

ACCERTAMENTO

Reddito di impresa: deducibilità dei costi correlati ai maggiori ricavi accertati

di Angelo Ginex



L'**accertamento** eseguito nei confronti dei soggetti titolari di **reddito di impresa** presenta molteplici peculiarità.

L'**errore in dichiarazione** relativo a poste che concorrono alla determinazione del **reddito di impresa** (ad esempio, quote di ammortamento, errata imputazione a periodo, ecc.) comporta in alcuni casi il **diritto al rimborso** di quelle somme che, proprio in considerazione della **fondatezza dell'accertamento**, avrebbero potuto essere **dedotte** o sono state **già tassate** in un diverso esercizio; in altri casi, invece, comporta una **duplicazione di imposta** poiché l'amministrazione finanziaria non ha applicato correttamente alcuni **principi del sistema tributario** ([articolo 109 Tuir](#)).

Tra le **questioni** che possono sorgere, infatti, vi sono la **deducibilità dei costi correlati ai maggiori ricavi accertati**, il **recupero a tassazione** delle **somme dedotte in violazione della competenza fiscale**, i controlli sui **componenti pluriennali di reddito**, il **sindacato dell'Amministrazione sulle impostazioni contabili**, i nessi tra **perdite fiscali** e accertamento, le **rimanenze di magazzino**, etc.

Con specifico riferimento ai **costi correlati ai maggiori ricavi accertati**, in considerazione del fatto che tale tipologia di **accertamento non ha natura sanzionatoria**, ma è strumentale all'attuazione del **principio della capacità contributiva** di cui all'[articolo 53 Cost.](#), l'Amministrazione finanziaria dovrebbe riconoscere, in sede di emanazione dell'avviso di accertamento, anche i **costi correlati ai maggiori ricavi accertati**.

Tuttavia, la **prassi dell'Ufficio** rende evidente come questo si limiti quasi sempre al **recupero a tassazione** dei **maggiori ricavi non contabilizzati**, non avendo alcun obbligo di riconoscimento dei **costi correlati**.

Sul punto, la **giurisprudenza di legittimità** ha più volte precisato che l'Amministrazione finanziaria, **soltanto in sede di accertamento "induttivo" e non anche di accertamento analitico-induttivo**, deve procedere alla ricostruzione della **situazione reddituale complessiva** del contribuente, tenendo conto anche delle **componenti negative** del reddito che siano comunque emerse dagli accertamenti compiuti; conseguentemente, **qualora per alcuni proventi non sia possibile accertare i costi, questi possono essere determinati induttivamente**, perché diversamente si assoggetterebbe ad imposta, come reddito di impresa, il profitto lordo, anziché quello netto, in contrasto con il parametro costituzionale della **capacità contributiva** di cui all'[articolo 53 Cost.](#) (cfr., [Corte di Cassazione, sentenza n. 19191 del 17.07.2019](#); [n. 1506 del 20.01.2017](#); [n. 3995 del 19.02.2009](#); [n. 28028 del 25.11.2008](#)).

Pertanto, appare quanto mai **opportuno** che il contribuente presenti **ricorso eccependo l'illegittimità dell'atto impugnato per errata determinazione della base imponibile in considerazione del mancato riconoscimento dei costi correlati ai maggiori ricavi**. Così facendo, infatti, il contribuente potrebbe vedersi **ridurre la pretesa tributaria**, laddove il giudice accogliesse il suo motivo di ricorso.

Nel caso di **accertamento di tipo analitico-induttivo**, poi, il contribuente è tenuto ad **allegare e provare in giudizio elementi certi e precisi** che rendano **ammissibile la deduzione delle spese e degli altri oneri** specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi.

Al riguardo si segnala una recente pronuncia della **Corte di Cassazione** in tema di **deducibilità dei costi per oneri di urbanizzazione primaria e secondaria** (cfr., [Corte di Cassazione, sentenza n. 4265 del 10.02.2023](#)).

In particolare, i Giudici di vertice hanno affermato che **è legittimo portare in detrazione i costi di urbanizzazione primaria e secondaria, ancorché le relative opere di urbanizzazione non siano state ancora realizzate, nel medesimo esercizio in cui sono stati conseguiti i ricavi**. Ciò sulla base della considerazione per la quale è già stato affermato il principio per cui **i costi concernenti le opere di urbanizzazione, in quanto funzionali all'ottenimento delle licenze edilizie e commerciali, non possono che essere ricollegati ai ricavi dell'operazione commerciale che li contempla** (cfr., [Corte di Cassazione, ordinanza n. 13633 del 30.05.2018](#)).

Nella specie, la Suprema Corte ha evidenziato che anche il **principio contabile OIC 16**, di indubbia valenza a fini interpretativi, sottolinea il **legame di accessorietà** esistente tra le **immobilizzazioni materiali** e i **costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria**.

In definitiva si sottolinea che, in deroga al **principio della previa imputazione a conto economico**, le **spese e gli altri oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi**, che pur non risultando a conto economico concorrono a formare il reddito, sono **ammessi in deduzione** se e nella misura in cui risultino da **elementi certi e precisi** ([articolo 109, comma 4, Tuir](#)).