

Giurisprudenza

Contabilità regolare ma inattendibile, dunque è legittimo l'induttivo "puro"

30 Marzo 2020

La procedura può essere attivata se sono state riscontrate gravi, numerose e ripetute omissioni e in presenza di falsi elementi indicati in dichiarazione e risultanti dal verbale di ispezione

accertamento

La "formale correttezza" delle scritture contabili non osta alla emissione di un avviso di accertamento "induttivo puro" nel caso in cui, proprio a seguito di un esame analitico della contabilità, se ne accerti la totale inattendibilità per le omissioni o anche solo per le false o inesatte indicazioni in esse contenute, che evidentemente quell'analisi presuppone. Nel caso in commento, l'inattendibilità è stata desunta non soltanto dall'antieconomicità della gestione, ma anche dalle "incongruenze inventariali". È questo l'importante principio affermato dall'ordinanza n. 4149 pronunciata il 18 febbraio 2020 dalla Corte di cassazione.

La vicenda

A seguito della notifica di due accertamenti emessi dall'Agenzia delle entrate con il metodo "induttivo puro" per recuperare il maggior reddito d'impresa ai fini delle imposte dirette e dell'Iva, la società contribuente proponeva ricorso che veniva accolto e confermato nei gradi del giudizio di merito.

I giudici della Ctr della Toscana, dopo aver rilevato la fondatezza dell'eccezione della società di nullità degli avvisi di accertamento, per mancato espletamento del contraddittorio endoprocedimentale in relazione ai tributi armonizzati, affermavano l'illegittimità dell'accertamento condotto con metodo induttivo "puro" stante "la formale correttezza delle scritture".

Avverso tale decisione l'Agenzia delle entrate proponeva ricorso per cassazione eccependo, in via preliminare, la nullità della pronuncia per l'omesso esame di un fatto decisivo, rappresentato da un

verbale di contraddittorio, redatto nella fase amministrativa, attestante l'effettuazione del contraddittorio e, in via principale, la violazione e falsa applicazione dell'articolo 39, comma 2, lettera d) del Dpr n. 600/1973, per avere i giudici regionali ritenuto che l'inattendibilità della contabilità non potesse essere desunta dal suo esame analitico.

La soluzione della Corte

I giudici della Corte di cassazione con la pronuncia in esame, dopo aver accolto il primo motivo di impugnazione per avere i giudici della Ctr ommesso ingiustificatamente di valutare il processo verbale attestante l'effettivo espletamento del contraddittorio da parte dell'ufficio finanziario, accoglievano anche la censura principale affermando che la *«formale correttezza» delle scritture contabili non è ostativa ad un accertamento induttivo puro nel caso in cui, proprio a seguito di un loro esame analitico, se ne accerti la totale inattendibilità per le omissioni o anche solo per le false od inesatte indicazioni in esse contenute, che evidentemente quell'analisi presuppone. Inattendibilità che nel caso di specie risulta essere stata desunta non soltanto dall'antieconomicità della gestione, ma anche dalle «incongruenze inventariali», che la stessa CTR riferisce essere stata oggetto di contestazione da parte dell'Ufficio finanziario».*

Brevi osservazioni

Al ricorrere di determinate circostanze, l'articolo 39, comma 2 del Dpr n. 600/1973, consente la determinazione dell'imponibile dichiarato dal contribuente in via induttiva. Questa metodologia di accertamento si caratterizza per il minor rigore con cui l'ufficio è legittimato alla ricostruzione del reddito. L'accertamento induttivo si differenzia da quello analitico in quanto il primo è strumentale alla determinazione delle totalità delle operazioni imponibili e non soltanto ad alcune di esse.

Come precisato dal ministero delle Finanze *“il metodo induttivo è costituito da un procedimento logico diretto a costruire l'imponibile globale senza analizzarne le singole parti semplici, bensì impiegando nella costruzione tutte le notizie, le prove e i dati, anche soltanto extracontabili, comunque raccolti”* (circolare ministeriale n. 29 del 23 maggio 1978).

Sul tema giova segnalare, inoltre, che la giurisprudenza consolidata (cfr Cassazione, sentenza n. 17952/2013 e ordinanza n. 6861/2019) individua il discrimine tra l'accertamento con metodo analitico-induttivo e quello con metodo induttivo, cosiddetto puro, rispettivamente, nella parziale o assoluta inattendibilità dei dati risultanti dalle scritture contabili: nel primo caso, *“l'incompletezza, falsità od inesattezza”* degli elementi indicati non è tale da consentire di prescindere dalle scritture contabili, in quanto l'ufficio accertatore può solo completare le lacune riscontrate utilizzando, ai fini della dimostrazione dell'esistenza di componenti positivi di reddito non dichiarati, anche presunzioni semplici aventi i requisiti di cui all'articolo 2729 del codice civile; nel secondo caso,

invece, *“le omissioni o le false od inesatte indicazioni”* risultano tali da inficiare l’attendibilità – e dunque l’utilizzabilità, ai fini dell’accertamento – anche degli altri dati contabili apparentemente regolari.

In tale ultima ipotesi l’amministrazione finanziaria può *“prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e delle scritture contabili in quanto esistenti”* ed è legittimata a determinare l’imponibile in base a elementi meramente indiziari, anche se inidonei ad assurgere a prova presuntiva ai sensi degli articoli 2727 e 2729 del codice civile.

Con l’arresto giurisprudenziale in commento i giudici di legittimità intervengono a precisare che il presupposto per attivare l’accertamento *“induttivo puro”* può essere rinvenuto dalla stessa analisi della contabilità che, pur risultando formalmente corretta, può evidenziarsi sostanzialmente del tutto inattendibile.

In definitiva, si può affermare che la regolarità formale della contabilità non osta all’applicabilità della rettifica induttiva a condizione che l’ufficio dimostri la complessiva inattendibilità dell’assetto contabile desunta da gravi, numerose e ripetute omissioni e false indicazioni relative agli elementi indicati in dichiarazione e risultanti dal verbale di ispezione. Gli stessi giudici di legittimità concludono che in questi casi la sussistenza di omissioni o anche di false o inesatte indicazioni della contabilità può tranquillamente essere tratta dalle *“incongruenze inventariali”* e anche dall’antieconomicità della gestione societaria.

di

Marco Viti

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/contabilita-regolare-ma-inattendibile-dunque-e-legittimo-linduttivo>