

ACCERTAMENTO

Illegittimo l'accertamento da saldo negativo di cassa con prova dell'errore contabile

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

COOPERATIVE DI PRODUZIONE E LAVORO: NUOVI CASI PRATICI PER LA CORRETTA GESTIONE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

In tema di **accertamento induttivo** del reddito di impresa, la presunzione sull'esistenza di **ricavi non contabilizzati** in presenza di un **saldo negativo di cassa**, può essere superata dal contribuente producendo la **documentazione comprovante l'erronea contabilizzazione** di detto saldo, pur nella **inesattezza del metodo** di registrazione contabile.

È questo il principio ribadito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 39053, depositata ieri 9 dicembre**.

Il caso sottoposto all'attenzione dei giudici di vertice trae origine dalla **notifica** al titolare di una impresa individuale di un **avviso di accertamento per Irpef, Irap ed IVA**.

L'atto veniva **impugnato** dinanzi alla competente Commissione tributaria provinciale, la quale rigettava il ricorso. La Commissione tributaria regionale della Lombardia, tuttavia, ribaltava l'esito del giudizio di primo grado, statuendo che il contribuente avesse **provato un'erronea contabilizzazione dei saldi di cassa**, peraltro verificatasi **soltanto in due mensilità** dell'anno oggetto di accertamento.

L'Agenzia delle Entrate proponeva quindi **ricorso in Cassazione** lamentando la **violazione** dell'[articolo 2697 cod. civ.](#), dell'[articolo 32, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#) e dell'[articolo 85 Tuir](#), per avere, i giudici di appello, ritenuto **erroneamente** che il contribuente avesse **provato l'inesistenza di un saldo negativo**, pur nell'inesattezza del metodo di registrazione contabile. Veniva altresì denunciata la **violazione e falsa applicazione** degli [articoli 132 cod. proc. civ.](#) e [36 D.Lgs. 546/1992](#) in quanto, secondo l'Amministrazione finanziaria, la sentenza di secondo grado aveva una **motivazione illogica** in relazione alla **prova** dell'inesistenza di un saldo negativo di cassa.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto **infondate** le suddette doglianze, rammentando innanzitutto il **consolidato orientamento di legittimità in tema di saldo negativo di cassa**.

Come noto, è costante l'affermazione dei giudici di vertice secondo cui, in tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa ai fini Irpeg ed IVA, ai sensi degli [articoli 39 D.P.R. 600/1973 e 54 D.P.R. 633/1972](#), la sussistenza di un **saldo negativo di cassa**, implicando che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, oltre a costituire **un'anomalia contabile**, fa presumere l'esistenza di **ricavi non contabilizzati in misura almeno pari al disavanzo** (cfr., [Cass. Sent. 27.11.2020, n. 27147](#); [Cass. Ord. 25.10.2017, n. 25289](#)).

Detto in altri termini, poiché la **chiusura in rosso** di un conto cassa significa, senza possibilità di dubbio, che le voci di spesa sono di entità superiore a quella degli introiti registrati, ne deriva, quale **logica conseguenza**, l'esistenza di **altri ricavi, non registrati, in misura almeno pari al disavanzo**.

Inoltre, la Corte ha precisato che tali principi sono da rispettare anche nel caso di **registrazione infrannuale dei saldi negativi di cassa**, come nel caso in cui il disavanzo sia stato constatato alla scadenza di uno o più mesi dell'anno contabile, essendo comune la *ratio* di **far emergere l'esistenza e consentire la tassazione di ricavi non contabilizzati**, di cui si presume il conseguimento in misura corrispondente alle poste negative (cfr. [Cass. Sent. 27.11.2020 n.27147](#)).

Tuttavia, in relazione alla fattispecie oggetto di analisi – così come sottolineato dalla Cassazione – i giudici di appello hanno **motivato in modo congruo ed adeguato il superamento di tale presunzione**, poiché gli stessi hanno dato atto che il contribuente avesse prodotto **documentazione comprovante l'erronea contabilizzazione dei saldi di cassa**, peraltro limitata soltanto alle prime **due mensilità** dell'anno di imposta.

Infatti, così come precisato dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia, al successivo **terzo mese il conto** dell'impresa è tornato **in equilibrio** con un **saldo positivo**, che poi si è protratto nei restanti mesi del periodo di imposta.

Sul punto, la Corte di Cassazione ha affermato testualmente che: «*la giustificazione addotta dal contribuente – per cui si era trattato di una registrazione per dati aggregati, che aveva trovato il proprio compimento nel trimestre di riferimento – era apparsa plausibile, pur nella inesattezza del metodo di registrazione contabile, considerando che si trattava di una mera irregolarità registratasi soltanto nei primi due mesi dell'anno senza riflessi pregiudizievoli sulla successiva tenuta della contabilità. In tal modo, la motivazione del decisum attinge la soglia del minimo costituzionale*».

Sulla base delle suesposte argomentazioni, quindi, il **ricorso è stato rigettato e l'Agenzia è stata condannata al pagamento delle spese giudiziali**.