

DIRITTOdi **ANTONINO MARINO****Il vaglio delle spese nell'accertamento induttivo puro***Impossibile prescindere dalla considerazione delle componenti negative nella ricostruzione reddituale operata con tale metodo.*

Le procedure di riconoscimento delle componenti di costo d'impresa si differenziano notevolmente a seconda che venga preso in considerazione un metodo di **accertamento induttivo c.d. puro**, piuttosto che una metodica di accertamento operata mediante un riscontro di carattere **analitico-presuntivo**. A tal proposito si segnala l'ordinanza n. 28110/2021 della Cassazione (depositata lo scorso 14.10.2021) la quale descrive in maniera tanto puntuale quanto sintetica il principio discriminatorio sopra enunciato.

I giudici chiariscono che in materia di accertamento, quando si procede adottando la metodica basata sul cosiddetto induttivo puro, il Fisco è tenuto a operare una ricostruzione reddituale che tenga in considerazione anche le **componenti negative** emerse dagli accertamenti compiuti o, in mancanza, di quelle componenti che siano del pari determinate induttivamente: la procedura serve a evitare che, in contrasto con il principio della capacità contributiva ai sensi dell'art. 53 della Costituzione, venga sottoposto a tassazione il **profitto lordo** del contribuente, anziché quello netto.

Posto ciò, si rileva che in tema di imposte sui redditi, il Fisco deve necessariamente riconoscere una **deduzione in misura percentuale forfettaria dei costi di produzione** soltanto in caso di accertamento induttivo puro, operato ai sensi dell'art. 39, c. 2 D.P.R. 600/1973.

Al contrario, nel caso si proceda mediante metodica di controllo ispirata a un accertamento analitico o analitico-presuntivo, è posto esclusivamente a carico del contribuente **fornir prova dell'esistenza di costi deducibili**, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che il Fisco possa, o debba, procedere al loro riconoscimento forfettario.

Ma esaminiamo sinteticamente la ratio di tale conclusione. In particolare, per ciò che attiene all'accertamento dei redditi d'impresa attingendo alla **contabilità del soggetto ispezionato**, occorre ulteriormente porsi in relazione con il dispositivo dell'art. 109, c. 4, lett. b), ultimo periodo, del Tuir, secondo cui le spese e gli oneri specificamente riferiti ai **ricavi e altri proventi** che, pur non risultando imputati al conto economico, concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi.

In pratica, nell'accertamento fondato sul metodo **analitico-induttivo** la ricostruzione del reddito trae la principale fonte nelle risultanze contabili, non consentendo al Fisco alcun margine di riconoscimento di componenti negative che non siano state comunque provate dal contribuente.

Differente il caso dell' **induttivo puro** (esclusivamente su base extracontabile), che permette di operare una determinazione reddituale sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti, prescindendo addirittura dalla contabilità del contribuente e consentendo la fruizione di presunzioni, ancorché carenti dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. Ciò impone che, in caso di ricostruzione operata col predetto metodo, il Fisco non possa non tener conto dell'incidenza di " *costi presunti* " necessariamente correlabili a dei " *ricavi presunti* ".