

giurisprudenza in breve

Accertamento bancario con onere della prova invertito

In tema di accertamento delle imposte sui redditi e dell'Iva, tutti i movimenti sui conti bancari del contribuente, siano essi accrediti che addebiti, si presumono, ai sensi del D.P.R. 600/1973, articolo 32, comma 1, n. 2, e del D.P.R. 633/1972, articolo 51, comma 2, n. 2, riferiti all'attività economica del contribuente, i primi quali ricavi e i secondi quali corrispettivi versati per l'acquisto di beni e servizi reimpiegati nella produzione, spettando all'interessato fornire la prova contraria che i singoli movimenti non si riferiscono a operazioni imponibili. In particolare, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'accertamento effettuato dall'ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, secondo il D.P.R. 600/1973, articolo 32, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti, determinandosi un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare, con una prova non generica ma analitica per ogni versamento bancario, che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili a operazioni imponibili (cfr. sentenze n. 16896/2014, n. 4829/2015, n. 15857/2015 e n. 26111/2015).

Cassazione – ordinanza n. 11109 – 8 marzo 2017 – 5 maggio 2017

Contro l'accertamento bancario necessaria una prova analitica

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'accertamento effettuato dall'ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, secondo il D.P.R. 600/1973, articolo 32, attraverso i dati, e gli elementi risultanti dai conti predetti, mentre si determina un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili a operazioni imponibili, fornendo, a tal fine, una prova non generica, ma analitica, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili. Inoltre, i dati e gli elementi risultanti dai conti correnti bancari assumono sempre rilievo ai fini della ricostruzione del reddito imponibile, se il titolare di detti conti non fornisca adeguata giustificazione, ai sensi del D.P.R. 600/1973, articolo 32, poiché questa previsione e quella di cui all'articolo 38 del medesimo D.P.R. 600/1973, hanno portata generale, riguardando la rettifica delle dichiarazioni dei redditi di qualsiasi contribuente, quale che sia la natura dell'attività svolta e dalla quale quei redditi provengano (cfr. sentenze n. 18081/2010 e n. 19692/2011).

Cassazione – ordinanza n. 11077 – 23 marzo 2017 – 5 maggio 2017

I requisiti minimi del sintetico su più di una annualità

Ai fini dell'accertamento sintetico di cui al D.P.R. 600/1973, articolo 38, l'ufficio non è tenuto a procedere all'accertamento contestualmente per due o più periodi d'imposta per i quali ritenga che la dichiarazione non sia congrua, tuttavia il relativo atto deve contenere, per un determinato anno d'imposta, la pur sommaria indicazione delle ragioni in base alle quali la dichiarazione si ritiene incongrua anche per altri periodi d'imposta, così da legittimare l'accertamento sintetico; con la conseguenza che il giudice tributario, a fronte della specifica eccezione del contribuente, non deve limitarsi ad accertare se l'ufficio abbia preso in considerazione due o più anni consecutivi, ma deve verificare se dall'atto di accertamento possano desumersi le ragioni per le quali l'ufficio stesso abbia ritenuto non congrua la dichiarazioni per tali annualità (cfr. sentenza n. 26541/2008).

Cassazione – ordinanza n. 10972 – 15 marzo 2017 – 5 maggio 2017

La mancata risposta al questionario ne inibisce il successivo utilizzo

L'invio, da parte dell'Amministrazione finanziaria, del questionario previsto, in sede di accertamento fiscale, del D.P.R. 600/1973, articolo 32, comma 4, per fornire dati, notizie e chiarimenti, assolve alla funzione di assicurare giusta i canoni di lealtà, correttezza e collaborazione propri degli obblighi di solidarietà della materia tributaria - un dialogo preventivo tra Fisco e contribuente per favorire la definizione delle reciproche posizioni onde evitare l'instaurazione del contenzioso giudiziario. Ne consegue che l'omessa o intempestiva risposta è legittimamente sanzionata con la preclusione amministrativa e processuale di allegazione di dati e documenti non forniti nella sede precontenziosa, e non trova applicazione il D.Lgs. 546/1992, articolo 58, comma 2, che consente alle parti nuove produzioni documentali nel corso del giudizio tributario di appello, rispetto a documenti su cui si è già prodotta la decadenza (cfr. sentenza n. 10489/2014).

Cassazione – ordinanza n. 10969 – 16 febbraio 2017 – 5 maggio 2017

La motivazione nell'accertamento da 770

L'obbligo di motivazione si atteggia laddove la cartella, nel quadro delle attività di controllo che hanno rilievo solo cartolare (D.P.R. 600/1973, articolo 36-bis e D.P.R. 633/1972, articolo 54-bis), si sovrapponga alla dichiarazione del contribuente e si proceda perciò alla liquidazione dell'imposta sulla base dei dati forniti dal contribuente o rinvenibili negli archivi dell'Anagrafe tributaria, in tal caso essendosi ripetutamente affermato che il contribuente si trova già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'ufficio mediante mero richiamo alla dichiarazione medesima. Tali principi sono applicabili anche nell'ipotesi in cui la dichiarazione sia quella del datore di lavoro, sostituto del contribuente nell'adempimento dell'obbligo tributario di versamento dell'imposta, il quale è tenuto ad accertare la sussistenza dei presupposti di tale obbligo, sicché sull'Amministrazione finanziaria non grava alcun onere di controllare l'effettiva rispondenza alle previsioni normative delle ritenute alla fonte effettuate dal D.P.R. 600/1973, primo ex articolo 23, senza che l'eventuale dissenso del lavoratore all'assoggettabilità di specifici emolumenti all'imposta influisca sull'obbligo del datore di lavoro (cfr. sentenze n. 26671/2009, n. 10031/2011, n. 8137/2012 e n. 9763/2014).

Cassazione – sentenza n. 11609 – 14 dicembre 2016 – 11 maggio 2017

I limiti alla validità del redditometro

In tema di accertamento in rettifica delle imposte sui redditi delle persone fisiche, la determinazione effettuata con metodo sintetico, sulla base degli indici previsti dai DD.MM. 10 settembre e 19 novembre 1992, riguardanti il cosiddetto redditometro, da un lato non pone alcun problema di retroattività, per i redditi maturati in epoca anteriore, stante la natura procedimentale degli strumenti normativi secondari predetti (emanati ai sensi del D.P.R. 600/1973, articolo 38, comma 4); dall'altro, essa dispensa l'Amministrazione da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva, giacché codesti restano individuati nei decreti medesimi. Ne consegue che è legittimo l'accertamento fondato sui predetti fattori-indice, provenienti da parametri e calcoli statistici qualificati, restando a carico del contribuente, posto nella condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori, l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore (cfr. sentenza n. 16912/2016).

Cassazione – ordinanza n. 11393 – 6 aprile 2017 – 9 maggio 2017

Analitico anche con la contabilità formalmente corretta

L'accertamento con metodo analitico-induttivo, con il quale l'ufficio finanziario procede alla rettifica di singoli componenti reddituali, è consentito, ai sensi del D.P.R. 600/1973, articolo 39, comma 1, lettera d), pure in presenza di contabilità formalmente tenuta, giacché la disposizione presuppone, appunto, scritture

regolarmente tenute e, tuttavia, contestabili in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata (cfr. sentenza n. 20857/2007).

Cassazione – sentenza n. 9084 – 30 novembre 2016 – 7 aprile 2017

La cartella definitiva impugnabile solo per vizi propri

La cartella esattoriale di pagamento, quando faccia seguito a un avviso di accertamento divenuto definitivo, si esaurisce in un'intimazione di pagamento della somma dovuta in base all'avviso e non integra un nuovo e autonomo atto impositivo, con la conseguenza che, in base al D.Lgs. 546/1992, articolo 19, comma 3, essa resta sindacabile in giudizio solo per vizi propri e non per questioni attinenti all'atto di accertamento da cui è sorto il debito. Ne consegue che tali ultimi vizi non possono essere fatti valere con l'impugnazione della cartella, una volta che sia definito con sentenza irrevocabile il giudizio tributario, salvo che il contribuente non sia venuto a conoscenza della pretesa impositiva solo con la notificazione della cartella predetta (cfr. sentenza n. 16641/2011).

Cassazione – sentenza n. 11610 – 14 dicembre 2016 – 11 maggio 2017

I dati della liquidazione valgono come dichiarazione

In tema di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto, l'Amministrazione finanziaria può, ai sensi del D.P.R. 600/1973, articolo 36-bis, comma 3, e D.P.R. 633/1972, articolo 54-bis, comma 3, procedere alla correzione dell'errore materiale commesso dal contribuente che abbia riportato delle eccedenze d'imposta risultanti dalla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente, qualora emerga dagli elementi in suo possesso che tale dichiarazione deve considerarsi omessa in quanto presentata ben oltre il termine di decadenza, potendosi in tal caso ritenere integrata la fattispecie legale di cui alle citate disposizioni, in base alla quale i dati contabili finali risultanti dall'attività di liquidazione si considerano, a tutti gli effetti, come dichiarati dal contribuente (cfr. sentenza n. 22402/2014.).

Cassazione – ordinanza n. 11339 – 22 marzo 2017 – 9 maggio 2017

Fatture inesistenti con prova a carico dell'ufficio

In tema di Iva, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative a operazioni inesistenti, spetta all'ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili (cfr. sentenze n. 13083/2014 e n. 428/2015).

Cassazione – ordinanza n. 11001 – 6 aprile 2017 – 5 maggio 2017

Indeducibile la fattura irregolare

In tema di imposte sui redditi, l'irregolarità della fattura, non redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti dal D.P.R. 633/1972, articolo 21 fa venir meno la presunzione di veridicità di quanto in essa rappresentato e la rende inidonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo, per cui l'Amministrazione finanziaria può contestare l'effettività delle operazioni ad essa sottese e ritenere indeducibili i costi nella stessa indicati (Cfr. sentenza n. 21446/2014).

Cassazione – ordinanza n. 11241 – 4 aprile 2017 – 9 maggio 2017



Ammessa l'iscrizione a ruolo a seguito di mancata presentazione della dichiarazione

In caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale Iva, è consentita l'iscrizione a ruolo dell'imposta e la conseguenziale emissione di cartella di pagamento, potendo il Fisco operare, con procedure automatizzate, un controllo formale che non tocchi la posizione sostanziale della parte contribuente e sia scevro da profili valutativi e/o estimativi nonché da atti di indagine diversi dal mero raffronto con dati ed elementi dell'Anagrafe tributaria, ai sensi del D.P.R. 633/1972, articoli 54-bis e 60, fatta salva, nel successivo giudizio di impugnazione della cartella, l'eventuale dimostrazione, a cura del contribuente, che la deduzione d'imposta, eseguita entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, riguardi acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad Iva e finalizzati ad operazioni imponibili (cfr. sentenza SS.UU. n. 17758/2016).

Cassazione – ordinanza n. 11135 – 1° febbraio 2017 – 5 maggio 2017

Deducibili i costi da reato nel rispetto dei principi generali

In tema di imposte sui redditi, giusta della L. 537/1993, articolo 14, comma 4-bis, nella formulazione introdotta con il D.L. 16/2012, articolo 8, comma 1, convertito con modifiche dalla L. 44/2012, l'acquirente dei beni può dedurre i costi relativi a operazioni soggettivamente inesistenti anche nell'ipotesi in cui sia consapevole del loro carattere fraudolento, salvi i limiti derivanti, in virtù del D.P.R. 917/1986, dai principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità, mentre è esclusa la deducibilità dei costi delle operazioni oggettivamente inesistenti (cfr. sentenze n. 10167/2012, n. 24426/2013 e n. 25249/2016).

Cassazione – ordinanza n. 11085 – 5 aprile 2017 – 5 maggio 2017

Brescia, 1 giugno 2017

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it