

## Giurisprudenza

# Società smascherata dal post-it rinvenuto in una verifica a clienti

30 Novembre 2018

L'inattendibilità della contabilità aziendale che legittima l'ufficio a procedere ad accertamento induttivo può fondarsi anche su documentazione extracontabile reperita presso terzi



In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'articolo 39, primo comma, lettera c), del Dpr 600/1973 consente di procedere alla rettifica del reddito anche quando l'incompletezza della dichiarazione risulta "dai verbali relativi a ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti".

In virtù di tale principio, la suprema Corte, con l'ordinanza 29546 del 16 novembre 2018, ha confermato la legittimità dell'avviso di accertamento fondato sulla documentazione extracontabile rinvenuta nel corso di una verifica effettuata nei confronti di un soggetto terzo, legato al contribuente da rapporti di clientela.

## La vicenda processuale

Il contenzioso trae origine dall'impugnazione degli avvisi di accertamento emessi nei confronti di un salumificio relativamente ai periodi d'imposta 2002 e 2003. I rilievi si fondavano sul reperimento, nel corso di una verifica effettuata presso un diverso soggetto, cliente della società contribuente dalla quale aveva acquistato confezioni regalo contenenti alimenti e bevande, di un foglietto manoscritto - del tipo post-it - annesso alla relativa fattura, recante l'annotazione dei prezzi effettivi delle confezioni acquistate, tutti superiori ai corrispettivi fatturati.

L'adita Ctp rigettava i ricorsi con riferimento ai maggiori ricavi risultanti dalla "contabilità in nero", con sentenza che trovava integrale conferma in appello.

La società ricorreva, quindi, in Cassazione lamentando la violazione degli articoli 39 del Dpr 600/1973 e 54 del Dpr 633/1972, per avere la Ctr ritenuto dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza presunzioni tratte da un documento extracontabile rinvenuto non già presso la sede del contribuente, bensì presso terzi, proveniente da un soggetto diverso dall'imprenditore e, per giunta, apocrifo.

La parte contestava altresì la mancata considerazione, a opera dei giudici del gravame, delle specificità dell'azienda ricorrente (a struttura artigianale) e della relativa clientela, elementi che, invece, *"sarebbero sintomatici dell'abnormità del quantitativo sottofatturato..."*.

Nel dichiarare l'inammissibilità dei motivi di ricorso dedotti, la suprema Corte, con la sentenza in commento, manifesta l'intenzione di dare continuità ai propri precedenti in materia di rilevanza probatoria della contabilità in nero, pur se rinvenuta presso terzi.

Precisa infatti la Corte che, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'articolo 39, primo comma, lettera c), del Dpr 600/1973, legittima l'ufficio a procedere alla rettifica del reddito d'impresa quando l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati dalla dichiarazione risulta *"...dai verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti, da cui derivino presunzioni semplici, desumibili anche da documentazione extracontabile e, in particolare, da 'contabilità in nero', costituita da appunti personali ed informazioni dell'imprenditore..."*.

Ad avviso dei giudici di legittimità, la Ctr, nel caso in esame, ha fatto corretta applicazione di tale principio, avendo adeguatamente valorizzato la relazione tra la documentazione extracontabile rinvenuta e la società contribuente e avendo debitamente valutato altri elementi convergenti, quali la mancata congruità con gli studi di settore, la particolarità della situazione reddituale, l'incoerenza dei ricavi dichiarati rispetto ai costi sostenuti, i prezzi di vendita indicati in fattura.

Ne discende l'inammissibilità del ricorso, risolvendosi le censure di parte nella richiesta di revisione del ragionamento decisorio, preclusa dall'ordinamento in sede di legittimità.

## **Osservazioni**

La vertenza attiene alla valenza probatoria riconosciuta agli elementi desunti dalla documentazione extracontabile - costituita da appunti, brogliacci, ma anche, sempre più spesso, da documenti espressi in forma digitale - reperita nel corso di accessi, ispezioni o verifiche eseguite presso soggetti terzi, diversi dall'imprenditore e a questo legati da rapporti commerciali.

Al riguardo, va innanzitutto ricordato che, secondo l'orientamento consolidato della giurisprudenza di legittimità, *"la 'contabilità in nero', costituita da appunti personali ed informazioni dell'imprenditore, rappresenta un valido elemento indiziario, dotato dei requisiti di gravità,*

*precisione e concordanza prescritti dall'art. 39 del DPR 600/73, dovendo ricomprendersi tra le scritture contabili disciplinate dall'art. 2709 e ss. c.c. tutti i documenti che registrano, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa, ovvero rappresentino la situazione patrimoniale dell'imprenditore e il risultato economico dell'attività svolta".*

Ne consegue che il rinvenimento di detta contabilità, per il suo intrinseco valore probatorio, “*legittima di per sé, e a prescindere dalla sussistenza di qualsivoglia altro elemento, il ricorso all'accertamento induttivo (...), incombendo al contribuente l'onere di fornire la prova contraria*” ( cfr Cassazione 24051/2011, 7837/2015, 22434/2016).

Analogamente, in tema di Iva, qualora, a seguito di ispezione, venga rinvenuta presso la sede dell'impresa documentazione “*astrattamente idonea ad evidenziare l'esistenza di operazioni non contabilizzate, tale documentazione, pur in assenza di irregolarità contabili, è legittimamente utilizzata dall'ufficio ai fini dell'accertamento ai sensi dell'art. 54, comma 2, del DPR 633/72...*” (Cassazione, 4126/2013).

Significativa appare, inoltre, la pronuncia 9776/2014, con la quale la Corte, nell'affermare il valore indiziario di alcune schede extracontabili contenenti dettagli di presenze dei frequentatori di una discoteca, ha ritenuto non rilevante in senso contrario la mancata intestazione della documentazione all'imprenditore, in virtù della notorietà del fatto che difficilmente la contabilità “parallela” contiene riferimenti espliciti al contribuente interessato.

Con specifico riferimento alla questione oggetto del contenzioso in commento, poi, è ormai pacifico nella giurisprudenza della suprema Corte che l'inattendibilità della contabilità aziendale che legittima l'Amministrazione finanziaria a procedere ad accertamento induttivo può essere fondata anche su documentazione extracontabile reperita presso terzi.

Nell'ambito di un giudizio relativo alla contestazione di vendite non fatturate che l'ufficio aveva desunto dal reperimento, presso altra ditta, di contabilità in nero su *pen drive* attestante l'esistenza di operazioni commerciali non fatturate dalla società contribuente, i giudici di legittimità hanno precisato come “*la contabilità in nero, seppur rinvenuta presso terzi e costituita da appunti e informazioni dell'imprenditore, integri un valido elemento indiziario, incombendo sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria, al fine di dimostrare l'infondatezza della pretesa impositiva*” ( cfr, da ultimo, la recentissima Cassazione 10395 del 30 aprile 2018).

La pronuncia in commento, dunque, si conforma al descritto orientamento giurisprudenziale di legittimità, ormai fermo nell'attribuire rilevanza agli elementi desunti dalla documentazione extracontabile rinvenuta presso terzi, la cui valenza probatoria è assunta a rango di indizio grave,

preciso e concordante sufficiente a fondare la presunzione di conseguimento di ricavi non dichiarati.

di

**Mariasole Ivaldi**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/societa-smascherata-dal-post-it-rinvenuto-verifica-clienti>