

ACCERTAMENTO

Accertamento analitico-induttivo

di **EVOLUTION**



L'articolo 39, comma 1, lettera d) del D.P.R. 600/1973 individua un metodo di accertamento cd. analitico-induttivo (o anche analitico-presuntivo) che consente all'ufficio di muovere dai dati analitici indicati nella contabilità del contribuente per giungere, attraverso l'utilizzo di presunzioni gravi, precise e concordanti, alla determinazione di attività non dichiarate o al disconoscimento di passività dichiarate, prescindendo parzialmente dalle scritture contabili.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Accertamento", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza gli elementi che caratterizzano l'accertamento analitico-induttivo secondo quanto disposto dal DPR 600/1973.

L'accertamento analitico-induttivo è una tipologia di accertamento ammissibile quando risulta l'**incompletezza**, la **falsità** o l'**inesattezza** dei dati indicati nella dichiarazione. Questi elementi devono risultare dall'ispezione delle **scritture contabili** e dalle altre verifiche di cui all'[articolo 33 del D.P.R. 600/1973](#), ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle **registrazioni contabili** sulla scorta delle fatture e degli altri atti e documenti relativi all'impresa nonché dei dati e delle notizie raccolti dall'ufficio nei modi previsti dall'[articolo 32 del D.P.R. 600/1973](#).

Risulta essere fondamentale **distinguere l'accertamento analitico-induttivo** dalla diversa tipologia prevista dal secondo comma dell'articolo 39, ovvero quella dell'**accertamento induttivo puro**.

Il discrimine tra le due diverse metodologie accertative deve essere ricercato nella **parziale o totale inattendibilità delle scritture contabili**.

Nel primo caso, se l'incompletezza, falsità o inesattezza degli elementi indicati non è tale da compromettere l'attendibilità dell'intero impianto contabile, l'ufficio può soltanto **completare** le lacune riscontrate; nel secondo caso invece, considerato che le omissioni o le false o inesatte indicazioni risultano tali da inficiare l'attendibilità di tutti i dati contabili, l'ufficio può prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e delle scritture contabili in quanto esistenti, procedendo a determinare l'imponibile in base a **presunzioni anche non gravi, precise e concordanti** (Cassazione, 7 ottobre 2016 n. 20132).

Il controllo svolto dall'Amministrazione Finanziaria si viene a compiere in presenza di presunzioni, le quali, ai sensi dell'[articolo 2727 cod. civ.](#), sono considerate come conseguenze che la legge o il giudice trae da un **fatto noto** per risalire ad un fatto ignorato. Tali presunzioni vengono distinte in legali oppure semplici:

- sono **presunzioni legali** quelle la cui valenza in termini probatori è stabilita direttamente dalla legge, non essendo concesso al giudice discostarsi da tale valutazione. Esse si distinguono, poi, in **relative** e **assolute**, a seconda che sia o meno prevista la possibilità di fornire prova contraria.
- sono **presunzioni semplici**, invece, sono quelle in cui la legge rimette al libero apprezzamento del giudice la valutazione circa il valore probatorio delle stesse.

Affinché possano assumere valore probatorio, le presunzioni devono essere:

- **gravi**, ovvero devono essere altamente attendibili;
- **precise**, ossia dotate di specificità e concretezza e non suscettibili di diversa e altrettanto verosimile interpretazione;
- **concordanti**, quindi non contrastanti tra loro e non contraddette da altri elementi probatori caratterizzati da un elevato grado di certezza.

È consolidato orientamento giurisprudenziale secondo cui la relazione tra il **fatto noto** e quello **ignoto** non debba avere carattere di necessità, essendo sufficiente che l'esistenza di quest'ultimo derivi dal primo come **conseguenza ragionevolmente possibile e verosimile**, secondo un criterio di **normalità**.

La determinazione analitico-induttiva delle attività sottratte a tassazione viene comunemente definita **ricostruzione** e può avvenire con diverse modalità.

Secondo la circolare n. 1/2018 della Guardia di Finanza, contenente le istruzioni sull'attività di verifica, i diversi metodi di **ricostruzione indiretta** possono essere sostanzialmente distinti in tre categorie, ovvero:

- **ricostruzioni basate sui dati relativi alla movimentazione delle merci;**
- **ricostruzioni basate sui dati relativi ai fattori della produzione o ad altri elementi strutturali;**
- **ricostruzioni basate su altri elementi di fatto o documentali.**



EVOLUTION
Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 15 giorni >](#)

Design by valcarenghi / Freepik