
Dati extracontabili acquisiti presso terzi: accertamento non valido

di [Mario Agostinelli](#)

Pubblicato il 26 Luglio 2013

per giustificare e motivare un avviso di accertamento non basta che il Fisco abbia reperito dati extracontabili presso un terzo (cliente-fornitore) da cui sembrano esistere transazioni in nero, servono anche altre prove

La giurisprudenza consolida l'orientamento secondo il quale, i dati extracontabili rinvenuti presso un terzo, fornitore del contribuente, non costituiscono una prova valida in giudizio ai fini dell'accertamento nei confronti di quest'ultimo. Due le sentenze che vanno evocate di cui l'una di legittimità (sentenza 3326/2011) e l'altra, che qui si allega, di merito, emanata dalla CTP di Ascoli Piceno ([sent. n. 82/2/13 del 15/01/2013 dep. 21/02/2013](#)). La sentenza della Suprema Corte di Cassazione, che pone nel giusto equilibrio l'utilizzo degli elementi probatori quando acquisiti presso terzi, ha stabilito che, la presunzione di una contabilità in nero fondata soltanto su dati rinvenuti dalla Guardia di Finanza nel corso della verifica a carico del fornitore costituiscono solo una semplice ipotesi, non sufficiente a provare l'evasione in assenza di altre elementi probatori di riscontro. In particolare la massima della sentenza richiamata recita:

"È illegittimo l'atto impositivo fondato sul rinvenimento di due floppy disk sequestrati non al contribuente accertato bensì al fornitore. Non è prova certa di evasione il semplice richiamo alla percentuale di ricarico che scaturisce dagli studi di settore, senza dimostrare il collegamento con l'accertamento operato. L'avviso di accertamento, quindi, va annullato per carenza di motivazione, perché l'elemento probatorio posto a fondamento dello stesso non è sostenuto e sufficiente motivato, peraltro non fondato su presunzioni gravi, precise e concordanti. L'onere della prova su cui si fonda la pretesa tributaria spetta all'Ufficio, il quale non può recepire acriticamente i rilievi della polizia tributaria".

I giudici di legittimità, con la sentenza in argomento, confermano la genuinità della conclusione della CTR che ha respinto l'appello dell'Ufficio (con riferimento alla sentenza di primo grado che già statuiva la soccombenza dell'AE) osservando:

- "concordando con l'iter logico-giuridico dei primi giudici si rileva che persiste l'assenza di elementi probatori di riscontro rispetto alle tesi sostenute dall'Ufficio": "la rettifica tiene conto solo ed esclusivamente delle semplici ipotesi dei militari della G. di F, che effettuarono la verifica sulla base di indizi e hanno creato ipotesi non sorrette da prove concrete"; - "infine, ma non ultimo, l'onere probatorio dei fatti su cui si fonda la pretesa tributaria e' a carico dell'Ufficio Finanziario, il quale deve prima di tutto fornire a se stesso la prova dei presupposti di fatto su cui radicare e giustificare l'emanazione del provvedimento, senza limitarsi a recepire acriticamente i rilievi della polizia tributaria, riportandoli pedissequamente nella motivazione dell'avviso d'accertamento (Cfr. Cassazione Sentenza n. 2990/79)".

Tale decisione è perfettamente in linea con quanto già anticipato con il precedente documento¹ pubblicato da questo editore, e dalla quale si generano i seguenti principi:

1. i dati extracontabili rinvenuti presso un terzo, in assenza di elementi di riscontro rilevati nell'ambito della verifica effettuata presso il contribuente, non hanno efficacia persuasiva e valore probatorio in giudizio nei confronti di quest'ultimo;
2. i dati extracontabili assumono, nei confronti di colui che li ha scritti o presso il quale sono rinvenuti, un effetto probatorio quale presunzione semplice, grave, precisa e concordante della inattendibilità delle scritture contabili, giustificando quindi la legittimità dell'accertamento induttivo ex comma 2 dell'articolo 39 del DPR 600/73 (sentenza 21 agosto 2007 n. 17817);
3. l'ufficio che voglia opporre al contribuente, i dati extracontabili rinvenuti presso un terzo, che a vario titolo richiamino il contribuente stesso, deve corroborare i medesimi con altri ed ulteriori elementi di riscontro e di prova;
4. ai fini di cui al precedente punto non è sufficiente evocare la sussistenza di un rapporto commerciale tra il contribuente e il terzo presso il quale sono rinvenuti i dati extracontabili.

Queste sono le conclusioni che si possono apprezzare anche nella sentenza di merito della CTP di Ascoli Piceno. I dati extracontabili rinvenuti presso un terzo, anche laddove tra questi e il contribuente sussista un rapporto commerciale, non sono sufficienti a provare l'evasione in assenza di altri elementi probatori di riscontro. Mario Agostinelli. 28 aprile 2013

¹ Cfr. Commercialista Telematico, articolo del 27 novembre 2010: "[Scritti extracontabili reperiti presso Terzi](#)" di Mario Agostinelli.