

ACCERTAMENTO

La Cassazione si esprime sul “tovagliometro”

di Luigi Ferrajoli

Presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti inducono a ritenere l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di passività dichiarate ai sensi dell'**art. 39**, comma 1, lett. d), del D.P.R. 600/1973.

Tali presunzioni, quando l'Amministrazione agisce nei confronti di esercizi di ristorazione, possono essere rinvenute anche nell'utilizzo dei **tovaglioli**: ad ogni coperto corrisponde un tovagliolo, più una piccola percentuale di tolleranza, ma oltre tali limiti l'Agenzia delle Entrate procede con l'accertamento **analitico-induttivo dei redditi**.

E' così che l'Amministrazione ha agito nei confronti di una società e dei suoi soci, ai quali sono stati notificati ben quindici **avvisi di accertamento** emessi ai fini IRPEG, IRPEF, IRAP e IVA per gli anni 1998, 1999 e 2000, con i quali sono stati recuperati a tassazione i maggiori **redditi** d'impresa e di partecipazione non dichiarati, sulla base del numero dei **pasti** - desumibile dal consumo dei **tovaglioli di carta**, ridotto di una percentuale di errore del 25% c.d. “**sfrido**” e di **stoffa** adoperati – maggiore di quelli risultanti dalle **fatture** e ricevute fiscali **emesse** negli anni in contestazione.

Avverso tali atti sia la società che i soci proponevano **ricorso** dinanzi alla **Commissione Tributaria** di primo grado di Trento, che **accoglieva parzialmente** le doglianze sollevate; i giudici di secondo grado **accoglievano** il gravame proposto dall'Agenzia e confermavano la legittimità dell'accertamento effettuato, disattendendo l'appello incidentale proposto dai contribuenti.

La vicenda giungeva quindi in Cassazione, in quanto, ad avviso dei contribuenti, i giudici di appello avrebbero **errato** nel ritenere legittimi gli accertamenti induttivi operati, ai sensi dell'art. 39, comma 1, del D.P.R. n. 600/1973, sulla base di **rilievi formali** di modesta entità, in presenza di una **contabilità** complessivamente **regolare** e nei confronti di soggetti i cui ricavi e **corrispettivi** dichiarati, nel triennio in contestazione, erano stati sempre **coerenti** con quelli previsti dagli specifici **studi di settore**.

La Suprema Corte, con la **sentenza n. 20060/14 del 24.09.2014 rigetta** il ricorso proposto dai contribuenti e conferma la **legittimità** del metodo di ricostruzione del reddito societario utilizzato dall'Ufficio.

Confermando precedenti orientamenti, i giudici di palazzaccio osservano che l'accertamento analitico-induttivo presuppone **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, sicché possa essere considerata, nel suo complesso, inattendibile.

Nel caso di specie, i rilievi mossi al contribuente circa la **mancata conservazione** ed esibizione degli **inventari** delle merci in giacenza, della conservazione delle **ricevute** fiscali, la non corrispondenza tra i **corrispettivi** annotati nei registri Iva con quelli risultanti dai documenti fiscali e la inattendibilità dei **redditi** dichiarati a fronte dei volumi di affari realizzati in ciascun anno contestato, sono stati puntualmente evidenziati dal giudice di appello.

La complessiva inattendibilità della contabilità così **delineata**, seppur a fronte della regolarità meramente formale, ad avviso dei Giudici, è **idonea** a legittimare l'accertamento induttivo, espletato dall'Ufficio sulla base del **riscontro** relativo al consumo dei tovaglioli utilizzati.

In materia la **Corte** ha più volte affermato che è legittimo l'accertamento che ricostruisca i ricavi di un'impresa di ristorazione sulla base del **consumo unitario dei tovaglioli** utilizzati (risultanti, per quelli di **carta**, dalle fatture o ricevute di acquisto, e per quelli di **stoffa**, dalle ricevute della lavanderia); per **ciascun pasto** ogni cliente adopererebbe normalmente **un solo** tovagliolo e, quindi, il numero di questi rappresenterebbe un fatto noto idoneo a lasciare **ragionevolmente** e verosimilmente presumere il numero dei pasti **effettivamente** consumati; altrettanto ragionevolmente, ad avviso dei giudici, occorre **sottrarre** al totale una certa percentuale di tovaglioli utilizzati normalmente per altri scopi, c.d. percentuale di **sfrido** (Cass. n. 9884/2002, Cass. n. 15808/2006, Cass. n. 13068/2011).

Circa il secondo aspetto evidenziato, i Giudici osservano che gli **studi** di settore costituiscono solo uno degli **strumenti** utilizzabili dall'Amministrazione per accertare in via induttiva il reddito reale del contribuente e, pertanto, in presenza di **altri** elementi da cui emergono gravi **incongruenze** tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati, la congruità agli studi **non impedisce** l'accertamento.