

Accertamento induttivo: presunzioni semplici se l'imprenditore ha cessato l'attività

di [Vincenzo D'Andò](#)

Publicato il 5 Novembre 2011

analisi di un caso di accertamento induttivo: l'artigiano (falegname) che dichiara di aver cessato la propria attività e di essere stato anche malato è tenuto a dimostrare perché in quelle condizioni abbia consumato la stessa quantità di energia elettrica rispetto al passato

L'accertamento induttivo

Si applicano le presunzioni (semplici) mosse dall'ufficio accertatore dell'Amministrazione finanziaria se l'imprenditore (nel caso di specie, un falegname), che ha cessato l'attività continua a consumare la stessa quantità di energia elettrica rispetto al passato.

Lo ha stabilito la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 22242 del 26 ottobre 2011, secondo cui, in tal caso, non serve a nulla dichiarare di essere malati.

Difatti, in realtà è emerso, da una attenta ricostruzione logica, che si è trattato di continuazione di attività formalmente cessata a cui è seguita l'omessa presentazione di dichiarazioni annuali, circostanza, quest'ultima, che ha comportato la legittimità dell'applicazione all'accertamento tributario delle presunzioni supersemplici.



Il fatto

Un artigiano cessa la propria attività di falegname, o almeno così dichiara all'Amministrazione finanziaria.

Ma da una successiva verifica effettuata dalla Guardia di Finanza, poi sfociata nella redazione del P.V.C., emerge, invece, il contribuente

“pur avendo dichiarato di aver cessato la propria attività, aveva di fatto continuato ad esercitarla senza tuttavia dichiarare fiscalmente i ricavi”.

A questo punto anche i giudici d'appello si accorgono agevolmente che, difatti, l'attività non è stata mai cessata poiché il consumo di energia elettrica, rilevato nel contatore del capannone artigianale del contribuente, è rimasto immutato anche dopo la formale cessazione dell'attività artigiana.

Tale semplice elemento consente in maniera legittima di ritenere che l'attività artigianale non sia mai cessata.

Il contribuente, allegando certificazione medica, si difende (primo motivo) sostenendo di non avere uno stato di salute adeguata per potere mandare avanti l'attività.

Tuttavia, tale spunto difensivo porta in contraddizione i giudici di appello, i quali ritengono

“che tale attività non fosse proseguita in termini tali da assicurare il medesimo reddito dichiarato in precedenza”.

Con un secondo motivo il contribuente deduce la violazione degli art. 2729 del Codice civile, oltre che il vizio di motivazione.

In particolare, si contesta la

“quantificazione del presunto volume di affari e del reddito sottratto all'imposizione, rilevando che erroneamente i presunti ricavi erano stati ricostruiti mediante l'applicazione di un ricavo medio per ogni Kw di energia elettrica consumato, senza

considerare l'irrazionalità di detto criterio nonché le circostanze di fatto evidenziate dai contribuenti (cioè il modestissimo quantitativo di energia e di legname utilizzato, compatibile con l'esercizio dell'attività in maniera assolutamente occasionale e con finalità diverse da quelle economiche)".

La decisione della Cassazione

La Suprema Corte ritiene infondati entrambi i motivi per ragioni logiche.

Intanto, perché l'artigiano, cessando l'attività, di fatto non ha più presentato le dichiarazioni annuali (Iva e reddito).

Tale circostanza ha aggravato, nonché peggiorato, la situazione del contribuente, poiché non è risultata presentata alcuna dichiarazione annuale.

Secondo la giurisprudenza della Corte di Cassazione, nel caso di omessa dichiarazione da parte del contribuente, non spetta all'Amministrazione finanziaria l'onere della prova.

A questo punto viene rammentato che i giudici d'appello sono pervenuti alla conclusione che i consumi di energia elettrica riscontrati presso un contatore autonomamente riferibile al capannone dove aveva lavorato (e continuava a lavorare) l'artigiano utilizzando macchinari che comportavano il consumo di elettricità non erano diminuiti dopo la formale cessazione dell'attività.

Ciò costituisce sicuramente un indizio (ancorché non particolarmente grave e/o preciso) della continuazione dell'attività negli stessi termini e con i medesimi ricavi.

Pertanto, osserva il giudice di legittimità, adesso spetta al contribuente l'onere della prova contraria ("da fornirsi eventualmente anche per presunzioni, tuttavia -in assenza di diversa previsione - dotate dei requisiti di cui al secondo comma dell'art. 2729 c.c."), la cui valutazione spetta al giudice di merito ed è censurabile dinanzi alla Cassazione solo per vizio di motivazione, "

e non risulta che la sentenza impugnata sia stata censurata (tantomeno in maniera specifica, autonoma ed autosufficiente) per vizio di motivazione in ordine alla omessa o insufficiente considerazione della prova contraria fornita dai contribuenti circa la mancata produzione di reddito tassabile ovvero la produzione di esso in misura inferiore a quella accertata”.

In particolare, nel primo motivo, il contribuente non ha censurato la sentenza per vizio di motivazione e si è limitato ad affermazioni generiche tendenti alla mera contestazione del valore indiziario degli elementi forniti dall'Amministrazione (la quale può, quindi, avvalersi anche di indizi privi dei requisiti di gravità, precisione e concordanza), mentre nel secondo motivo,

“al di là della contestazione della mancata correlazione tra consumi di energia e ricavi (che si traduce in una ennesima contestazione della idoneità degli elementi indiziari valutati al fine di determinare esistenza e ammontare dei ricavi)”,

l'imprenditore artigianale ha lamentato la mancata considerazione di alcune circostanze di fatto quali il modestissimo quantitativo di energia consumato ed il modestissimo ammontare di legname acquistato.

Ma ha rilevato la Corte Suprema, nella sentenza non viene citato né l'acquisto di legname né la relativa quantità e, quindi, il ricorso sul punto risulta privo di autosufficienza.

Riguardo poi “modestissima” entità dei consumi elettrici riscontrati presso il capannone, secondo la Cassazione, si tratta pur sempre di un consumo di energia non inferiore a quello riscontrato nel periodo di attività dichiarata (in cui l'imprenditore utilizzava il capannone e i macchinari ivi presenti per il proprio lavoro).

Ne deriva che il riferimento alla limitata quantità di energia consumata nel capannone non può essere considerato univocamente decisivo nel senso di svalutare la determinazione presuntiva dei ricavi.

L'unico elemento di prova che è stato fornito dal contribuente, per contrastare la prova presuntiva suggerita dall'Amministrazione finanziaria, è costituito dallo stato di salute del contribuente (risultante da documentazione medica) e tale elemento è stato effettivamente preso in considerazione dai giudici d'appello, i quali sulla base di esso hanno ridotto l'entità dei ricavi accertati, senza che peraltro sul punto

sia riscontrabile la contraddittorietà della motivazione lamentata.

Viene, quindi, rilevato che i giudici d'appello hanno considerato il valore indiziante (dell'esistenza e della entità dei ricavi) rappresentato dal consumo di energia elettrica presso il capannone dove l'imprenditore svolgeva la propria attività artigianale (risultato non inferiore al consumo riscontrato nel periodo di attività dichiarata) e, tuttavia, hanno anche calcolato l'incidenza sui ricavi della malattia dedotta dallo stesso imprenditore, specificando che un minor lavoro (quindi un minor ricavo) in ragione delle peggiorate condizioni di salute era possibile nonostante non fosse variato il consumo di energia elettrica presso il capannone, poiché l'attività di falegname si svolge anche all'esterno.

Secondo la Cassazione,

“Tale ultima considerazione non è però idonea ad inficiare il valore indiziario dei consumi elettrici non diminuiti nel periodo successivo alla cessazione dell'attività, trattandosi di un indizio (ancorché non grave né specifico) che, pur tenendo conto che il lavoro del falegname non si svolge solo all'interno del capannone o della bottega artigiana, conserva una propria logica e una propria valenza, ancorché non assolute e suscettibili di ridimensionamento in relazione alla emersione di elementi probatori di segno contrario, come nella specie è accaduto”.

Considerato tutto ciò, la Corte di Cassazione ha respinto il ricorso presentato dall'imprenditore poiché di fatto risulta ancora esercente l'attività artigianale, a nulla rileva il cattivo stato di salute.

Le spese seguono la soccombenza, quindi, restano a carico del contribuente.

5 NOVEMBRE 2011

Vincenzo D'Andò