

ACCERTAMENTO

Le anomalie sul materiale di consumo legittimano l'accertamento

di Angelo Ginex

Fra gli **elementi presuntivi semplici** utilizzabili ai fini accertativi, purché **gravi, precisi e concordanti**, rientrano quelli relativi all'impiego di **materiale di consumo**, ove indicativi di rilevanti incongruenze tra costi e ricavi e, quindi, di attività non dichiarate o di passività dichiarate, secondo **canoni di ragionevole probabilità**. È questo il principio ribadito dalla **Corte di Cassazione**, con [ordinanza 21 febbraio 2018, n. 4168](#), conformemente al proprio costante e pacifico orientamento in materia.

Il caso affrontato dalla Suprema Corte prende le mosse dalla notifica ad un odontoiatra di un **avviso di accertamento analitico-induttivo** ex [articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#), fondato sulla presunta esistenza di attività non dichiarate, stante la **notevole discrasia fra i ricavi indicati in dichiarazione e l'entità del materiale di consumo utilizzato nell'esercizio della propria attività professionale** (in particolare, il numero di **guanti monouso** adoperati).

La sentenza di secondo grado, impugnata dal contribuente, dichiarava **legittimo** l'accertamento analitico-induttivo *de quo*, sulla base della considerazione per la quale **l'esistenza di una forte discrepanza** fra i materiali di consumo utilizzati e gli introiti indicati nella dichiarazione sottoposta a rettifica **si configura come un presupposto che legittima la tipologia di accertamento adoperata**, essendo qualificabile come una presunzione **grave, precisa e concordante**.

Per tale ragione, il contribuente proponeva **ricorso per cassazione**, eccependo l'illegittimità dell'avviso di accertamento notificatogli, in quanto emesso in presenza di **contabilità regolarmente tenuta** e, comunque, sulla base di presunzioni semplici, che necessitavano però dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, e non di un **unico dato incerto e ricostruito in modo arbitrario**, quale il **numero dei guanti impiegati**.

Nella pronuncia in rassegna, i Giudici di Piazza Cavour hanno osservato, in prima battuta, come l'accertamento analitico-induttivo di cui all'[articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#) sia consentito anche in presenza di una **contabilità formalmente tenuta**, giacché la stessa disposizione presuppone l'esistenza di scritture regolarmente tenute e, tuttavia, contestabili in forza di valutazioni fondate su **presunzioni gravi, precise e concordanti** che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata (cfr., [Cass. n. 13068/2011](#)).

Conseguentemente, nella ipotesi in cui vengano riscontrate delle **anomalie**, l'Amministrazione finanziaria è **legittimata a desumere**, sulla base delle predette presunzioni, **l'esistenza di**

attività non dichiarate o di passività dichiarate, senza che a ciò sia di ostacolo la conformità dei ricavi indicati in dichiarazione agli **studi di settore**, costituenti solo uno degli strumenti utilizzabili dai verificatori fiscali per accertare in via induttiva il reddito reale del contribuente (cfr., [Cass., n. 20060/2014](#)).

Pertanto, l'Amministrazione finanziaria può procedere ad **accertamento analitico-induttivo**, con la **verifica del numero di guanti monouso** utilizzati da un odontoiatra nell'esercizio della propria attività professionale, che rientra *sine dubio* tra gli **elementi presuntivi semplici** utilizzabili ai fini accertativi, purché gravi, precisi e concordanti, dacché esiste una **correlazione** tra il **materiale di consumo adoperato** e gli **interventi sui pazienti** (cfr., [Cass. n. 14879/2008](#)).

Da ultimo, la Suprema Corte ha precisato che, nella **prova per presunzioni**, la relazione tra il fatto noto (numero di guanti utilizzati) e quello ignoto (attività non dichiarate) non deve avere carattere di necessità, essendo sufficiente che l'esistenza del fatto da dimostrare derivi come conseguenza del fatto noto alla stregua di **canoni di ragionevole probabilità**.

Sulla base di tali argomentazioni, la Corte di Cassazione ha **rigettato il ricorso** proposto dal contribuente, con condanna al pagamento delle spese del giudizio di legittimità.



Seminario di specializzazione
**NULLITÀ E FALSITÀ DEL BILANCIO E
DELLE DICHIARAZIONI FISCALI**
Scopri le sedi in programmazione >