

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22572 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: SUCCIO ROBERTO
Data pubblicazione: 01/07/2026

Oggetto: contraddittorio –
c.d. “prova di resistenza”

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 18848/2016 R.G. proposto da:

STUDIO LEVI in liquidazione s.r.l. in persona del legale rappresentante *pro tempore* rappresentata e difesa in forza di procura speciale in atti dall'avv. Egidia Massia e dall'avv. Vittorio Dal Monte con domicilio eletto presso l'avv. Paola Pezzali

– *ricorrente* –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore* rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato come per legge

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte n. 68/01/2016 depositata in data 22/01/2016, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 25/06/2026 dal Consigliere Roberto Succio

FATTI DI CAUSA

Veniva notificato a Studio Levi in liquidazione s.r.l. l'avviso di accertamento n. T7G030706751/2012 relativo al periodo d'imposta 2007, con il quale l'ufficio, ai sensi degli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 del d.P.R. n. 633 del 1972, procedeva ad accertamento induttivo determinando maggiori ricavi, costi e reddito imponibile ai fini ired, irap e iva, in ragione della mancata presentazione delle dichiarazioni fiscali e delle gravi irregolarità contabili riscontrate all'esito dell'esame della documentazione e degli elenchi clienti-fornitori.

La contribuente presentava istanza di accertamento con adesione ai sensi del d. Lgs. n. 218 del 1997, contestando l'applicazione dell'aliquota iva ordinaria e chiedendo il riconoscimento dei costi e del credito iva, ma successivamente dichiarava di voler adire la giurisdizione tributaria. Era quindi proposto ricorso dinanzi alla commissione tributaria provinciale deducendo la violazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 e dell'art. 24 della legge n. 4 del 1929, l'erronea applicazione dell'iva ai sensi del d.P.R. 633 del 1972, l'illegittimo ricorso all'accertamento induttivo, nonché la spettanza della detrazione iva e l'illegittimità delle sanzioni irrogate ai sensi del d. Lgs. 471 del 1997; il ricorso veniva respinto con condanna alle spese.

La contribuente proponeva appello insistendo sulla nullità dell'avviso di accertamento n. T7G030706751/2012 per violazione dei principi di imparzialità e buon andamento ex art. 97 Cost., dei principi di collaborazione e buona fede di cui all'art. 10 della legge n. 212 del 2000, nonché del diritto al contraddittorio endoprocedimentale, richiamando anche l'art. 21-octies della legge 241 del 1990; contestava

inoltre l'applicazione dell'aliquota iva ordinaria in luogo di quella agevolata prevista dalla tabella A, parte III, del d.P.R. n. 633 del 1972, il mancato riconoscimento del credito iva, la legittimità dell'accertamento induttivo, la misura delle sanzioni e la validità della sottoscrizione dell'atto.

L'Ufficio si costituiva eccependo in via preliminare l'inammissibilità delle domande nuove, ai sensi dell'art. 57 del d. Lgs. n. 546 del 1992, e la formazione del giudicato interno, ex artt. 324 c.p.c. e 2909 c.c., e, nel merito, deduceva la legittimità dell'atto impugnato, richiamando tra l'altro l'art. 26 del d.P.R. n. 633 del 1972 in tema di variazioni iva e la correttezza del ricorso al metodo induttivo, ai sensi degli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 del d.P.R. n. 633 del 1972

Il giudice del gravame riteneva infondata l'eccezione relativa alla carenza di potere del sottoscrittore dell'atto, alla luce dei principi sulla delega di firma, e respingeva la censura relativa al contraddittorio, rilevando che, trattandosi di accertamento svolto mediante indagini interne, non trovava applicazione l'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000 e che, secondo l'orientamento della corte di cassazione, non sussisteva un obbligo generalizzato di contraddittorio endoprocedimentale in assenza di specifica previsione normativa; nel merito la commissione escludeva l'applicabilità dell'aliquota agevolata iva prevista dal d.P.R. n. 633 del 1972, ritenendo non provata la natura artistica delle prestazioni rese da Studio Levi s.r.l. in liquidazione, e rilevava che, ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. n. 633 del 1972, non era possibile procedere a rettifiche oltre il termine annuale.

La sentenza di appello riteneva altresì legittimo il ricorso all'accertamento induttivo, giustificato dalla mancata presentazione della dichiarazione e dalle gravi irregolarità contabili, e negava il riconoscimento del credito iva anche in relazione al meccanismo del *reverse charge* disciplinato dal d.P.R. n. 633 del 1972, in quanto tale

sistema comportava una compensazione dell'imposta; respingeva infine le censure in materia di sanzioni, ritenute legittimamente irrogate ai sensi del d. Lgs. n. 471 del 1997, e quelle relative alle spese, determinate in base al valore complessivo della lite secondo l'art. 15 del d. Lgs. n. 546 del 1992.

Ricorre la contribuente con atto affidato a sei motivi, debitamente illustrati da memorie.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Con ordinanza interlocutoria resa all'esito dell'adunanza camerale del 24 aprile 2024 il Collegio rinviava a nuovo ruolo in attesa della pronuncia di queste Corte a Sezioni Unite in tema di c.d. "prova di resistenza" in sede di contraddittorio endoprocedimentale.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Il primo motivo censura la sentenza impugnata per violazione di legge ai sensi dell'art. 360, n. 3, c.p.c., deducendo l'errata interpretazione dell'art. 24 della legge n. 4 del 1929 e la violazione dell'art. 41 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, in relazione alla ritenuta legittimità dell'avviso di accertamento non preceduto dal processo verbale di constatazione e dalla instaurazione del preventivo contraddittorio.

Il motivo è in primo luogo ammissibile.

Diversamente da quanto eccepito in controricorso, dalla lettura della sentenza impugnata e dalla trascrizione *in parte qua* degli atti di merito operata specialmente in nota a pag. 5 del ricorso per cassazione, si evince come la questione relativa al contraddittorio endoprocedimentale – sia pur con enfasi più accentuata sulla mancata redazione del processo verbale, dalla quale sarebbe derivata la violazione di tale obbligo di confronto da Ufficio e contribuente – sia stata

in realtà posta tempestivamente nei gradi di merito e conseguentemente trova ingresso in questa sede di Legittimità.

In ordine alla sua prima articolazione, incentrata sulla illegittimità dell'atto impugnato per non esser stato preceduto dalla redazione del processo verbale di constatazione (c.d. PVC), il motivo è peraltro infondato.

Trova applicazione sul punto la costante giurisprudenza di questa Corte, secondo la quale (per tutte, Cass. n. 6244/2025), in tema di violazione di norme finanziarie, anche se l'art. 24 della L. n. 4 del 1929 dispone che *"le violazioni delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale"*, la sua redazione non è necessaria ai fini della legittimità dell'avviso di accertamento, atto emesso dall'Amministrazione finanziaria in base alla propria autonoma valutazione del contenuto, ricognitivo o valutativo, del processo verbale, da ritenersi documento extraprocessuale e privo di rilevanza esterna.

Il motivo risulta peraltro infondato anche con riguardo alla seconda articolazione, incentrata sulla asserita violazione del contraddittorio endoprocedimentale, sotto il profilo della mancata valutazione della c.d. "prova di resistenza".

La sentenza di appello ritiene che *"il giudice nazionale, avendo l'obbligo di garantire la piena efficacia del diritto dell'Unione, può, nel valutare le conseguenze di una violazione dei diritti della difesa, in particolare del diritto di essere sentiti, tenere conto della circostanza che una siffatta violazione determina l'annullamento della decisione adottata al termine del procedimento amministrativo di cui trattasi soltanto se, in mancanza di tale irregolarità, tale procedimento avrebbe potuto comportare un risultato diverso. Il che, nella specie, non è neppure graficamente prospettato"*.

Nel prosieguo, si precisa che *“D'altra parte occorre ancora evidenziare che l'appellante nella illustrazione della censura non ha in concreto dettagliato le ragioni specifiche che avrebbero trovato possibilità di esposizione e di ascolto, sicché l'eccezione risulta infondata”*.

Da tali affermazioni si evince che – secondo la sentenza impugnata - il contribuente non ha dedotto ragioni non pretestuose idonee, secondo valutazione *ex ante*, a modificare le risultanze dell'attività di accertamento.

Tale affermazione non risulta smentita dal motivo di ricorso, secondo il quale la sentenza di appello avrebbe omesso di valutare gli atti processuali secondo i quali la ricorrente ha ripetutamente lamentato l'errata determinazione dell'aliquota iva e la mancata detrazione iva a credito; secondo la ricorrente essi costituivano un fatto decisivo per la controversia e il loro esame mancato - a dispetto di quanto sostenuto dalla sentenza impugnata - non comporta che la ricorrente non abbia in concreto ampiamente dettagliato le ragioni specifiche, non pretestuose, che avrebbe potuto far valere in sede di preventivo contraddittorio.

Rileva la Corte che, a seguito della più recente giurisprudenza di Legittimità, il *focus* quanto alla c.d. “prova di resistenza” si sposta dalla natura dell'elemento informativo che il contribuente avrebbe potuto addurre al suo potenziale effetto sulla decisione amministrativa. Il portato di tutto ciò è il rafforzamento del principio secondo cui le garanzie procedurali non sono fini a sé stesse, ma strumenti progettati per raggiungere un esito sostanzialmente corretto e informato. Se gli elementi che il contribuente avrebbe potuto addurre non devono risultare meramente pretestuosi, fittizi o strumentali, la semplice potenzialità degli stessi a prospettare conclusioni opposte rispetto a quelle cui è giunto l'ente impositore, a prescindere dagli effettivi contenuti, dovrebbe essere di per sé ritenuta idonea al raggiungimento

dell'obiettivo e, pertanto, condurre all'annullamento giudiziale dell'atto. Tanto, infatti, basta per "provare" che, se il contraddittorio endoprocedimentale fosse stato garantito, non si sarebbe risolto in puro simulacro, ma avrebbe avuto una sua ragion d'essere. Detto altrimenti, per non privare il diritto al contraddittorio preventivo della sua finalità, laddove il contribuente provi che l'attivazione dello stesso avrebbe avuto una sua ragion d'essere, il giudice deve annullare l'atto senza entrare nel merito delle osservazioni del contribuente riportate come motivi di ricorso, fatta eccezione per il caso estremo in cui queste risultassero pretestuose, ovverosia del tutto inconferenti e irragionevoli.

Fermo resta, in ogni caso, che la valutazione compiuta al riguardo non sarebbe stata comunque sindacabile nel presente giudizio di Legittimità, trattandosi per l'appunto di una valutazione di merito come affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte: *«in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali c.d. "a tavolino", nella disciplina applicabile prima dell'entrata in vigore dell'art. 6-bis della L. n. 212 del 2000 (introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. e, del d. Lgs. n. 219 del 2023, a sua volta richiamato e interpretato ex artt. 7 e 7-bis del d.L. n. 39 del 2024, convertito con modd. dalla L. n. 67 del 2024), l'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale vige, quanto ai tributi cd. non armonizzati, solo se espressamente previsto, mentre ha valenza generalizzata per i soli tributi cd. armonizzati, comportando la relativa violazione l'invalidità dell'atto, purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto gli elementi in fatto che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, fittizia o strumentale, tale essendo quella non idonea a determinare un risultato diverso del procedimento impositivo, secondo una valutazione probabilistica ex ante spettante al giudice di merito»* (Cass. Sez. Un. n. 21271/2025).

Nel presente caso, tali principi risultano rispettati, avendo il giudice di merito dimostrato di essersi adeguato, alla luce della mancata deduzione degli elementi non pretestuosi in argomento da parte del contribuente. In altri termini, la sentenza impugnata ha mostrato di ritenere, nell'ambito della valutazione di merito ad essa spettante, prive di specificità ("*... non ha in concreto dettagliato le ragioni specifiche che avrebbero trovato possibilità di esposizione e di ascolto...*") e come tali inidonee, all'esito dell'esame *ex ante* che il giudice di merito ha compiuto, a mutare la sorte del giudizio. Da tale affermazione, quindi, si evince che – diversamente da quanto si adombra nel motivo – la valutazione in ordine alla pretestuosità o meno delle ragioni in argomento è stata operata.

Il secondo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360, n. 5, c.p.c., l'omesso esame di fatti decisivi, costituiti dalle allegazioni svolte nei giudizi di merito, che integrerebbero le ragioni che la contribuente avrebbe potuto far valere ove fosse stato instaurato il contraddittorio procedimentale.

Dal rigetto del primo motivo deriva l'inammissibilità del motivo in argomento, in quanto non può dirsi omesso l'esame di fatti non dedotti.

Il terzo motivo censura la sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360, n. 3, c.p.c., per errata interpretazione del combinato disposto dei nn. 119 e 123 della tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, nella parte in cui ha escluso l'applicazione dell'aliquota iva agevolata del 10 per cento alle prestazioni connesse agli eventi spettacolistici.

Il motivo è in primo luogo inammissibile.

La sentenza di appello ha infatti escluso l'applicabilità dell'agevolazione invocata in quanto "*Relativamente alla mancata applicazione dell'Iva agevolata al 10% il collegio osserva che al di là di ogni approfondimento circa l'interpretazione da dare ai c.d. contratti di*

scrittura, nel caso in esame è mancata la prova della esatta natura delle prestazioni rese. Infatti, le fotografie di alcuni spettacoli canori e men che mai la descrizione contenuta nelle fatture danno specifica dimostrazione dell'attività svolta. Invero non è possibile allo stato degli atti conoscere se l'attività fosse limitata ad una esecuzione tecnica di "scenari" progettati ed ideati da altri soggetti o se al contrario la prestazione comprendesse anche l'ideazione e la relativa realizzazione. In ogni caso anche in questa ultima ipotesi difettano gli elementi concreti per poter effettuare una valutazione di merito circa la effettiva natura della prestazione e la sua riconducibilità nella invocata disciplina dei contratti di scrittura."

In sintesi, il giudice di appello ha quindi espresso una *ratio decidendi* il cui contenuto non viene in concreto in alcun modo aggredito dal motivo di ricorso, che si appunta sulla interpretazione della disciplina unionale e interna riguardante i nn. 119 e 123 della tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, svolgendo considerazioni in diritto, mentre l'affermazione della sentenza impugnata si incentra sul profilo di fatto consistente nel difetto di prova – emerso nel giudizio – in ordine alla natura delle prestazioni, che è cosa diversa ed autonoma rispetto alla loro qualificazione giuridica.

La censura, quindi, risulta disconnessa rispetto alla *ratio decidendi* e va dichiarata inammissibile; essa si appunta su questioni del tutto estranee all'ordito motivazionale fornito dal giudice di appello mentre in tema di ricorso per cassazione è necessario che venga contestata specificamente la *ratio decidendi* posta a fondamento della pronuncia impugnata (Cass. n. 19989/2017 e n. 8755/2018). Più precisamente secondo la giurisprudenza di questa Corte il motivo d'impugnazione è rappresentato dall'enunciazione, secondo lo schema normativo con cui il mezzo è regolato dal legislatore, della o delle ragioni per le quali, secondo chi esercita il diritto d'impugnazione, la decisione è erronea,

con la conseguenza che, siccome per denunciare un errore occorre identificarlo (e, quindi, fornirne la rappresentazione), l' esercizio del diritto d'impugnazione di una decisione giudiziale può considerarsi avvenuto in modo idoneo soltanto qualora i motivi con i quali è esplicito si concretino in una critica della decisione impugnata e, quindi, nell' esplicita e specifica indicazione delle ragioni per cui essa è errata; queste ultime, per essere enunciate come tali, debbono concretamente considerare le ragioni che la sorreggono e da esse non possono prescindere, dovendosi considerare nullo per inidoneità al raggiungimento dello scopo il motivo che non rispetti questo requisito; in riferimento al ricorso per Cassazione tale nullità, risolvendosi nella proposizione di un "non motivo", è espressamente sanzionata con l' inammissibilità ai sensi dell' art. 366, comma 1, n. 4, c.p.c. (Cass. n. 6496/2017; Cass. n. 17330/2015; Cass. n. 359/2005).

In ogni caso, la questione di diritto posta con il motivo è infondata.

Questa Corte ha chiarito (Cass. n. 622/2018; Cass. n. 12280/2015) che per gli spettacoli teatrali, l'aliquota agevolata prevista dal n. 123 della Tabella menzionata trova applicazione esclusivamente con riferimento al rapporto intercorrente tra gli organizzatori delle manifestazioni e gli spettatori, mentre il n. 119 la prevede esclusivamente per i contratti di scrittura, cioè per gli accordi tra organizzatori ed artisti per l'esecuzione dello spettacolo. Le prestazioni regolate dai contratti di scrittura devono essere caratterizzate da connotazione artistica.

I contratti oggetto di agevolazione, quindi, debbono essere contratti di scrittura, avendo come oggetto le modalità e le condizioni della prestazione artistica, dovendo escludersi da tale novero quel complesso di altre prestazioni prossime e connesse all'attività artistica ma autonome e differenti. Invero, le attività spettacolistiche, di cui al punto 123 della Tabella A, parte terza, del d.P.R. n. 633 del 1972, si

caratterizzano per il loro svolgimento davanti ad un pubblico, che ne è il diretto fruitore, e godono di un trattamento fiscale agevolato, disciplinato dall'art. 74 quater del medesimo decreto, che individua il momento in cui la prestazione si considera effettuata nell'inizio dell'esecuzione e prevede, quale documentazione fiscale, il biglietto di accesso allo spettacolo e non la fattura, sicché in esse, anche alla luce dell'interpretazione offerta dalla Corte di Giustizia (CGUE, sentenza del 23 ottobre 2003, in C-109/02, Commissione delle Comunità europee contro Repubblica federale di Germania) non rientra la vendita di uno spettacolo dal produttore all'organizzatore (così Cass. n. 12280/2015).

Vanno qui richiamati, a sostegno dell'interpretazione che si accoglie, una serie di elementi: la stretta connessione tra i nn. 119 (contratti di scrittura connessi con gli spettacoli teatrali) e 123 (spettacoli teatrali di qualsiasi tipo) della tabella A del d.P.R. 633 del 1972 in conseguenza della legge 296 del 2006; l'aliquota agevolata in attuazione della Direttiva 2006/112/CE, all. H; l'impossibilità di ricondurre la prestazione al mandato senza rappresentanza; l'impossibilità di ricondurla al punto 123, mancando un rapporto diretto con gli spettatori, essendo state emesse le fatture nei confronti degli organizzatori dello spettacolo; l'impossibilità di ricondurla al contratto di scrittura di cui al n. 119, non essendo sovrapponibile la contrattazione diretta dell'artista con l'organizzatore e la contrattazione indiretta a mezzo del produttore.

Va anche fatto riferimento all'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia (CGUE, sentenza del 23/10/2003, causa C-109/02) rammentando che la Direttiva del Consiglio permette, ma non obbliga, gli Stati membri ad applicare le aliquote agevolate per le prestazioni di servizi della categoria H: quindi lo Stato membro può ben invocare un'interpretazione restrittiva delle proprie disposizioni, in quanto non è obbligato a concedere l'aliquota agevolata.

La delimitazione del n. 119 al solo *"contratto di scrittura"*, quindi, è frutto, di una scelta legislativa legittima; né è affatto necessario estenderne l'interpretazione così da comprendere qualsiasi prestazione che direttamente o indirettamente abbia come oggetto l'esibizione degli artisti, prestazione senza la quale nemmeno potrebbe accadere l'evento culturale. L'analisi della sentenza della Corte di Giustizia UE menzionata nella sentenza di primo grado conferma quanto appena affermato. In effetti, la legislazione tedesca comprendeva nell'aliquota agevolata anche *"l'organizzazione di rappresentazioni teatrali o di concerti effettuata da altri imprenditori"* ed è stata ritenuta conforme alla normativa europea; ma, appunto, la Direttiva consente l'applicazione dell'aliquota agevolata agli Stati membri (cioè vieta di applicarla per le prestazioni non previste) ma non li obbliga affatto a rendere del tutto uniformi le legislazioni nazionali.

In definitiva, l'organizzazione di concerti, in base alla legislazione europea, *"può"* usufruire dell'aliquota agevolata con la conseguenza che la normativa tedesca non viola il diritto comunitario; ma ciò non significa che *"deve"* usufruirne, con conseguente obbligo per l'Italia di concederla anche ai produttori di eventi.

Deve quindi sul punto enunciarsi il seguente principio di diritto: *"l'aliquota agevolata del 10% di cui al n. 123 della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, trova applicazione esclusivamente con riferimento al rapporto intercorrente tra gli organizzatori delle manifestazioni e gli spettatori, non in altri rapporti in cui sono parte soggetti diversi; parimenti, l'identica agevolazione del 10% di cui n. 119 della medesima Tabella A ridetta la prevede esclusivamente per i contratti di scrittura, vale a dire per gli accordi tra organizzatori ed artisti per l'esecuzione dello spettacolo e che hanno per oggetto una prestazione artistica intesa come performance personale, connotata da intuitus personae, che presuppone e richiede speciali competenze e*

abilità intellettuali e/o fisiche nel campo artistico, tali da caratterizzare e distinguere la prestazione in oggetto rispetto ad altre”.

I contratti oggetto di agevolazione, quindi, sotto questo secondo profilo, debbono essere contratti di scrittura, avendo come oggetto le modalità e le condizioni della prestazione artistica, dovendo escludersi da tale novero quel complesso di altre prestazioni prossime e connesse all'attività artistica, certamente rilevanti per la migliore esecuzione della stessa, ma autonome e differenti per natura, contenuto, modalità di esecuzione.

Il quarto motivo deduce, ai sensi dell'art. 360, n. 5, c.p.c., l'omessa valutazione della prova documentale, e segnatamente della dichiarazione resa dalla società Cose di Musica s.r.l., rilevante ai fini della dimostrazione della natura artistica delle prestazioni rese e, quindi, del diritto all'aliquota iva agevolata.

Il motivo è inammissibile, in quanto sollecita questa Corte a una rivalutazione del merito, operazione non consentita a questo Giudice di Legittimità.

Il quinto motivo censura la sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360, n. 5, c.p.c., per omesso esame di un fatto decisivo concernente l'accertamento dei costi con metodo analitico, rilevante ai fini del riconoscimento del diritto alla detrazione dell'iva sugli acquisti.

Il motivo è infondato, avendo la sentenza di appello esaminato il fatto che si assume pretermesso.

Il sesto motivo deduce, ai sensi dell'art. 360, n. 3, c.p.c., l'errata applicazione dell'art. 55 del d.P.R. n. 633 del 1972, sostenendo che tale disposizione sarebbe stata erroneamente applicata nonostante l'accertamento fosse stato condotto, quantomeno per i costi, con metodo analitico, con conseguente indebita esclusione del diritto alla detrazione dell'iva a credito.

In primo luogo, va rilevata l'ammissibilità della censura – diversamente da quanto eccepito dall'Agenzia delle Entrate – in quanto il profilo relativo alla detrazione dell'iva, così come quello relativo al riconoscimento dei costi risulta esser stato posto sia in primo grado, come si evince dal ricorso di merito riprodotto diligentemente a questa Corte, sia in grado di appello, come si rileva dalla lettura della sentenza gravata in questa sede.

Venendo quindi allo scrutinio del motivo, lo stesso si rivela fondato.

La società appellante chiedeva il riconoscimento della detrazione dell'IVA sugli acquisti per euro 103.594,00 oltre a euro 45.140,00 relativi ad acquisti intracomunitari, sostenendo che l'imposta doveva essere rideterminata tenendo conto dell'IVA a credito maturata nell'anno 2007. L'Ufficio si opponeva, rilevando che la mancata presentazione della dichiarazione fiscale e le gravi irregolarità contabili giustificavano il ricorso all'accertamento induttivo e che, nell'ambito del meccanismo del *reverse charge*, nessun autonomo credito IVA poteva essere riconosciuto, poiché il sistema comporta una compensazione interna dell'imposta. La Commissione tributaria regionale ha condiviso tale impostazione, affermando che, in presenza di omessa dichiarazione e di mancati versamenti, l'accertamento induttivo era pienamente legittimo e che non poteva essere riconosciuto il credito IVA richiesto, neppure con riguardo agli acquisti intracomunitari. Ne è conseguito il rigetto della censura sul punto.

Orbene, va qui ricordato che in tema di accertamento induttivo, questa Corte è ferma nel chiarire che, nel caso di determinazione in via induttiva dei ricavi, è onere del contribuente provare i fatti modificativi della pretesa esercitata dall'amministrazione finanziaria, mediante l'allegazione degli elementi reddituali idonei a incidere negativamente sulla stessa, senza che tale obbligo possa essere sostituito da un

apprezzamento discrezionale operato d'ufficio dal giudice tributario, vincolato a pronunciare la propria decisione *iuxta alligata et probata partium* (in termini si veda Cass. n. 37260/2021 ma in argomento anche Cass. n. 24778/2015; Cass. n. 32292/2024).

Con riguardo al tributo iva, la violazione degli obblighi formali di contabilità e dichiarazione incide sull'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA allorché il contribuente ometta di richiedere la detrazione del tributo in argomento a monte nel termine di decadenza di cui all'art. 19 del d.P.R. n. 633 del 1972 (Cass. n. 16367/2020) ovvero sempre che tali condizioni sostanziali emergano con certezza dalla documentazione in possesso del contribuente, esibita all'Amministrazione finanziaria in sede di verifica (Cass. n. 3586/2016).

Nel presente caso, ritiene il giudice torinese che *"...non avendo la contribuente presentato la dichiarazione fiscale, e non avendo provveduto ad effettuare alcun versamento di imposte, il ricorso all'accertamento induttivo puro o analitico-induttivo risulta essere ampiamente giustificato, precisato che nell'ambito del meccanismo del reverse charge nessun credito iva può derivarne in quanto il sistema genera di per sé una compensazione dell'imposta le doglianze dell'appellante in punto non meritano accoglimento."*

L'affermazione non esprime alcunché in ordine all'accertamento – del quale la Commissione torinese era onerata e che doveva quindi compiere – esperito in ordine alla sussistenza del credito; a fronte della documentazione che risulta prodotta dalla società, era invero necessario esaminarla e valutarne il contenuto senza trascurare di esporre le ragioni per le quali le operazioni intracomunitarie che la contribuente asserisce aver compiuto e le operazioni in regime di *reverse charge* pure dedotte non potevano dar origine al credito oggetto di disconoscimento.

Sotto tale profilo, l'accertamento necessario non risulta esser stato operato e andrà pertanto compiuto dal giudice del rinvio.

In conclusione, va accolto il solo sesto motivo di ricorso; l'impugnazione nel resto è rigettata e la sentenza di appello va quindi sul punto cassata con rinvio al giudice di merito per l'ulteriore corso e per la statuizione in ordine alle spese di lite.

p.q.m.

accoglie il sesto motivo di ricorso; rigetta tutti i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata limitatamente al profilo di cui al motivo oggetto di accoglimento e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte in diversa composizione alla quale demanda di provvedere anche in ordine alle spese processuali del presente giudizio di Legittimità.

Così deciso in Roma, il 25 giugno 2026.

La Presidente
Giulia Iofrida