
Contabilità in nero: sì ai ricavi, ma i costi vengono riconosciuti?

di [Francesco Buetto](#)

Pubblicato il 12 Gennaio 2013

In caso di reperimento di documenti contabili "occulti", il Fisco può rettificare i ricavi dell'impresa senza tener conto di eventuali costi?

A fronte di maggiori ricavi, ricostruiti attraverso una contabilità "in nero", viene legittimato l'accertamento analitico-induttivo da parte dell'ufficio, senza il parallelo riconoscimento di costi.

Sono queste le conclusioni cui giunge la Corte di Cassazione nella sentenza n.20110 del 16 novembre 2012, che ribalta il pensiero espresso dai giudici di merito, che avevano accolto le osservazioni del titolare di un sexy shop sulla omessa considerazione di maggiori costi.

Il processo

L'agenzia delle entrate notificò al contribuente – titolare di un sexy shop- due avvisi di accertamento in rettifica dei redditi dichiarati per gli anni 1998 e 1999.

Tali atti vennero basati sul rinvenimento, presso l'abitazione del contribuente, di **documentazione extracontabile riferita agli effettivi incassi giornalieri**, nonché sull'individuazione di **un conto corrente postale** sul quale erano stati accreditati importi derivanti da vendite per corrispondenza di articoli per soli adulti.

Il contribuente propose ricorso, che la commissione tributaria provinciale accolse parzialmente, condividendo l'assunto circa la ingiustificata omessa considerazione, al pari dei maggiori ricavi, altresì di maggiori costi induttivamente determinabili.

La sentenza venne confermata dalla commissione tributaria regionale.

Avverso la decisione di secondo grado l'agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione.

La sentenza

Per la Corte, l'affermazione del giudice d'appello che ha affermato che, essendosi nella specie trattato di accertamento induttivo, determinato dal reperimento, presso la residenza dell'imprenditore, di documentazione extracontabile, **si sarebbe dovuto tener conto, ai fini della rettifica del reddito d'impresa, anche dei componenti negativi necessari allo svolgimento dell'attività, essi pure determinabili induttivamente** – in pratica alla determinazione induttiva dei ricavi deve necessariamente seguire il riconoscimento, su base altrettanto induttiva, dei costi –

“non è sorretta nè dal dato normativo (D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 75, comma 4, Tuir, nel testo che rileva pro tempore), nè dall'interpretazione offerta dai più recenti approdi della corte”.

La questione non pare incisa dalla circostanza di essere in presenza di un [accertamento analitico-induttivo](#) (siccome basato sul rinvenimento di contabilità parallela), anzichè un induttivo “puro” (basato, cioè, su presunzioni sprovviste dei connotati di gravita, precisione e concordanza).

Il punto nodale attiene invece alla struttura del processo che attinge l'accertamento tributario.

La quale struttura la tesi della commissione territoriale sembra aver trascurato del tutto.

“Il processo che attinge l'accertamento tributario riguarda – nella specie – il contenuto della dichiarazione del reddito d'impresa. E i dati della dichiarazione sono intangibili in senso favorevole se non in virtù di una rettifica proveniente dallo stesso dichiarante”.

“La diretta dipendenza di una componente del reddito dichiarato dai costi necessita di dimostrazione a onere del contribuente, e con le modalità proprie della rettifica della dichiarazione. Giacchè altrimenti, in base alle previsioni del Tuir, il reddito viene

correttamente tassato nella misura conseguente ai ricavi, rimanendo l'oggetto del processo tributario delimitato dal contenuto dell'atto impositivo impugnato.

Tale atto, nella specie, ha dunque legittimamente inciso soltanto sui ricavi, e non sui costi. Tanto si suole esprimere, in giurisprudenza, a mezzo del rinvio al principio di tipicità degli atti di accertamento, nel cui ambito, fatta eccezione per i provvedimenti adottati in via di autotutela o su richiesta di rimborso, non sono previsti provvedimenti finalizzati alla mera riduzione del debito d'imposta dal contribuente dichiarato (cfr. Cass. n. 12905/2008; n. 23859/2007; n. 4224/2006)".

Contabilità in nero e accertamento fiscale - Brevi note

La sentenza che si annota, in pratica, pone in risalto due aspetti:

- la [legittimità dell'accertamento induttivo in presenza di contabilità parallela](#);
- l'onere della prova – per una lettura diversa dei costi deducibili – in capo al contribuente.

In ordine al primo aspetto, con sentenza n. 14770 del 5 luglio 2011 (ud. del 7 giugno 2011) la Corte di Cassazione aveva avuto modo di riaffermare che il rinvenimento di documenti, elementi, dati e notizie non altrimenti riconducibili alle scritture contabili formalmente tenute costituisce indizio suscettibile di fondare la presunzione di maggiori ricavi non dichiarati, autorizzando l'Amministrazione finanziaria alla rettifica induttiva:

"il rinvenimento di una contabilità informale, tenuta su un brogliaccio (ma anche di agende-calendario, block notes, matrici di assegni, estratti di conti correnti bancari), costituisce indizio grave, preciso e concordante dell'esistenza di imponibili non riportati nella contabilità ufficiale, che legittima l'Amministrazione finanziaria a procedere ad accertamento induttivo, ai sensi dell'art. 54 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633" (Cass. n. 6949/2006).

Sempre di recente, la stessa Corte di Cassazione aveva avuto modo di confermare la sua posizione con l'ordinanza n. 12944 del 14 giugno 2011 (ud. del 19 maggio 2011), secondo cui la c.d. contabilità in nero

rappresenta un valido elemento indiziario, dotato dei requisiti di gravità, precisione e concordanza prescritti dall'art. 39, D.P.R. n. 600/1973, dovendo ricomprendersi tra le scritture contabili tutti i documenti che registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa ovvero rappresentino la situazione patrimoniale dell'imprenditore ed il risultato economico dell'attività svolta, incombendo al contribuente l'onere di fornire la prova contraria.

In ordine al secondo aspetto, la Corte afferma che, sia nell'ipotesi di accertamento analitico induttivo che induttivo puro, i costi devono essere dimostrati dal contribuente. Solo i costi dimostrati possono consentire all'ufficio il riconoscimento, atteso che l'oggetto del processo contenuto nell'atto impositivo sono i ricavi.

Quest'ultimo aspetto oggi evidenziato dalla Corte di Cassazione deve far riflettere. La Corte, infatti, sposta l'attenzione dal reddito determinabile all'atto di accertamento emesso.

Leggi anche: [Accertamento da indagini finanziarie: il riconoscimento di costi](#)

12 gennaio 2013

Francesco Buetto