

Se il Fisco chiama conviene rispondere...

di **Francesco Buetto**

Pubblicato il 13 febbraio 2008

Con sentenza n. 38 del 13 aprile 2006, la Sezione n. 27 della Commissione tributaria regionale del Lazio ha confermato l'accertamento induttivo effettuato dall'ufficio, sul presupposto della mancata risposta al questionario, debitamente notificato **(1)**.

La sentenza ci consente di evidenziare i rischi che comporta non rispondere alle chiamate del Fisco.

L'induttivo

Come è noto, l'ufficio, ai sensi dell'art. 39, comma 2, del D.P.R. n.600/73, può determinare il reddito d'impresa e il reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, in deroga alle disposizioni previste dal comma 1, del citato art. 39, sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, in suo possesso, prescindendo in tutto o in parte dalle scritture contabili, e con facoltà di avvalersi di presunzioni semplici anche se non gravi, precise e concordanti, nelle seguenti ipotesi:

- se il reddito d'impresa non è stato indicato nella dichiarazione;

- se dal verbale d'ispezione risulta che il contribuente non ha tenuto o a ha sottratto all'ispezione una o più scritture che era obbligato a tenere o se le scritture medesime non sono disponibili per causa di forza maggiore;

- se le irregolarità formali, le omissioni, falsità e inesattezze delle scritture risultanti dal verbale d'ispezione sono così gravi, ripetute e numerose da rendere inattendibili le scritture stesse nel loro complesso.

L'ufficio, inoltre, può ricorrere all'accertamento induttivo anche se il contribuente non ha risposto e non ha ottemperato agli inviti di esibire atti e documenti, compilare questionari o comparire di persona (art. 38 ultimo comma del D.P.R. n. 600/1973, aggiunto dall' art. 25 L. 18.2.1999 n. 28).

LA MANCATA RISPOSTA AL FISCO

L'art. 32 del Dpr n. 600/73 è stato integrato, a opera dell'articolo 25, comma 1 della legge 18 febbraio 1999, n. 28, che ha aggiunto al testo originario i commi terzo (*"Le notizie e i dati non adottati e gli atti, i documenti, i libri e i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa. Di ciò l'ufficio deve informare il contribuente contestualmente alla richiesta"*) e quarto.

Di converso, è stata aggiunta la lett.d-bis), all'art. 39, comma 2, del D.P.R.n.600/73, consentendo l'utilizzo dell'accertamento induttivo quando il contribuente non ha dato seguito agli inviti disposti dagli uffici ai sensi dell'art. 32, primo comma, nn.3) e 4), del D.P.R.n.600/73 o dell'art.51, secondo comma, nn.3) e 4), del D.P.R.n.633/72.

Tali disposizioni valgono anche per le imprese minori e i professionisti.

Pertanto, a far data dal 9 marzo 1999, giorno di entrata in vigore delle modifiche normative, la mancata ottemperanza all'invito dell'ufficio è sanzionabile e ciò anche quando l'attività di accertamento riguardi annualità di **imposta** anteriori all'entrata in vigore della nuova norma, in ossequio al principio secondo il quale siamo in presenza di una norma *procedurale*, destinata a disciplinare le modalità e i limiti dell'esercizio dei poteri degli uffici, e pertanto pur se si applica solo a partire dalla data di entrata in vigore, investe anche gli accertamenti riguardanti annualità anteriori.

Le cause di inutilizzabilità previste dal terzo comma non operano nei confronti del contribuente che deposita in allegato all'atto introduttivo del giudizio di primo grado in sede contenziosa le notizie, i dati, i documenti, i libri e i registri, dichiarando comunque contestualmente di non aver potuto adempiere alle richieste degli uffici per causa a lui non imputabile.

La sentenza della Commissione Tributaria regionale del Lazio

Come abbiamo visto, con sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio (sezione 27) n. 38 del 13 aprile 2006 **(2)**, i giudici romani hanno affermato che, a seguito delle modifiche introdotte dalla legge n. 28/1999 (che ha modificato l'articolo 39 del Dpr n. 600/1973), è legittimo l'accertamento induttivo effettuato a fronte della mancata risposta del contribuente al questionario, regolarmente notificato.

I giudici laziali, preso atto che "i questionari Mod. 55 sono stati notificati il 28/06/2001, successivamente quindi alla modifica dell'art. 39 del DPR n. 600/1973, introdotta con l'art.25 della Legge n. 28/1999, e attesa la mancata risposta ai questionari stessi da parte del contribuente, - ritengono "pienamente legittimo il ricorso dell'ufficio all'accertamento induttivo, non avendo potuto svolgere concretamente e nel merito l'azione di accertamento in conseguenza della mancata esibizione da parte del contribuente di tutti i dati e documenti contabili richiesta... il contribuente si limita a dedurre che la mancata risposta ai questionari non determina la inattendibilità delle scritture contabili, che, sostiene, deve risultare dalle ispezioni delle scritture stesse, ma non assolve neppure in questa sede all'onere di fornire concreti elementi per contrastare gli accertamenti dell'ufficio, che non ritiene verosimili i dati reddituali dichiarati, in relazione alla potenzialità produttiva dell'impresa e alla percentuale di redditività

del settore di attività. Per tutti codesti motivi gli accertamenti impugnati si devono ritenere fondati, senza che rilevi, in contrario, la formale correttezza delle scritture contabili della società, essendo noto in proposito che la tenuta di una contabilità formalmente regolare non preclude all'Amministrazione finanziaria la rettifica dell'imponibile dichiarato, ove, come nella specie, si ritenga attendibilmente che quest'ultimo sia inferiore a quello effettivo".

Si rileva che antecedentemente all'entrata in vigore della legge n. 28 del 1999 - Cass. sentenza n. 8128/2001 - il potere dell'ufficio di utilizzare l'accertamento induttivo in caso di mancato risposta al questionario veniva negato.

"Giova osservare che in relazione alle presunzioni utilizzate dagli uffici finanziari, ex articolo 39, secondo comma, del Dpr 29 settembre 1973, n.600, il giudice tributario, una volta verificata la legittimità del ricorso al metodo di accertamento induttivo, ha il potere di controllare l'operato dell'Amministrazione finanziaria e di verificare se gli effetti che l'ufficio ha ritenuto di desumere dai fatti utilizzati come indizi siano o meno compatibili con il criterio della normalità, potendo, in ipotesi, pervenire, qualora riscontri incongruenze e contrasto con criteri di ragionevolezza, a diverse conclusioni e, quindi, alla determinazione di un reddito presuntivo inferiore a quello indicato dall'Amministrazione (Cassazione, sezione tributaria, sentenza 18 settembre 2003, n.13802)(3)".

Tale norma, oltre a rendere più incisivo il potere del Fisco nei confronti del contribuente che non risponde all'invito (fermo restando che l'ufficio deve informare lo stesso delle conseguenze in caso di inottemperanza), punendo il suo comportamento omissivo, accelera - di fatto - l'attività di controllo.

Riflessioni

Se è vero che prima della riforma la mancata risposta al questionario costituiva solo un tassello per la costruzione di un accertamento induttivo, costringendo l'ufficio ad avviare tutta una serie di ulteriori controlli per venire in possesso della documentazione (accesso, per esempio), oggi la sola mancata risposta consente all'ufficio - direttamente - di agire induttivamente, senza che sia necessario dimostrare di aver proceduto in altro modo a rintracciare il contribuente.

L'assetto normativo tracciato, *"per quanto opportunamente opinabile, non sembra possa*

*tacciarsi di illegittimità costituzionale ove innanzi tutto inteso a limitare la possibilità di far valere la predetta documentazione nel prosieguo del procedimento amministrativo di accertamento: può dirsi, infatti, espressione del rapporto fondato su canoni di lealtà e collaborazione, in forza dei quali non sembra neppure irragionevole prevedere una decadenza dalla utilizzabilità (a proprio favore) di quella documentazione che, in precedenza, era stata surrettiziamente tenuta celata. Tanto è vero che l'interpretazione e l'applicazione che di tale disposizione si sono avute in giurisprudenza hanno costantemente confermato l'esigenza di verificare tale elemento di intenzionale sottrazione di elementi utili ai fini della corretta ricostruzione del quadro impositivo del contribuente come il dato qualificante la fattispecie **(4)**".*

Come suol dirsi: uomo avvisato mezzo salvato...

Francesco Buetto

13 febbraio 2008

NOTE

(1) Sempre la Cassazione, con sentenza n. 16049 del 28 aprile 2005, depositata il 29 luglio 2005, aveva già affermato che la mancata risposta al questionario inviato dall'Amministrazione finanziaria, di per sé, non giustifica il ricorso ad accertamento induttivo nei confronti del contribuente (laddove tale omissione si sia verificata prima dell'entrata in vigore dell'art. 25 della L. 18 febbraio 1999, n. 28 che, al comma 3, espressamente, ha consentito il ricorso ad accertamento induttivo quando il contribuente non abbia dato seguito agli inviti disposti dagli uffici). In pratica - a contraris - la Corte legittima l'utilizzo dell'induttivo successivamente alla modifica legislativa apportata. Secondo i Supremi l'ufficio finanziario ha illegittimamente fatto ricorso all'accertamento induttivo, " *non potendo tale metodo giustificarsi con le ragioni prospettate dall'ufficio e condivise dalla sentenza impugnata, e cioè la mancata risposta al questionario*". La Corte richiama la sentenza 5 giugno 2001, n. 8128, secondo cui la mancata

risposta al questionario *“non n può giustificare una rettifica del reddito d’impresa in via induttiva, ai sensi dell’art. 39, comma 2, lettera d), del D.P.R. n. 600/1973, ove tale omissione - come nella specie è avvenuto - si sia verificata prima dell’entrata in vigore dell’art. 25 della L. 18 febbraio 1999, n. 28. Si deve ribadire che le ipotesi previste dalle lettere a), b), c), d) del citato comma 2, nel testo all’epoca vigente, sono da considerarsi tassative”.*

(2) Commentata da BUSCEMA, *Mancata risposta all’invito dell’ufficio:la scortesie si paga cara*, in *“ Fiscooggi”*, quotidiano telematico dell’Agenzia delle Entrate, edizione del 26 aprile 2006

(3) BUSCEMA, *Mancata risposta all’invito dell’ufficio:la scortesie si paga cara*, in *“ Fiscooggi”*, quotidiano telematico dell’Agenzia delle Entrate, edizione del 26 aprile 2006

(4) CAPUTI, *L.n. 28/1999: maggiori poteri di accertamento per l’Amministrazione finanziaria e diritto di difesa*, in *“ il fisco”*, n. 10/1999, pag. 3377

Copyright © 2020 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l