

CONTENZIOSO

Se presumi, presumo pure io

di Massimiliano Tasini, Patrizia Pellegrini

La sentenza della [**Corte di Cassazione 30 marzo 2017 n. 8279**](#) affronta la delicata questione del regime probatorio applicabile alle **indagini finanziarie**.

Si ricorda brevemente che, secondo una giurisprudenza che può oramai dirsi consolidata, laddove l'Amministrazione finanziaria ponga a base dell'accertamento tributario le risultanze di una indagine sui conti e sui depositi bancari, dette risultanze costituiscono una **presunzione legale**, ancorchè relativa ([**Cassazione 7267/2002**](#); [**Cassazione 7329/2003**](#)).

Da tale premessa, consegue che il Giudice non ha titolo per ritenere insufficienti le prove dedotte dal Fisco, essendo piuttosto **vincolato alle risultanze di tale indagine**; e dunque, al medesimo Giudice non resterà che esaminare le **prove contrarie dedotte dal contribuente** (ed indicate al fascicolo processuale) e valutarle alla luce dei principi enunciati dalla Suprema Corte.

La questione si presta a due distinti piani di indagine.

In primo luogo, non può non essere ricordato che la L. 311/2004, con effetto **1° gennaio 2005**, ha innovato l'[**articolo 32 D.P.R. 600/1973**](#) agli effetti delle imposte dirette (e, di riflesso, l'[**articolo 51 D.P.R. 633/1972**](#) per l'imposta sul valore aggiunto) **elidendo l'espressione "singoli"** dalla previsione normativa, la quale stabiliva che i **singoli dati ed elementi** sono posti a **base dell'accertamento** se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto.

A tal riguardo occorre precisare che, secondo la [**circolare AdE 32/E/2006**](#) "... il dato letterale della disposizione in commento, al pari dell'omologa previsione in materia di Iva, fa riferimento all'endiadi **"dati ed elementi"**, mentre il testo anteriore alla novella utilizzava l'espressione **"i singoli dati ed elementi"**. La mancata conferma dell'aggettivo **"singoli"** non deve indurre, tuttavia, a un facile sovradimensionamento della relativa soppressione nel senso che la stessa **non rappresenta sostanzialmente un allargamento delle modalità di utilizzo degli elementi di prova**. Tale abolizione, in concreto, non consente di ritenere che la contestazione dei singoli addebiti possa avvenire per **"masse"** o addirittura sulla base di un mero **"saldo contabile"**, atteso che, **anche dopo tale soppressione**, l'analisi deve riguardare **ogni singolo elemento della movimentazione**, quand'anche ricompresa in un'operazione unica e, a maggior ragione, quando si tratti di operazioni autonome".

La circolare nulla dice di più: una **tesi che disattende la chiara volontà del legislatore**, il quale di certo non si è scordato di riprodurre l'espressione **"singoli"**, ma, purtroppo, negli atti ufficiali non c'è traccia della **volontà sottesa a tale soppressione**.

Proprio prendendo le mosse da tale prospettazione, la Corte stigmatizza nella pronuncia in commento che **“la prova a carico del contribuente”** si sostanza nella dimostrazione **“...che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad 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”** (cfr. tra le tante [Cassazione 18081/2010](#)).

Fin qui, cattive, notizie.

La Corte prosegue però osservando che **“In ordine ... al tipo di prova che il contribuente ha l'onere di fornire al fine di vincere la presunzione legale di cui al citato articolo 32 è sì ammesso anche il ricorso alle presunzioni semplici ma le stesse devono essere sottoposte ad attenta verifica da parte del giudice, il quale è tenuto ad individuare analiticamente i fatti noti dai quali dedurre quelli ignoti, correlando ogni indizio (purchè grave preciso e concordante) ai movimenti bancari contestati, il cui significato deve essere apprezzato nei tempi, nell'ammontare e nel contesto complessivo”** ([Cassazione 22502/2011](#) richiamata da [Cassazione 4585/2015](#)).

La soluzione proposta in tale ultimo, fondamentale, passaggio, è tutt'altro che scontata, ove solo si consideri che ancora nel 2013 la stessa Corte aveva ritenuto con la **sentenza 2484** che ad una **presunzione legale relativa** andasse **contrapposta una prova e non un'altra presunzione**.

Registriamo infine, con piacere, che l'Agenzia delle Entrate nel ricorso per cassazione (era uscita soccombente nel secondo grado di giudizio) aveva rinunciato a contestare i prelevamenti non giustificati dopo aver dato atto della pronuncia [Corte Costituzionale 228/2014](#), che ha **reso irrilevanti tali movimenti relativamente ai professionisti**. È una posizione non solo condivisibile ma anche assai tempestiva, e va dunque registrata con soddisfazione.

Seminario di specializzazione

I PRINCIPALI STRUMENTI DI ACCERTAMENTO

Scopri le sedi in programmazione >