

Giurisprudenza

## Induttivo. La contabilità in nero vince su quella alla luce del sole

10 Novembre 2009

Non conta che gli accertatori abbiano reperito la documentazione in locali non della società



In sede di verifica fiscale, il rinvenimento, da parte degli Organi accertatori, di una contabilità parallela rispetto a quella ufficiale, regolarmente tenuta, legittima di per sé - cioè senza necessità di altro elemento probatorio - il ricorso da parte dell'Amministrazione finanziaria all'accertamento induttivo. A tal riguardo, non rileva il luogo di rinvenimento di tale documentazione, che può essere reperita anche in locali diversi da quelli societari o professionali.

Così si è recentemente espressa la Cassazione con la sentenza n. 21975, depositata lo scorso 16 ottobre, nella quale la Suprema corte torna ad occuparsi anche della presunzione di imponibilità *ex lege* che assiste le movimentazioni bancarie. La sentenza L'Amministrazione finanziaria proponeva ricorso in Cassazione avverso la sentenza di una Commissione tributaria regionale che - nel confermare la pronuncia di primo grado - aveva ritenuto illegittimo l'avviso di accertamento emesso a carico di un contribuente, in quanto non era verosimile che le somme versate da quest'ultimo sul suo conto corrente fossero tutte riconducibili a ricavi non dichiarati. In particolare, secondo i giudici di secondo grado, il contribuente aveva fornito adeguata giustificazione per la maggior parte degli assegni versati, mentre l'ufficio finanziario, sebbene avesse fondato l'accertamento su documentazione extracontabile rinvenuta durante la verifica, aveva ommesso di suffragare la stessa con ulteriori riscontri probatori. L'agenzia delle Entrate ricorreva eccependo la violazione sia dell'articolo 51, comma 2, del Dpr 633/1972 - che attribuisce agli uffici finanziari il potere di chiedere notizie dei movimenti finanziari sui conti correnti nella disponibilità del contribuente e di presumere la loro inerenza a operazioni imponibili, salvo che il

contribuente non dimostri il contrario – sia dell’articolo 54 del Dpr 633/1972, che ammette il ricorso all’accertamento induttivo in presenza del semplice rinvenimento di documentazione extracontabile. La Cassazione ha giudicato entrambe le censure fondate, cassando con rinvio la sentenza di appello. In ordine al primo motivo, i giudici di piazza Cavour – in linea con precedenti pronunce di legittimità – hanno affermato che il citato articolo 51 “...accorda all’ufficio il potere di richiedere agli istituti di credito notizie dei movimenti sui conti bancari intrattenuti dal contribuente e di presumere la loro inerenza ad operazioni imponibili, ove non si deduca e dimostri che i movimenti medesimi siano stati conteggiati nella dichiarazione annuale o siano ricollegabili ad atti non soggetti a tassazione (v. tra le altre cass. n. 8826 del 2001, n. 6232 del 2003 e n. 374 del 2009)”. Sulla base di tale affermazione, la Corte ha ritenuto errata l’interpretazione dei giudici di appello, per i quali la parificazione tra versamento in conto corrente e ricavo professionale non è attendibile se non suffragata da ulteriori riscontri, seppur indiziari. In particolare, la Ctr aveva genericamente affermato che, per la maggior parte dei versamenti effettuati, il contribuente avesse fornito valide giustificazioni; Ctr che – sempre secondo l’interpretazione della Cassazione – avrebbe dovuto esaminare analiticamente i versamenti e valutare singolarmente le relative prove offerte dal contribuente. Cosa che nella specie non è avvenuta. Anche in merito alla seconda doglianza, i giudici di legittimità hanno confermato un orientamento oramai consolidato (*ex multis*, Cassazione, sentenza n. 17365 del 24 luglio 2009; sentenza n. 13201 del 9 giugno 2009; sentenza n. 27061 del 18 dicembre 2006), secondo cui “...il ritrovamento, da parte della Guardia di Finanza, in locali diversi da quelli societari, di una contabilità parallela a quella ufficialmente tenuta dalla società sottoposta a verifica fiscale, legittima, di per sé e a prescindere dalla sussistenza di qualsivoglia altro elemento, la rettifica della dichiarazione sulla base di accertamento induttivo...”. Riflessioni conclusive A margine della sentenza in commento, si ritiene opportuno svolgere alcune brevi riflessioni in ordine all’utilizzo, da parte degli uffici finanziari, dell’accertamento analitico-induttivo in presenza di documentazione non ufficiale riferibile all’attività commerciale/professionale del contribuente. Il problema che ha sempre occupato sia la dottrina sia la giurisprudenza, anche nella considerazione del numeroso contenzioso in essere in materia, è la valenza probatoria da attribuire ai brogliacci extracontabili rinvenuti in sede di verifica. Com’è noto, infatti, l’articolo 39, comma 1, lettera d), del Dpr 600/1973, prevede che l’accertamento di attività non dichiarate può fondarsi anche su presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti. In altri termini, il rinvenimento di documentazione “in nero” è sufficiente a legittimare una ricostruzione analitico-induttiva del reddito del contribuente, ovvero costituisce valido elemento indiziario dotato dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dalla legge? Al riguardo, la giurisprudenza ha fornito risposta positiva, sia in ordine alla validità indiziaria della documentazione non ufficiale, sia alla possibilità che il contribuente fornisca la prova contraria, sia alla necessità che tale documentazione debba essere allegata all’atto e prodotta in

giudizio tutte le volte in cui il contribuente non ne abbia avuto conoscenza in precedenza (Cassazione, sentenze 17365/2009, 13201/2009, 25101/2008, 19902/2008).

di

**Marco Denaro**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/induttivo-contabilita-nero-vince-quella-alla-luce-del-sole>