

Ordinanza del 27/01/2025 n. 1861 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento induttivo - Impresa contabilità semplificata

Massima:

In tema di imposte sui redditi di impresa, anche le imprese minori, che fruiscono del regime di contabilità semplificata, ai sensi dell'articolo 18 del DPR n. 600/1973, devono indicare ogni anno nel registro degli acquisti, tenuto ai fini IVA, il valore delle rimanenze, senza limitarsi ad annotare quello globale, ma distinguendo i beni per categorie omogenee, del medesimo tipo e della stessa quantità, secondo la disciplina tributaria della valutazione delle rimanenze. In assenza di tali indicazioni, che ove fatte oggetto di richiesta da parte dei verificatori possono essere fornite dal contribuente anche in sede procedimentale durante l'accesso, l'ispezione e la verifica, l'amministrazione finanziaria può ritenere inattendibile la contabilità e procedere all'accertamento induttivo.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO CHE

L'Agenzia procedeva all'accertamento induttivo avendo riscontrato l'irregolarità della contabilità, ed in particolare l'assenza, per l'anno 2014, dei prospetti di dettaglio delle rimanenze di magazzino, così non potendosi che far capo ai meri valori dichiarati. La CTP accoglieva il ricorso ritenendo fra l'altro che l'esiguità dei valori giustificasse la mancanza di tenuta dei dettagli, distinti poi per quantità e valori in relazione alle singole categorie.

La CTR confermava la prima decisione e quindi l'Agenzia propone ricorso in cassazione fondato su unico motivo, avverso il quale resiste con controricorso la contribuente.

CONSIDERATO CHE

1. Pregiudizialmente deve escludersi il difetto di specificità del motivo proposto, dal momento che dallo stesso si ricava precisamente la critica mossa alla sentenza d'appello, consistente nella

valorizzazione delle assenze delle schede di dettaglio del magazzino per verificarne i valori effettivi rispetto a quanto dichiarato.

Nel resto il motivo denuncia un vizio di sussunzione nella fattispecie legale della sentenza che avrebbe erroneamente escluso il ricorrere della nozione di inattendibilità della contabilità, laddove quella di magazzino non sia suffragata dalle surriferite schede.

2. Con l'unico motivo si deduce "Violazione e falsa applicazione delle norme di cui all' art. 39 , comma 2, del D.P.R. n. 600/1973 , dell'art. 2697 c.p.c., dell' art. 115 c.p.c., dell' art. 36 del D.Lgs. n. 546/1992 , in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c."

La sentenza di appello sarebbe errata e meritevole di riforma per violazione e falsa applicazione delle norme indicate in rubrica. Legittimo e lineare doveva essere giudicato il percorso seguito dall' Ufficio nella ricostruzione dei maggiori ricavi, in presenza di acclarata inattendibilità delle scritture contabili suffragata dall'omessa tenuta delle distinte analitiche di magazzino.

La mancata tenuta delle distinte inventariali legittima invero l'Ufficio a ricorrere all'accertamento induttivo per la ricostruzione dei ricavi del contribuente. Lo ha chiarito la S.C. (v. sentenza n. 23694 del 15 novembre 2007) statuendo che "l'inventario, oltre agli elementi prescritti dal codice civile o da leggi speciali, deve indicare la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore e il valore attribuito a ciascun gruppo. Ove dall'inventario non si rilevino gli elementi che costituiscono ciascun gruppo e la loro ubicazione, devono essere tenute a disposizione dell'ufficio delle imposte le distinte che sono servite per la compilazione dell'inventario ". La disposizione dell' art. 15 del D.P.R. n. 600/73 va letta insieme all' art.1 , lett. d), del D.P.R. n. 570 del 1996 , il quale prevede che l'attendibilità della contabilità sia esclusa quando "i criteri adottati per la valutazione delle rimanenze non sono indicati nella nota integrativa o nel libro degli inventari". Tale riferimento, apparentemente compiuto riguardo ai soli criteri valutativi, non esclude "l'adempimento, da parte del contribuente, dell'obbligo di allegazione delle distinte inventariali, le sole atte alla verifica della regolarità sostanziale di quei criteri ".

I giudici di secondo grado, ripetendo l'errore del primo Collegio, hanno invece fondato la motivazione di accoglimento del ricorso sulla ritenuta irrilevanza della mancata esibizione delle distinte, e ciò in ragione del solo valore basso dell'importo indicato dal contribuente in dichiarazione. L'erroneità della decisione sarebbe evidente. I dati contabilizzati e/o dichiarati debbono sempre avere un legame con la realtà. Proprio al fine di vagliare se effettivamente, per l'anno in esame (2014), il valore delle rimanenze indicato fosse esatto e veritiero, i funzionari chiesero le nominate distinte. Esse, peraltro, non vanno considerate nel senso della obbligatorietà di tenuta, bensì di naturale prodromo logico -contabile, in ogni caso: sarebbe impossibile pensare a valori correttamente indicati in dichiarazione senza che vi fosse una base certa e coerente con l'effettività. Va da sé che, una volta omessa l'esibizione, per l'Ufficio sorgesse legittimo il sospetto che il dato numerico esposto (Euro 850,00) fosse del tutto alieno dalla effettività, e inserito per scelte varie non compatibili con l'obbligo di veridicità.

L'Ufficio non aveva da contestare la innegabile circostanza dei dati inseriti in dichiarazione; semmai, ove destinatario dei documenti rettammente chiesti (e non prodotti), sua intenzione era verificare la bontà del valore stesso. Verifica che, trattandosi dell'anno 2014 (accesso dell'ottobre

2017), necessitava di elementi documentali che, nella normalità dei casi, sarebbe stato agevole rinvenire presso la sede od ottenere, con semplicità e spirito di collaborazione minimale, da parte di un contribuente desideroso di offrire giusta spiegazione alla scaturigine dell'inserimento di dati e valori in dichiarazione. Del tutto vano sarebbe porre in risalto, come pur ha fatto la Corte di secondo grado, il valore del magazzino al momento dell'accesso, essendo trascorsi circa tre anni.

Né si può procedere per approssimazione, in sede di verifica: compito primario del Fisco è analizzare il dichiarato e ricondurre, "voci" e valori, alla contabilità o, comunque, a entità contabilmente veritiere. È un concetto esposto a chiare lettere nell'avviso, a pag. 3, tra le motivazioni. Ciò detto, va da sé come l'inadempimento del contribuente - cioè il non esibire le distinte pur chieste in occasione dell'accesso - sia grave; e come tale gravità (degradando, per la Corte tributaria, all'opposta irrilevanza) non possa essere minimizzata, ponendo mente al valore dichiarato (questo sì fin troppo esiguo e in un certo senso necessitante approfondimenti). Aveva chiarito l'Ufficio: "Con la sentenza oggi impugnata (quella di primo grado), il giudice pur riconoscendo l'omessa tenuta dei prospetti di dettaglio delle rimanenze, come confermato dal legale rappresentante della società, basandosi esclusivamente sul valore dichiarato, ma non provato, delle rimanenze di Euro 850,00 a suo dire di scarsa rilevanza rispetto all'attivo di bilancio, ritiene che l'omessa tenuta dei detti prospetti, non fosse idonea a rendere inattendibile la contabilità della ditta. In sintesi, sulla base del solo dato contabile dichiarato, ma si ripete non provato, delle rimanenze di magazzino, annulla l'avviso di accertamento per mancanza del presupposto legittimante".

2.1. Il motivo è fondato.

Va rilevato come questa Corte abbia affermato che in tema di imposte sui redditi di impresa, anche le imprese minori, che fruiscono del regime di contabilità semplificata, ai sensi dell' art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973 , devono indicare ogni anno nel registro degli acquisti, tenuto ai fini IVA, il valore delle rimanenze, senza limitarsi ad annotare quello globale, ma distinguendo i beni per categorie omogenee, del medesimo tipo e della stessa quantità, secondo la disciplina tributaria della valutazione delle rimanenze (Cass. 8907/2018). Analiticità che può essere sindacata dall'Ufficio solo ove il difetto della stessa impedisca in concreto l'esercizio della funzione di controllo.

In assenza di tali indicazioni - che ove fatte oggetto di richiesta da parte dei verificatori possono essere fornite dal contribuente anche in sede procedimentale durante l'accesso, l'ispezione e la verifica - l'amministrazione finanziaria può ritenere inattendibile la contabilità e procedere all'accertamento induttivo (Cass. 29105/2018);

Nella specie è pacifico che venne formulata la relativa richiesta, ma è altrettanto pacifico dallo stesso tenore della decisione impugnata che nessun elemento è stato fornito, non restando come dato se non quello meramente dichiarato, a fronte di un magazzino la cui consistenza era ovviamente riferita ad alcuni esercizi precedenti (verifica del 2017 sulla contabilità 2014), e quindi senza possibilità di riscontro fisico all'attualità.

Alla luce di quanto precede emerge chiaramente la sussistenza dei presupposti per l'accertamento ai sensi dell' art. 39 , comma 2, D.P.R. n. 600/1973 , a differenza di quanto erroneamente concluso dal giudice d'appello.

3. Deve dunque accogliersi il ricorso, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia-Caltanissetta che, in diversa composizione, si adeguerà al principio qui espresso e provvederà altresì alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia-Caltanissetta che, in diversa composizione, deciderà la controversia adeguandosi ai riferiti principi e provvederà altresì alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

Conclusione Così deciso in Roma, il 10 dicembre 2024.

Depositato in Cancelleria il 27 gennaio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza