

ACCERTAMENTO

Gli appunti extracontabili possono essere utilizzati per l'accertamento

di Marco Bargagli

La **verifica fiscale** viene definita come **un'indagine di polizia amministrativa** finalizzata a:

- **prevenire, ricercare e reprimere le violazioni alle norme tributarie e finanziarie;**
- **qualificare e quantificare la capacità contributiva** del soggetto che ad essa viene sottoposto.

La stessa può essere **eseguita nei confronti di qualunque persona fisica o giuridica o società di persone o ente** che abbia **effettuato attività** in relazione alle quali le **norme tributarie o finanziarie pongono obblighi o divieti la cui inosservanza è sanzionata in via amministrativa e/o penale** (cfr. circolare del Comando Generale della Guardia di Finanza - III Reparto Operazioni - Ufficio Fiscalità - [circolare n. 1/1998](#), Prot. n. 360000 del 20 ottobre 1998 - Volume I - Potestà e metodologia dei controlli).

In tale contesto, nel corso delle operazioni di **accesso presso la sede del contribuente ispezionato**, esercitando i poteri previsti dall'ordinamento giuridico e, in particolare, dall'[articolo 52 D.P.R. 633/1972](#), ai fini Iva richiamato dall'[articolo 33 D.P.R. 600/1973](#), i funzionari dell'Amministrazione finanziaria possono effettuare **mirate ricerche** con lo scopo di reperire **documentazione contabile e extracontabile** all'interno dei locali **nella disponibilità del contribuente ispezionato**.

Nello specifico, per **espressa disposizione normativa**:

- **l'ispezione documentale** si estende a tutti i **libri, registri, documenti e scritture**, compresi quelli **la cui tenuta e conservazione non sono obbligatorie**, che si trovano nei locali in cui l'accesso viene eseguito, o che sono comunque **accessibili tramite apparecchiature informatiche installate in detti locali**;
- i **libri, registri, scritture e documenti** di cui è rifiutata **l'esibizione non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente** ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa. In merito, per **rifiuto di esibizione** si intendono anche la **dichiarazione di non possedere i libri, registri, documenti e scritture e la sottrazione di essi all'ispezione**.

Ai fini **dell'accertamento delle imposte sui redditi**, l'[articolo 39, comma 1, lett. c\), D.P.R. 600/1973](#), consente di **procedere alla rettifica del reddito d'impresa** delle persone fisiche

anche quando l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta "... **dai verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti o da altri atti e documenti in possesso dell'ufficio**" da cui possono derivare **presunzioni semplici**, desumibili anche dalla **documentazione extracontabile** acquisita alla verifica fiscale, tra cui può essere annoverata anche la c.d. "**contabilità parallela**", generalmente costituita da **appunti manoscritti** redatti da parte del **soggetto ispezionato**.

Infatti, come **espressamente chiarito dalla giurisprudenza di legittimità**, rientrano nella definizione di "**scritture contabili**" disciplinate dagli articoli 2709 e ss. cod. civ. tutti quei documenti che **registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa**, ovvero rappresentino la **situazione patrimoniale dell'imprenditore ed il risultato economico dell'attività svolta** (cfr. Corte di cassazione, sentenza n. 14150 dell'11.07.2016).

In merito, le **ricostruzioni indirette del volume d'affari** possono essere fondate anche sulla base di **prove presuntive** e, in particolare, sulle risultanze di **elementi documentali o di natura extracontabile** acquisiti agli atti della verifica fiscale, **idonei a fornire precise indicazioni in ordine all'effettiva capacita contributiva** e dei correlati componenti reddituali **conseguiti dall'impresa o dal professionista sottoposto a controllo**.

È infatti possibile che i **dati e gli elementi espressivi dell'effettiva redditività di un'impresa o di un'attività di lavoro autonomo** siano rilevabili anche dalla **documentazione extracontabile rinvenuta nel corso dell'ispezione**, sia che si tratti di documenti dai quali sia **possibile trarre indicazioni circa le operazioni attive e passive effettivamente poste in essere** rispetto a quelle contabilizzate, sia che si tratti di documentazione avente **finalità di controllo interno o di natura commerciale** (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III - parte V - capitolo 1 "Le metodologie di controllo basate su prove presuntive", pag. 21 e ss.).

In ordine alla rilevanza della **documentazione extracontabile** ai fini dell'accertamento di maggiori redditi è **nuovamente intervenuta, in sede di legittimità, la suprema Corte di cassazione con la sentenza n. 3264 del 05.02.2019**.

Gli ermellini, **confermando le argomentazioni logico-giuridiche sopra esposte** e richiamando le disposizioni previste in tema di accertamento delle imposte sui redditi dal citato articolo 39, comma 1, lett. c), D.P.R. 600/1973, hanno sancito che è **possibile procedere alla rettifica del reddito** sulla base anche delle **risultanze della "contabilità in nero"**, sebbene rinvenuta preso terzi, costituita da **appunti personali ed informazioni dell'imprenditore**, la quale **rappresenta un valido elemento indiziario**, dotato dei requisiti di **gravità, precisione e concordanza** prescritti dall'articolo 39 D.P.R. 600/1973.

In buona sostanza, la **stessa documentazione extracontabile - per il suo valore probatorio - legittima, a prescindere dalla sussistenza di qualsivoglia altro elemento, il ricorso all'accertamento induttivo incombendo sul contribuente l'onere di fornire idonea prova contraria**, al fine di **contestare l'atto impositivo notificatogli**.

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)