

ACCERTAMENTO

Accertamento basato sulla documentazione extracontabile

di Marco Bargagli

Nel **corso di una verifica fiscale**, nell'ambito degli **ordinari poteri** riservati agli uffici finanziari, accanto alle **risultanze derivanti dall'esame della documentazione contabile**, è possibile **acquisire dati e notizie anche di natura extracontabile**.

L'accesso ha infatti, tra le sue **principali finalità**, l'**acquisizione della documentazione** sia di natura **contabile che extracontabile**, sulla quale **espletare gli approfondimenti necessari** per lo svolgimento dell'attività ispettiva. Tale acquisizione può avvenire o attraverso la **spontanea esibizione da parte del contribuente** ovvero tramite **attività svolte personalmente dai verificatori**, volte al **materiale reperimento della stessa** (Cfr. [circolare 1/2008 del Comando Generale della GDF](#), volume 1, pagina n. 90).

In ordine alla documentazione acquisita riguardante **soggetti terzi** è possibile che, nel corso delle **ricerche effettuate presso la sede o il domicilio di un certo contribuente**, vengano rinvenuti libri, registri, scritture ed altri documenti, ivi compresa **documentazione extracontabile**, relativi ad **altre attività riconducibili allo stesso soggetto** nei cui riguardi viene svolto **l'accesso**, ovvero ad **altre attività riconducibili a terzi**.

In entrambi i casi, la **giurisprudenza di legittimità** (cfr. [ex multis Corte di Cassazione, sentenza n. 17420 depositata in data 30 agosto 2016](#)) ha riconosciuto che è possibile acquisire la documentazione **relativa all'attività o al contribuente** diversi da quelli cui si **riferiscono i provvedimenti che autorizzano l'accesso**, ferma restando, per l'eventualità in cui si intenda **sottoporre ad ispezione** detta documentazione, il **formale e distinto avvio di un'autonoma attività ispettiva** nei riguardi dell'**attività o del soggetto cui la stessa è riconducibile** (Cfr. [circolare 1/2008 del Comando Generale della GDF](#), volume 2, pagina n. 32).

Con specifico riferimento alla **rilevanza tributaria della documentazione extracontabile** (es. **file informatici, appunti manoscritti, brogliacci, quaderni etc.**), si è recentemente espressa la Corte di Cassazione con la [sentenza n. 14992 pubblicata in data 16 giugno 2017](#), la quale ha **confermato la legittimità della pretesa tributaria** in relazione ai **"compensi in nero"** percepiti dal contribuente, risultanti dalla **documentazione extracontabile**.

In particolare, nella **sentenza in rassegna**, si legge che il **giudice d'appello** aveva rilevato che dal **verbale di constatazione** redatto in sede di verifica si riscontrava il **ritrovamento**, presso la sede della **società verificata**, di **"appunti manoscritti, copia del libretto di risparmio etc."** ove erano state **contabilizzate operazioni "in nero"** e **pagamenti "in nero"** effettuati nei confronti di un **determinato soggetto economico**.

A parere del giudice tributario, gli **indizi forniti dall'ufficio**, prevalentemente **di natura extracontabile**, possedevano i **requisiti di gravità precisione e concordanza**, con conseguente **onere della prova** a carico del contribuente, che **doveva provare** che gli stessi non si riferivano a compensi percepiti in “**evasione di imposta**”.

Sul punto **gli ermellini hanno sottolineato** che, sulla base della **costante giurisprudenza**, nell'**accertamento delle imposte sui redditi**, l'[articolo 39, primo comma, lett. c\), del D.P.R. 600/1973](#) consente di procedere alla **rettifica del reddito** anche quando **l'incompletezza della dichiarazione** risulta dai **verbali relativi ad ispezioni** eseguite nei **confronti di altri contribuenti**, da cui derivino **presunzioni semplici**, desumibili anche dalla **documentazione extracontabile** ed in particolare dalla c.d. **“contabilità in nero”**, costituita da **appunti personali ed informazioni dell'imprenditore**.

Infatti, prosegue la Corte, tra le **scritture contabili disciplinate dagli articoli 2709 e ss. del codice civile** si ricomprendono anche **tutti i documenti che registrano, in termini qualitativi e monetari, singoli atti d'impresa**, ovvero rappresentano la **situazione patrimoniale dell'imprenditore ed il risultato economico dell'attività svolta** (cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 2094/2014, che ha affrontato la fattispecie relativa ad un **accertamento fondato sulla documentazione extracontabile di altro contribuente**, reperita in sede di **verifica nei confronti di quest'ultimo** e [Corte di Cassazione, sentenza n. 9210/2011](#)).

Appare quindi evidente che, sulla base dell'approccio ermeneutico espresso in sede di legittimità, la c.d. **“contabilità in nero”**, costituita da **appunti personali ed informazioni dell'imprenditore**, rappresenta un **valido elemento indiziario**, dotato dei **requisiti di gravità, precisione e concordanza** con conseguente **accertamento induttivo** a carico del contribuente che non riesce a fornire **idonea prova contraria** (cfr. Corte di [Cassazione, sentenza n. 24052/2011](#) e [sentenza n. 4080/2015](#)).

In conclusione, la suprema Corte **ha confermato la tesi espressa** da parte dell'ufficio, **respingendo il ricorso** presentato dal contribuente.

Seminario di specializzazione

ILLECITI FINANZIARI CORRELATI ALL'EVASIONE FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)