

FISCO NEWS GIUGNO 2011 Roma il 10/07/2011

AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

ACCERTAMENTO

Il conto cassa negativo fa presumere ricavi occulti pari al disavanzo

La Cassazione ha confermato il proprio precedente orientamento e l'accertamento presuntivo dell'Agenzia delle Entrate

La Cassazione, con la sentenza 11988 depositata il 31 maggio 2011, conferma il proprio precedente orientamento in merito alla valenza, in tema di accertamento, del **conto cassa negativo**.

La sentenza è di grande rilievo, alla luce del fatto che molte imprese presentano un conto in rosso, circostanza che, come si vedrà, fa presumere **ricavi occultati** al Fisco.

Per i giudici di merito (si rileva che la causa era stata vinta dal contribuente sia in primo grado sia in appello), la presunzione "conto cassa negativo = ricavi occultati" non persuade, posto che la movimentazione del conto cassa si esaurisce nell'ambito finanziario **senza** alcuna **incidenza** sui **ricavi**, potendo al massimo rilevare ai fini della gestione **economica**, "e, in tale ipotesi, l'ufficio avrebbe dovuto fornire dimostrativa del rapporto tra la movimentazione del conto cassa e gli ulteriori ricavi accertati".

Del tutto diverso è stato il ragionamento della Corte di legittimità.

Molto semplicemente, la Corte evidenzia che se il mastro di cassa ha un valore negativo, ciò significa che è **uscito** più **denaro** di quanto ne sia **entrato**, per cui va da sé che non siano stati registrati tutti gli incassi e dunque tutti i ricavi (in tal senso vengono citate le precedenti sentenze 27585 del 2008 e 24509 del 2009).

La presenza della cassa in rosso legittima l'accertamento presuntivo

Viene quindi affermato il seguente principio di diritto: "la sussistenza di un saldo negativo di cassa, implicando che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, fa presumere l'esistenza di ricavi non contabilizzati in misura almeno **pari al disavanzo**".

In sostanza, la presenza della cassa in rosso legittima, a pieno titolo, l'emanazione di un accertamento presuntivo (o analitico-induttivo), siccome detta presunzione è di per sé grave, precisa e concordante.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

ACCERTAMENTO

La Cassazione amplia la difesa nel «redditometro»

I giudici sembrano parlare di presunzioni semplici: se così fosse, la tutela del contribuente sarebbe garantita

Nuove frontiere **difensive** negli accertamenti da “redditometro”, ove venisse confermata l’affermazione della Corte di Cassazione relativa al carattere di presunzione semplice dei decreti ministeriali del 1992.

I giudici, con la sentenza n. [13289](#) del 30/06/2011, affrontano vari temi sull’accertamento da “redditometro”, ma, leggendo la sentenza, si potrebbe anche desumere che sia “**scappata la penna**”, in quanto la Cassazione, *sic et simpliciter*, estende all’accertamento sintetico, sebbene in un *obiter dictum*, principi ormai assodati in tema di **studi di settore** e **parametri contabili**.

Per ciò che concerne il carattere **presuntivo** dei coefficienti, occorre rimarcare che, secondo giurisprudenza più che consolidata, essi costituiscono presunzioni legali relative: quindi, come conseguenza, da un lato, per l’Ufficio è sufficiente dimostrare la disponibilità del bene per far scattare il “redditometro”, dall’altro, il contribuente deve provare che il maggior reddito determinato è posseduto grazie a **redditi esenti** o soggetti a imposizione alla fonte (non può, invece, contestare il coefficiente di redditività oggettivamente considerato e dire: non è vero che il possesso dell’**auto** costa, come dice il decreto del 1992, circa 30.000 euro l’anno, ma molto di meno, quindi il reddito attribuibile deve essere ridimensionato; si vedano “[L’auto posseduta in «zona franca» blocca il redditometro](#)” del 6 giugno scorso e “[Le tabelle ACI non invalidano il redditometro](#)” del 3 marzo scorso).

Ora, la Corte afferma testualmente che, “in ordine alla pretesa fiscale fondata, come nel caso, sull’utilizzazione dei **coefficienti** detti le sezioni unite di questa Corte (sentenza 18 dicembre 2009 n. [26635](#)) hanno affermato il seguente (condivisibile) principio di diritto (ribadito da Cass. trib. 5 ottobre 2010 nn. [22552-22555](#), 4 giugno 2010 n. [13594](#), 21 maggio 2010 n. [12558](#), *ex permultis*)“: l’applicazione dei parametri o degli studi di settore

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è stabilita dalla legge, ma nasce in sede di contraddittorio.

Se così davvero fosse, sono, a mio avviso, da intendersi **superate** le critiche mosse in precedenti interventi sull'impossibilità della **difesa** del contribuente nel "redditometro": infatti, se si verte nell'ambito delle presunzioni semplici, e la gravità, precisione e concordanza si formano nel contraddittorio, allora va da sé che il contribuente, producendo le **tabelle ACI**, può dimostrare l'incoerenza dei coefficienti, specie ove presumono che una **vecchia BMW** comporti spese annuali per 30.000 euro. Estremizzando, il contribuente può produrre una cartella esattoriale sul bollo auto, una richiesta di pagamento per la **RC auto** e tabelle chilometriche ove si evince che i km percorsi in un anno sono stati 200, dimostrando così che non sostiene nessuna spesa per l'auto, da qui l'impossibilità di imputare alcunché dal punto di vista "redditometrico".

Sì ai questionari su dati in possesso degli Uffici

Stesso discorso per le collaboratrici familiari, che imputano un reddito di circa 65.000 euro, non parliamo delle vere e proprie assurdità che il decreto comporta per la restituzione delle rate di mutuo, che incidono di molto sulla determinazione sintetica del reddito.

Troppo bello per essere vero, si trasformerebbe il redditemetro in uno strumento consono alla **capacità contributiva** non dichiarata. Questo è il motivo per cui, prima, ci si è chiesti se non sia "scappata la penna" alla Cassazione.

Prima di affermare che il "redditemetro" è ora una presunzione semplice, sarebbe opportuno attendere conferme da parte della giurisprudenza.

I giudici evidenziano poi che, in sede di questionario, gli Uffici possono chiedere "specificazioni" circa beni la cui **documentazione** è già in loro **possesso**, siccome ciò non contrasta con l'art. 6 della L. 212/2000, ma, in sostanza, è strumentale all'attuazione del contraddittorio.

Inoltre, pare che la Cassazione affermi come non sia sufficiente, al fine di escludere il "fatto indice" dal novero del "redditemetro", che il contribuente, senza ulteriori dimostrazioni, affermi che il bene è utilizzato nell'esercizio di impresa.

Anche questi ultimi due aspetti sono meritevoli di ulteriori commenti, sui quali si tornerà, siccome, dal testo della corposa sentenza, a nostro avviso, non è chiaro ciò che, in concreto, i giudici abbiano inteso sostenere.

In altri termini, gli Uffici possono o no chiedere, con conseguente verificarsi della **preclusione probatoria**, dati e informazioni su immobili e auto, possono chiedere quante auto e quanti immobili possiede il contribuente? L'Ufficio può utilizzare ai fini del "redditemetro" beni dell'impresa individuale, spettando al contribuente l'onere di provare l'effettivo **utilizzo** nell'impresa?

13/06/2011

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

23/06/2011

Tre mesi per le verifiche nella sede del contribuente

Il termine, contenuto nel maxiemendamento al DL Sviluppo, crea disparità fra soggetti in contabilità ordinaria, semplificata o lavoro autonomo. Verifiche fiscali nella sede del contribuente da concludere nel **termine di tre mesi**. È questa la novità contenuta nel **maxiemendamento** che modifica il DL n. 70/2011, meglio conosciuto come **Decreto Sviluppo**. Il riferimento riguarda la disposizione contenuta nell'articolo 7, comma 2, lettera c), del menzionato decreto. Ancora una volta viene modificato l'articolo 12, comma 5, della L. n. 212/2000, riguardante il tempo di permanenza nella sede del contribuente da parte degli organi di controllo. Dopo l'intervento della Camera, **al comma 5 è aggiunto** che: "Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente".

Per effetto di queste modifiche, la situazione, dunque, è la seguente:

- la verifica nei confronti dei **soggetti in contabilità ordinaria** presso la sede del contribuente non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili di altri trenta giorni. I giorni lavorativi devono essere considerati come effettiva presenza degli operatori nella sede dell'azienda;
- la verifica nei confronti dei soggetti in **contabilità semplificata** e nei confronti dei **lavoratori autonomi** presso la sede del contribuente non può superare i quindici giorni lavorativi, prorogabili di altri quindici giorni e, in ogni caso, la permanenza nella sede di questi contribuenti da parte degli organi di controllo, non può superare l'arco temporale dei tre mesi. Anche per questi soggetti, i giorni lavorativi devono essere considerati come effettiva presenza degli operatori nella sede dell'azienda.

Con la modifica si è cercato di aggiustare il tiro, rispetto alla precedente versione, specificando il termine massimo di tre mesi, entro il quale la verifica deve essere conclusa. Tuttavia, aver inserito, nel comma 5 in parola, la precisazione "in entrambi i casi" porta a concludere che i **soggetti in contabilità ordinaria risultino penalizzati** rispetto a coloro che si trovano in regime di contabilità semplificata o di lavoro autonomo. Infatti, per questi ultimi la verifica deve terminare entro tre mesi, mentre, per gli altri soggetti, la verifica presso la sede del contribuente può durare anche oltre il citato periodo.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Ipotizzabile una violazione dell'art. 3 della Costituzione

Per comprendere il concetto, si ipotizzi una verifica, secondo il dettato normativo in esame, di un soggetto in **contabilità ordinaria** iniziata il 21 giugno 2011, con richiesta di proroga. Dal combinato disposto del primo e del terzo periodo, come modificato, del comma 5, l'effettiva presenza nella sede del contribuente da parte dei controllori può protrarsi fino al 31 dicembre del 2011, sempre nel rispetto dei sessanta giorni lavorativi, visto che, per le verifiche dei soggetti "ordinari" non è previsto un termine entro il quale il controllo debba essere concluso. Si può anche comprendere che, trattandosi di **soggetti di medie/grandi dimensioni**, vi è la necessità di svolgere indagini più approfondite che richiedono un tempo maggiore; tuttavia, è evidente che si potrebbe creare una disparità di trattamento, tra le categorie di contribuenti interessati, tanto da ipotizzare la violazione dell'articolo 3 della Costituzione, che vuole tutti i cittadini uguali davanti alla legge.

Da ultimo, tutte le modifiche attualmente effettuate, si pongono in netto **contrasto con la giurisprudenza di merito**. Questa, in pratica, stabilisce che l'articolo 12, comma 5, della L. n. 212/2000, secondo cui la permanenza degli operatori dovuta a verifiche presso la sede del contribuente non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine, deve essere interpretato in senso restrittivo, calcolando la durata massima come sommatoria di sessanta giorni lavorativi e consecutivi. La conseguenza della violazione della norma comporta la **nullità dell'avviso di accertamento**, perché fondato su dati nulli contenuti nel processo verbale redatto oltre i termini di legge. Le nuove disposizioni introdotte con il Decreto Sviluppo, senza dubbio, modificano la sostanza della norma, ma questa potrà avere **effetti per il futuro** e non per le verifiche già concluse con le precedenti disposizioni.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it