

## 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**.