

ACCERTAMENTO

Accertamento presuntivo nullo se manca il fatto noto

di Francesco Rizzi

Recentemente, con l'[ordinanza n. 18627 del 13.07.2018](#), la **Suprema Corte di Cassazione** ha ribadito che l'accertamento "analitico-induttivo" previsto dall'[articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#) e dall'[articolo 54 D.P.R. 633/1972](#) (detto comunemente "accertamento presuntivo") è da ritenersi **nullo** qualora l'ufficio **non** fondi la propria **presunzione** su un "fatto noto".

Si rammenta, infatti, che ai sensi del predetto [articolo 39 D.P.R. 600/1973](#), nei confronti delle **imprese** e dei **lavoratori autonomi** per i quali i **redditi** vengono determinati in base alle **scritture contabili**, "... *L'esistenza di attività non dichiarate o la inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti*".

Ove l'**Amministrazione finanziaria** riesca dunque a costruire delle **presunzioni** che siano **gravi, precise e concordanti** e che conducano all'**accertamento** di un **maggior** reddito imponibile, queste sono **idonee, pur in presenza di una contabilità regolarmente tenuta** dal punto di vista **formale**, a provocare:

- la **rettifica** dei componenti positivi o negativi di reddito **dichiarati**,
- l'**inversione dell'onere probatorio** a carico del contribuente.

Tuttavia, ai sensi dell'[articolo 2727 cod. civ.](#), le presunzioni sono le **conseguenze** che la legge "*trae da un fatto noto per risalire a un fatto ignorato*". Ogni ragionamento presuntivo costruito dall'ufficio **deve** quindi essere sempre **fondato** su un "fatto noto" e **non** su un'altra **presunzione**.

Il nostro ordinamento, infatti, reputa **illegittima** la cosiddetta "**doppia presunzione**"; fattispecie che si realizza quando una **presunzione** viene fatta **derivare** da un'altra presunzione ("*praesumptum de praesumpto*").

Orbene, per quanto desumibile dalla suddetta **ordinanza**, nel caso sottoposto all'esame della Corte, l'**ufficio** era ricorso all'**accertamento presuntivo**, avendo **rilevato** che il contribuente presentava una **percentuale di ricarico** diversa da quella indicata negli **studi di settore** e la presunta **rilevanza** di tale scostamento **non** era stata riferita alla **situazione concreta** del contribuente.

Per i giudici di legittimità, l'**Amministrazione finanziaria non** aveva in tal modo **poggiato** la

propria **presunzione** di esistenza di maggiori ricavi rispetto a quelli dichiarati su un “**fatto noto**” ma addirittura su un’**altra presunzione** e, nello specifico, su un’**estrapolazione statistica**.

Nell’ordinanza si legge infatti che l’**inattendibilità** delle **scritture contabili** dell’impresa **non** avrebbe potuto essere **desunta**, come invece accaduto nel caso esaminato dalla Corte, dai meri **esiti** di una **verifica a campione di merci** e dal **confronto** con gli **indici di redditività media** del settore, **non meglio specificati** dall’ufficio.

I giudici di vertice hanno dunque ribadito il **consolidato** orientamento della **Cassazione**, secondo cui “*in presenza di scritture contabili **formalmente** corrette, **non** è sufficiente, ai fini dell’accertamento di un **maggior** reddito d’impresa, il **solo** rilievo dell’**applicazione** da parte del contribuente di una **percentuale di ricarico diversa** da quella **mediamente** riscontrata nel **settore** di appartenenza – posto che le **medie** di settore **non** costituiscono un “**fatto noto**”, **storicamente provato**, dal quale argomentare, con giudizio **critico**, quello **ignoto** da provare, ma **soltanto** il risultato di un’**estrapolazione statistica** di una pluralità di dati **disomogenei**, risultando quindi **inidonee**, di per sé stesse, ad **integrare** gli estremi di una **prova per presunzioni** – ma occorre, invece, che risulti qualche **elemento ulteriore** – tra cui anche l’**abnormità** e l’**irragionevolezza** della **differenza** tra la **percentuale di ricarico** applicata dal contribuente e la **media** di settore – incidente sull’**attendibilità** complessiva della dichiarazione, ovvero sulla **concreta** ricorrenza di circostanze **gravi, precise e concordanti** (ex multis, **Cassazione n. 26388/2005, n. 27488/2013**)”.*

Secondo la **Corte**, dunque, in presenza di una contabilità **regolarmente** tenuta, l’utilizzo da parte del contribuente di una **percentuale di ricarico** differente da quella indicata negli **studi di settore** non può costituire, **da sola**, quella circostanza **grave, precisa e concordante** che il succitato [articolo 39 D.P.R. 600/1973](#) richiede ai fini della **legittimità** dell’accertamento **analitico-induttivo**, salvo che tale differenza non sia particolarmente “**rilevante**” ovvero **abnorme e irragionevole**.

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Scopri le sedi in programmazione >