

Cassazione civile sez. trib., 22/09/2025, n. 25751

FATTI DI CAUSA

1. A seguito di verifica fiscale condotta dalla Guardia di Finanza di Foggia presso la sede della societ  BETONCIFALDI Srl (esercente lâ  attivit  di produzione di calcestruzzo), lâ  Agenzia delle Entrate di Foggia, sulla scorta delle risultanze del PVC redatto dai militari il 30.4.2013, notificava alla contribuente lâ  avviso di accertamento n. (OMISSIS), con cui recuperava a tassazione, ai fini IRAP, IRES ed IVA, per lâ  anno di imposta 2011, i costi, ritenuti ineducibili, per

1) lâ  acquisto di prodotti petroliferi per i propri mezzi (tra cui 25 betoniere e 5 autopompe) presso societ  grossiste per Euro 829.336,00, oltre IVA, come desunto da 167 fatture;

2) lâ  acquisto di gasolio per autotrazione per gli stessi mezzi presso impianti di distribuzione aperti al pubblico;

3) la manutenzione ordinaria e straordinaria degli automezzi, desunta da 35 fatture, per Euro 38.508,75;

4) il noleggio di automezzi dalla SEMFO, sulla base di 10 fatture, per Euro 84.348,93;

5) lâ  acquisto di una villetta a schiera, per il quale era stata emessa una fattura il 28.4.2010, a titolo di secondo acconto; lâ  esborso non era stato riportato dalla contribuente tra i costi, per cui lâ  Ufficio recuperava a tassazione solo lâ  IVA pari ad Euro 2.480,00.

Infine, lâ  importo di Euro 157.143,45 (versamento soci per costi non deducibili), considerato dalla contribuente come sopravvenienza attiva, veniva ritenuto dall  Ufficio quale ricavo non dichiarato, con conseguente ripresa dell  IVA al 20% (sulla differenza tra il detto importo e quanto spontaneamente dichiarato dalla contribuente come somma imponibile, Euro 99.800,00).

L  Ufficio accertava, quindi, il reddito di impresa in Euro 1.227.139,00 (a fronte del dichiarato pari ad Euro 211.069,00) e rideterminava lâ  IRES in Euro 279.419,00, lâ  IRAP in Euro 48.974,00 e lâ  IVA in Euro 207.527,00.

La contribuente proponeva ricorso innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Foggia, che lo accoglieva in parte. Precisamente, con riferimento ai rilievi sub 1) e 4) relativi ai costi per lâ  acquisto di carburante ed al noleggio degli automezzi, i giudici di prossimit  ritenevano i costi deducibili nella misura del 70% dell  importo indicato dalla societ  ; lâ  importo di cui al terzo rilievo veniva rideterminato in Euro 17.540,96. Gli altri rilievi, invece, venivano integralmente confermati.

2. La contribuente proponeva gravame innanzi alla Commissione tributaria regionale (oggi Corte di giustizia tributaria di secondo grado) della Puglia, limitatamente alla decisione sul rilievo relativo ai costi per l'acquisto di carburante, instando per l'annullamento totale dell'avviso di accertamento in parte qua. Affermava la deducibilità totale dei costi, in quanto risultanti da registri di comodo, istituiti all'interno della società per documentare con cadenza giornaliera i consumi di ciascun mezzo; il carburante veniva, invero, acquistato presso società grossiste, successivamente trasportato e stipato all'interno di una cisterna sita presso il deposito della SEMFO Srl (società avente la medesima partecipazione della contribuente), e, infine, prelevato per rifornire i mezzi. Tale documentazione era idonea, nella prospettiva dell'appellante principale, a superare la circostanza rappresentata dal prelievo di carburante dall'impianto di distribuzione sito nella sede della SEMFO Srl, e la conseguente promiscuità d'uso dello stesso (elemento, invece, valorizzato dai verificatori al fine di inferire la impossibilità di individuare il carburante prelevato dall'impianto per rifornire i mezzi di trasporto della contribuente).

L'Ufficio si costituiva e spiegava appello incidentale volto all'accertamento della legittimità dell'avviso non solo riguardo al detto rilievo, ma anche con riferimento ad altri due (nn. 3 e 4) ed al recupero dell'IVA sull'importo (residuo all'esito della dichiarazione della contribuente) recuperato a tassazione a titolo di ricavi non dichiarati.

La CGT di secondo grado rigettava l'impugnazione della contribuente, rilevando che la documentazione prodotta dalla contribuente non poteva formare prova di fatti favorevoli alla stessa, ex artt. 2709 e 2710 cod. civ., non essendo l'Ufficio-controparte un imprenditore; inoltre, detta documentazione era frammentaria, non avendo ad oggetto tutti i prelievi di carburante effettuati nell'anno 2011 presso la cisterna sita nella sede della SEMFO Srl, rappresentando bensì l'attività svolta da alcuni automezzi solo in alcuni giorni del 2011. Infine, la CGT sottolineava le dichiarazioni di Cifaldi Nicola, direttore della SEMFO Srl, secondo cui l'impianto serviva indifferentemente tanto gli automezzi della contribuente quanto quelli della SEMFO Srl, senza possibilità di distinzione.

Il giudice di appello accoglieva, invece, il gravame incidentale spiegato dall'Ufficio evidenziando che nel caso di specie le risultanze acquisite all'esito dell'istruttoria processuale non offrono alcun elemento in grado di avvalorare la destinazione alla contribuente del carburante stivato nell'impianto della SEMFO. Ili Cifaldi Sas nella misura percentuale del 70%, indicata dalla CTP.

3. La contribuente propone ricorso per cassazione affidato a nove motivi. L'Ufficio resiste con controricorso.

La ricorrente ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ..

All'udienza pubblica del 24/01/2025 il Sostituto Procuratore Generale ha chiesto il rigetto del ricorso; gli avvocati della ricorrente hanno chiesto accogliere il ricorso evidenziando

l'imminenza della decisione della CEDU sulla questione posta con il primo motivo di ricorso; l'avvocato dello Stato ha chiesto il rigetto del ricorso.

4. Con ordinanza n. 11910/2025 questa Corte, dato atto della sopravvenuta decisione della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo (nella causa Italgomme pneumatici Srl e altri c. Italia, ricorsi 36617/2018 e altri 12) sulla questione della violazione dell'art. 8 della CEDU da parte dell'Italia in materia di accessi, ispezioni e verifiche delle autorità italiane presso i locali della società o, comunque, adibiti all'esercizio dell'attività professionale (disciplinati dagli artt. 51 e 52 D.P.R. n. 633/1972 e 32 e 33 D.P.R. n. 600/1973), assegnava al Pubblico Ministero ed alle parti, ai sensi dell'art. 384, comma 3, cod. proc. civ., un termine di gg. 60 per il deposito in cancelleria di osservazioni sulla eventuale rilevanza della citata decisione nel caso di specie, riservandosi, all'esito, la decisione.

Le parti depositavano, quindi, memorie.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Nella pendenza del termine concesso con l'ordinanza n. 11910/2025 la sentenza della Cedu è divenuta definitiva, per essere scaduto il termine di 90 giorni previsto dall'art. 44, par. 2, della Convenzione, senza che alcuna delle parti abbia chiesto il rinvio alla Grande Camera.

2. La Corte, preliminarmente, osserva che, successivamente alla scadenza del termine concesso ex art. 384 comma 3 cod. proc. civ., intervenuta la norma di cui all'art. 13bis del D.L. 84/2025, conv. dalla legge n. 108/2025, a mente della quale 1. All'articolo 12, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, dopo il primo periodo è inserito il seguente «Negli atti di autorizzazione e nei processi verbali redatti ai sensi del comma 4 devono essere espressamente e adeguatamente indicate e motivate le circostanze e le condizioni che hanno giustificato l'accesso». 2. Le disposizioni del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212, introdotto dal comma 1 del presente articolo, si applicano con riferimento agli atti di autorizzazione e ai processi verbali di accesso redatti successivamente alla data in vigore della legge di conversione del presente decreto. Restano comunque validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodotti e i rapporti sorti sulla base delle disposizioni vigenti antecedentemente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto.

2.1. È opportuno invitare ora le parti ad interloquire, nella sede dell'udienza pubblica, sull'eventuale rilevanza, nella specie, della normativa sopravvenuta alla concessione del termine già scaduto; va, quindi, disposto il rinvio a nuovo ruolo della controversia.

P.Q.M.

La Corte rinvia la causa a nuovo ruolo.

Così deciso in Roma il 24 gennaio 2025 e nelle camere di consiglio del 15 luglio 2025 e 5 settembre 2025.

Depositato in Cancelleria il 22 settembre 2025.

Campi meta

Massima : *La Corte di Cassazione, investita del ricorso di una contribuente contro un avviso di accertamento derivante da una verifica fiscale, e chiamato a valutare la deducibilità dei costi (quali acquisto di carburante e noleggio di automezzi) rigettata dai giudici di merito, deve disporre il rinvio della causa a nuovo ruolo qualora, successivamente all'assegnazione di un termine per l'esame della sopravvenuta e definitiva sentenza CEDU (Italgomme pneumatici Srl e altri c. Italia) in tema di rispetto dell'Articolo 8 della Convenzione, sia intervenuta una norma interna modificativa (Art. 13-bis del D.L. 84/2025, conv. L. n. 108/2025).*

Supporto Alla Lettura :

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO

L'accertamento tributario (o fiscale) è il complesso degli atti della pubblica amministrazione volti ad assicurare l'attuazione delle norme impositive. L'attività di accertamento delle imposte da parte degli uffici finanziari ha carattere meramente eventuale, essendo prevista nel nostro sistema l'autoliquidazione dei tributi più importanti da parte del contribuente stesso, tramite l'istituto della dichiarazione. Gli uffici intervengono quindi soltanto per rettificare le dichiarazioni risultate irregolari o nel caso di omessa presentazione delle stesse. A seconda del metodo di accertamento utilizzato, questo può essere:

- **analitico:** attraverso l'analisi della documentazione contabile e fiscale;
- **analitico-induttivo:** cioè misto, basato su un esame documentale e presunzioni, di norma fondate su elementi gravi, precisi e concordanti, salvo in caso di omessa dichiarazione o di contabilità inattendibile/omessa;
- **induttivo:** attraverso l'utilizzo esclusivo di presunzioni che possono essere anche esclusivamente semplici;
- **sintetico:** fondato su coefficienti ministeriali.