operazioni soggettivamente



inesistenti - siano o meno inseriti in una cd. frode carosello - sono deducibili per il solo fatto che siano stati sostenuti, anche nell'ipotesi in cui l'acquirente sia consapevole del carattere fraudolento delle relative operazioni, salvo che si tratti di costi in contrasto con i principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità, ovvero di costi relativi a beni o servizi direttamente utilizzati per il compimento di un delitto non colposo;

- il terzo motivo di ricorso censura la pronuncia di appello per omessa motivazione su fatti controversi e decisivi per il giudizio in relazione ai maggiori ricavi accertati ed alla omessa autofatturazione di acquisti, oggetto dell'appello principale della contribuente alla CTR, ex art. 360 c. 1 n. 5 c.p.c. per avere il giudice dell'appello reso motivazione del tutto inidonea a fare comprendere l'iter logico-giuridico sottostante alla decisione, limitandosi a una mera adesione alla tesi erariale;

- il motivo è fondato;

- effettivamente la CTR non ha reso motivazione idonea a rendere evidenti le ragioni per le quali l'importo contestato non era riferito ai ricavi complessivi, ma a quelli non fatturati e non dichiarati, quindi da recuperare integralmente a tassazione;

- il quarto motivo si incentra sulla omessa pronuncia su fatto decisivo della controversia in relazione ai maggiori ricavi accertati, ex art. 360 c. 1 n. 4 c.p.c. per avere la CTR omesso di pronunciarsi sul motivo di appello incidentale della contribuente relativo al mancato riconoscimento dei costi corrispondenti ai maggiori ricavi; tale motivo è strettamente congiunto con il quinto motivo, con il quale si censura la sentenza gravata per omessa pronuncia anche in relazione alla questione relativa all'omessa autofatturazione di costi, sempre ex art. 360 c. 1 n. 4 c.p.c.; quindi, i motivi ridetti vanno congiuntamente esaminati;

- gli stessi sono fondati con le precisazioni che seguono;

- va premesso come la CTR risulta aver ritenuto, quanto alle operazioni oggetto di controllo, non solo la sussistenza di ricavi non fatturati, ma



anche di costi per i quali non risultano né debitamente registrate (stante l'inattendibilità dei registri IVA) le fatture passive, né emesse autofatture;

- la CTR quindi ha percepito l'esistenza di un profilo riguardante i costi, nella controversia in esame, ma non ha dimostrato – salvo le generiche espressioni utilizzate in sentenza – di averne esaminato la rilevanza ai fini del decidere; e invero tal profilo assume rilievo;

- sul punto, quanto all'IVA va fatta applicazione della costante giurisprudenza di questa Corte secondo la quale (in ultimo Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 21828 del 07/09/2018) proprio in tema di IVA, ove l'Amministrazione finanziaria, nell'ipotesi di omessa fatturazione, abbia proceduto ad accertamento induttivo "puro" ex art. 39, comma 2, del d.P.R. n. 600 del 1973, la base imponibile deve essere determinata ai sensi dell'art. 13 del d.P.R. n. 633 del 1972, con la conseguenza che non assumono alcuna incidenza i costi di produzione dei beni o servizi ceduti; sotto questo profilo pertanto con riguardo all'IVA le censure sono infondate;

- diversamente, sempre in forza dell'orientamento costante di questo Giudice della Legittimità, quanto all'imposizione sul reddito, deve ritenersi che (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 22868 del 29/09/2017) in tema di imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria deve riconoscere una deduzione in misura percentuale forfettaria dei costi di produzione soltanto in caso di accertamento induttivo "puro" ex art. 39, comma 2, del d.P.R. n. 600 del 1973, mentre in caso di accertamento analitico o analitico presuntivo (come in caso di indagini bancarie) è il contribuente ad avere l'onere di provare l'esistenza di costi deducibili, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che l'Ufficio possa, o debba, procedere al loro riconoscimento forfettario;

- tale ultima operazione in parola, quindi, nella rideterminazione induttiva "pura" che risulta operata dall'Ufficio, andava effettivamente concretamente adottata, oltre che presa in esame; la CTR non ha pronunciato – neppure implicitamente – in ordine a detto profilo,



debitamente dedotto nei gradi del merito, che risulta senza dubbio non irrilevante ai fini del decidere;

- conclusivamente, il ricorso è integralmente accolto; la sentenza va quindi integralmente cassata con rinvio alla CTR campana;

P.Q.M.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Campania in diversa composizione che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 26 febbraio 2020.