

La merce non in magazzino è venduta: scatta l'accertamento induttivo

di [Francesco Buetto](#)

Pubblicato il 12 Gennaio 2012

Se, durante una verifica, la merce contabilmente dichiarata in magazzino non è presente nella sede aziendale scatta la presunzione di vendita e la possibilità di accertamento induttivo.

Con sentenza n. 27195 del 16 dicembre 2011 (ud 10 novembre 2011) la Suprema Corte ha accolto il ricorso proposto dall'amministrazione finanziaria, non avendo la C.T.R. considerato

“che l'incongruenza tra quantità di merce (alluminio) contabilizzata in carico e quella rinvenuta in sede di verifica era stata rilevata a seguito di un accertamento, fondato sia sull'analisi delle schede di magazzino e delle annotazioni in esse contenute sia a seguito della materiale verifica dell'effettiva giacenza dell'alluminio in pani; il risultato di tale procedimento ha fatto legittimamente presumere che la merce non rinvenuta nei locali aziendali era stata venduta senza l'osservanza dell'obbligo di fatturazione delle operazioni.



In tal caso, infatti, secondo l'orientamento di questa Corte al quale si intende dare continuità (Cass. n. 10947 del 2002; n. 3226 del 2007), non trova applicazione l'ultimo inciso del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, comma 2, che legittima il ricorso al metodo induttivo anche sulla base di presunzioni semplici, purchè "siano gravi, precise e concordanti", bensì il medesimo D.P.R. n. 633 del 1972, art. 53, comma 1, alla cui stregua la cessione dei beni non rinvenuti nei luoghi in cui il contribuente esercita la sua attività è presunta per disposto di legge, salvo che il contribuente, cui incombe la

prova contraria, fornisca spiegazioni in merito all'assenza, in sede di verifica, del materiale che pacificamente risultava in carico all'azienda e che, quindi, avrebbe dovuto essere rinvenuto nei relativi locali.

La CTR non si è attenuta a tale principio, in quanto ha ritenuto che l'Ufficio non aveva fornito la prova relativa alla vendita dell'alluminio non rinvenuto, laddove incombeva alla contribuente di provare che la quantità non reperita era stata utilizzata, tutta, nella produzione, ed, inoltre, ha ritenuto fondata tale opzione in base ad una mera petizione di principio (poichè sistematicamente usato nel processo produttivo, "non vi è motivo di dubitare che l'alluminio acquistato in pani venisse tutto utilizzato"), senza alcuna valutazione critica delle risultanze di fatto. Nè può giovare alla tesi della contribuente la circostanza che l'annotazione dei movimenti relativi all'alluminio, nelle scritture ausiliarie di magazzino, era facoltativa, in quanto tale deduzione, priva, in sè, di autosufficienza - poichè riferita alla "scarsissima incidenza sul totale dei materiali acquistati" dell'acciaio, dedotta nella memoria depositata presso la CTP di Parma, non riprodotta -, è, comunque, inidonea a mutare i termini della questione, tenuto conto del principio secondo cui il rinvenimento presso la sede dell'impresa di documentazione non obbligatoria, astrattamente idonea ad evidenziare l'esistenza di operazioni non contabilizzate, è rilevante sotto il profilo probatorio (cfr. Cass. n. 19329 del 2006)".

Merce contabilizzata ma non rinvenuta in magazzino - Nota

Il **primo principio** che si ricava dalla lettura della sentenza che si annota è che il mancato rinvenimento, nei locali in cui il contribuente esercita la sua attività, di beni, risultanti comunque in carico all'azienda, determina, ex art. 53 del D.P.R. n. 633/1972 e art. 2728 del codice civile, una **presunzione legale di cessione senza fattura**, che può essere vinta solo se il contribuente fornisca la prova della diversa destinazione, e legittima il ricorso, da parte dell'ufficio, al metodo di accertamento induttivo, ex art. 55, c. 2, n. 2 del D.P.R. n. 633/1972.

Già la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 10947 del 25 luglio 2002 (ud. del 27 marzo 2002), peraltro richiamata nella sentenza che si annota, aveva rilevato che l'Ufficio può far ricorso all'accertamento induttivo, nei casi previsti dall'art. 55 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633, e cioè

allorquando l'esistenza di attività non dichiarate sia desumibile da presunzioni ricavate da concreti e significativi elementi.

Nel caso di specie, il giudice di appello non aveva preso in considerazione e valutato, che le giacenze rilevate in sede di verifica non corrispondevano a quelle dichiarate a verbale dallo stesso contribuente, e ciò faceva legittimamente presumere che la merce non rinvenuta nei locali aziendali fosse stata venduta senza l'osservanza dell'obbligo di fatturazione delle operazioni.

E quindi,

“non trovava applicazione l'ultimo inciso del comma 2 dell'art. 54 del D.P.R. n. 633/1972 che legittima il ricorso al metodo induttivo anche sulla base di presunzioni semplici, purchè "siano gravi, precise e concordanti", bensì il combinato disposto derivante dalla prima parte dell'ultimo inciso del citato comma 2 e dell'art. 53, comma 1 del medesimo D.P.R. n. 633/1972; alla cui stregua la cessione dei beni non rinvenuti nei luoghi in cui il contribuente esercita la sua attività è presunta per disposto di legge.

Presunzione che il contribuente, sul quale gravava il relativo onere, non ha né contrastato né vinto, non avendo fornito alcuna spiegazione in merito all'assenza, in sede di verifica, di merci che pacificamente risultavano in carico all'azienda e che, quindi, avrebbero dovuto essere rinvenute nei relativi locali (Cass. 5 novembre 2001, n. 13664 e n. 13667)”.

Il **secondo principio** che si ricava dall'esame della sentenza annotata è che **la documentazione extracontabile legittimamente reperita presso la sede dell'impresa costituisce elemento probatorio, ancorché meramente presuntivo, utilmente valutabile in sede di accertamento**, indipendentemente dal contestuale riscontro di irregolarità nella tenuta della contabilità e di inadempimenti di obblighi di legge.

Principio peraltro affermato dalla Suprema Corte nella sentenza n. 19329 dell'8 settembre 2006 (ud. del 7 giugno 2006), secondo cui, qualora, a seguito di ispezione, venga rinvenuta presso la sede di un'impresa documentazione non obbligatoria,

"detta documentazione, pur in assenza di irregolarità contabili ed inadempimenti di obblighi di legge, non può essere ritenuta dal giudice di per sé probatoriamente irrilevante, senza che a tale conclusione conducano l'analisi dell'intrinseco valore delle indicazioni dalla stessa promananti e la comparazione di queste con gli altri dati acquisiti e quelli emergenti dalla contabilità ufficiale del contribuente (cfr., anche, Cass. n. 2217/2006 e n. 1349/1999).

E ciò tenendo, peraltro, conto del fatto che, ai fini del riconoscimento dell'efficacia probatoria della presunzione, non occorre che i fatti sui quali essa si basa siano tali da far apparire l'esistenza del fatto ignoto come l'unica conseguenza possibile dei fatti accertati, bastando, al riguardo, che l'operata inferenza sia effettuata alla stregua di un canone di probabilità, la cui sequenza e ricorrenza sia verificabile secondo le comuni regole di esperienza (vd. Cass. n. 8016/2002, n. 15238/2001 e n. 2700/1997)".

12 gennaio 2012

Francesco Buetto