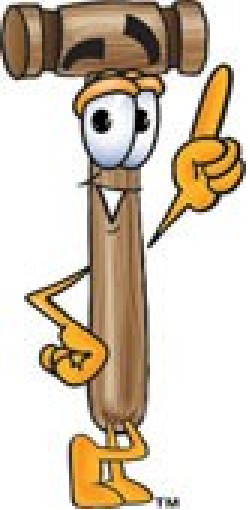


Onere della prova, richieste istruttorie e poteri istruttori della Commissione tributaria

A cura di Domenico Chindemi



Quesito

Quali sono i poteri di indagine del giudice tributario?

Poteri di indagine del giudice tributario

- **Limitati al riscontro della consistenza della pretesa fatta valere dall'amministrazione finanziaria con l'atto impositivo, alla stregua dei presupposti di fatto e di diritto in esso enunciati Cass. n. 20516/06).**

Poteri di indagine del giudice tributario

- **rilevabilità d'ufficio delle eventuali cause di invalidità o di inopponibilità all'amministrazione del contrattostipulato dal contribuente, sempre che, ovviamente, ciò non sia precluso, nella fase di impugnazione, dal giudicato interno eventualmente già formatosi sul punto o (nel giudizio di legittimità) dalla necessità di indagini di fatto. Cass. 23.12.2008 n. 30055**



Quesito

Su chi grava in giudizio l'onere della prova?

- **l' A.F. è attore in senso sostanziale e perciò gravata dall'onere di provare la fondatezza della pretesa tributaria così come azionata con l'atto impositivo**
- **Cass. 23.12.2008 n. 30055**

Onere della prova e obblighi del Giudice Tributario

- **“A fronte del mancato assolvimento dell’onere probatorio da parte del soggetto onerato, il giudice tributario non è tenuto ad acquisire d’ufficio le prove in forza dei poteri istruttori attribuitigli dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, perché tali poteri sono meramente integrativi (e non esonerativi) dell’onere probatorio principale e vanno esercitati, al fine di dare attuazione al principio costituzionale delle parti nel processo, solo per sopperire all’impossibilità di una parte di esibire documenti in possesso dell’altra”.**
- **Cassazione, n. 683/09**



Quesito

Possibile l' acquisizione d'ufficio di documenti nel processo tributario?

Acquisizione di documenti nel processo tributario

- **abrogato** l'art. 7 c. 3 del D.lgs 546/92 che prevedeva tra i poteri della Commissione, la facoltà di **ordinare alle parti il deposito di documenti** ritenuti necessari per la decisione della causa.
- Il giudice tributario non potrà, quindi, più desumere argomenti di prova dalla mancata produzione di documenti ex art. 116 c.p.c.

Acquisizione di documenti nel processo tributario

- **La previsione di cui all'art. 7, terzo comma, D. Lgs. n. 546 del 1992, applicabile ratione temporis (prima della sua abrogazione), che consentiva l'acquisizione del processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, e non prodotto in giudizio dall'Amministrazione finanziaria, costituiva una attività di integrazione e completamento degli atti in possesso del giudice che non era inibita in un momento storico in cui non era ancora vigente il principio costituzionale che impone ai giudici la terzietà e getta forti dubbi sulla ammissibilità delle indagini d'ufficio di natura inquisitoria.(Cass. Sez. trib., 12/07/2006, n. 15810**

Acquisizione di documenti nel processo tributario

- **Il giudice tributario non ha più la potestà di ordinare alle parti, pur nei limiti dei fatti dedotti, di produrre documenti ritenuti necessari ai fini della decisione, e tale normativa non viola gli artt. 3 e 24 della Costituzione, avendo la riforma dato applicabilità nel processo tributario, al principio dell'onere della prova di cui all'art. 2697 cod. civ. (Corte Cost.29/03/2007, n. 109)**



Quesito

**Valore delle dichiarazioni di terzi nel
processo tributario?**

Valore probatorio delle dichiarazioni di terzi

- **È legittima l'utilizzazione delle dichiarazioni di terzi (nella specie clienti di una S.n.c.) , non essendo in contrasto con il divieto di assunzione di prove testimoniali nel processo tributario, al fine della ricostruzione induttiva del reddito presumibile del contribuente, spettando a quest'ultimo l'onere di fornire elementi contrastanti con le deduzioni in tal modo ricavate.**
- **Cass., 18/06/2008, n. 16418**

Utilizzo della documentazione acquisita nel corso dell'attività di polizia tributaria

- **Non è condizionato all'esistenza dell'autorizzazione, di cui all'art. 63 d.P.R. n. 633 del 1972, che è posta ad esclusiva tutela del segreto istruttorio.**
- **è irrilevante, in un giudizio relativo alla contestazione dell'accertamento del maggior imponibile Irpeg e Ilor di una società commerciale, ricostruito sulla base della detta documentazione acquisita dalla Guardia di Finanza, la questione relativa alla mancata produzione della autorizzazione stessa ovvero alla sua tardività.**
- **(Cass., Sez. trib., 16/06/2006, n. 14055)**

Valore probatorio delle dichiarazioni di terzi

- **L'art. 7, comma 4, D. LGS. n. 546/1992, nel porre il divieto di prova testimoniale nel processo tributario, ha natura e valore esclusivamente processuale riferendosi alla prova in senso tecnico. Pertanto, sono pienamente utilizzabili, quali elementi di prova, le mere informazioni acquisite e verbalizzate dagli organi di verifica nell'ambito dell'attività ispettiva,**
- **Cass 16.5.2007 n. 11202**

Valore probatorio delle dichiarazioni di terzi

- ***il giudice può desumere elementi di prova (anche) dalle dichiarazioni confessorie rese da un terzo, richiamate nel rapporto della Guardia di finanza prodotto in giudizio. Tali dichiarazioni, sono quindi valutabili dal giudice secondo il suo prudente apprezzamento, che, qualora non illogicamente motivato, è insindacabile in sede di legittimità. Cass. 13.2.2009 n. 3569***

Valore probatorio delle dichiarazioni di terzi

- **Gli elementi indiziari, come la dichiarazione del terzo acquisita dalla guardia di finanza nel corso di un'ispezione, il cui verbale era stato debitamente notificato al contribuente, concorrono a formare il convincimento del giudice, se confortati da altri elementi di prova (C. 20/04/2007, n. 9402)**

Valore probatorio delle dichiarazioni di terzi

- **se rivestono i caratteri di gravità, precisione e concordanza di cui all'art. 2729 cod. civ., essi danno luogo a presunzioni semplici (artt. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e 54 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633), generalmente ammissibili nel contenzioso tributario, nonostante il divieto di prova testimoniale**
- **È inesatto che gli indizi possano "assurgere a prove documentali" se confortati da "ulteriori indagini", da eseguire necessariamente da parte dell'ufficio "per provare la fondatezza delle dichiarazioni rese a verbale" dal terzo (C. 20/04/2007, n. 9402)**

Dichiarazioni di terzi

- **La prova si può desumere anche da confessioni di terzi.
Cass. 13/2/2009, n. 3569**



Quesito

Le fotocopie hanno valore probatorio?

- **La produzione di documenti in copia fotostatica costituisce mezzo idoneo per introdurre la prova nel processo. Cass., Sez. Trib., 24/04/2009, n. 9773**
-



Quesito

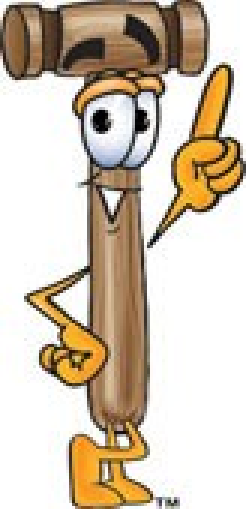
Le autocertificazioni hanno valore probatorio?

Escluso il valore probatorio delle autocertificazioni

- **Le dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà e le autocertificazioni in genere hanno validità certificativa e probatoria esclusivamente in alcune procedure amministrative, ma sono prive di qualsiasi efficacia in sede giurisdizionale, trovando ostacolo invalicabile, nel contenzioso tributario, la previsione dell'articolo 7, comma 4, del Dlgs n. 546/1992, altrimenti si finirebbe per introdurre nel processo tributario - eludendo il divieto di giuramento sancito dalla richiamata disposizione - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato, ma anche costituito al di fuori del processo. Cass. 15.1. 2007, n. 703₂₃**

Valore probatorio dei riscontri bancari e delle dichiarazioni di terzi

- **L'art. 32, D.P.R. n. 600/1973 fissa la presunzione per cui in sede di accertamento i prelevamenti e i versamenti operati sui conti correnti bancari vanno imputati a ricavi conseguiti nel corso dell'attività d'impresa.**



Quesito

Che valore hanno i verbali di S.I.T. del processo penale nel processo tributario?

- **Valore di elementi di prova che possono essere superati da altre dichiarazioni contrarie prodotte in giudizio.**
- **Va considerato che tali dichiarazioni, raccolte nella fase delle indagini preliminari, possono anche non reggere al vaglio dibattimentale.**
- **Sarò onere dell'interessato produrre la sentenza che esamina tali prove**



Quesito

Che valore probatorio hanno i riscontri bancari?

Valore probatorio dei riscontri bancari e delle dichiarazioni di terzi

- **Al fine di superare questa presunzione posta a carico del contribuente, non è sufficiente che il contribuente dimostri genericamente di aver fatto affluire su un proprio conto, nell'esercizio della propria professione, somme affidategli da terzi in amministrazione, ma è necessario che egli fornisca la prova analitica della inerenza della sua attività di maneggio di denaro altrui di ogni singola movimentazione del conto**
- **Cass., 19/03/2009, n. 6617**

Valore probatorio dei riscontri bancari e delle dichiarazioni di terzi

- **Salva prova contraria fornita dal contribuente, versamenti e prelevamenti sono considerati ricavi.**

Cass. 25/03/2009, n. 7174

Valore probatorio dei riscontri bancari e delle dichiarazioni di terzi

- **Hanno valore indiziario i riscontri bancari o la segnalazione di particolare affidabilità delle dichiarazioni del terzo, aventi natura "confessoria" per le conseguenze negative nei suoi stessi confronti posti a fondamento e motivazione degli avvisi o ulteriormente dedotti dall'ufficio (C. 20/04/2007, n. 9402)**

Onere di produzione in giudizio del verbale della G. d. F.

- **Non grava sul cittadino l'onere di produrre in giudizio il p.v.c, nemmeno in relazione agli atti notificati prima dell'entrata in vigore dello Statuto del Contribuente.**
- **Cass. 12/02/2009, n. 3456)**



Quesito

Quando è necessaria l'autorizzazione all'accesso da parte del Procuratore della Repubblica?

Autorizzazione all' accesso domiciliare

- **L'autorizzazione del Procuratore della Repubblica all'accesso domiciliare, prescritta in materia di IVA dall'art. 52 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (e necessaria anche in tema di imposte dirette, in virtù del richiamo contenuto nell'art. 33 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600), in quanto sottesa all'acquisizione degli elementi di riscontro della supposta evasione fiscale, al fine di evitarne l'occultamento o la distruzione, è contraddistinta da un largo margine di discrezionalità, da cui discende il carattere necessariamente sintetico della relativa motivazione: l'obbligo motivazionale deve pertanto ritenersi assolto nel caso in cui risultino indicate la nota e l'autorità richiedente, con la specificazione che il provvedimento trova causa e giustificazione nell'esistenza di gravi indizi di violazione della legge fiscale, la cui valutazione dev'essere effettuata "ex ante" con prudente apprezzamento. (C. 23/04/2007, n. 9565**

Autorizzazione all' accesso domiciliare

- **in tema di accertamento delle imposte, l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica all'accesso domiciliare, prescritta in materia di IVA dall'art. 52 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (e necessaria anche in tema di imposte dirette, in virtu' del richiamo contenuto nell'art. 33 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600) mira a conciliare la rilevanza che la Carta Costituzionale attribuisce alla tutela del domicilio di ogni cittadino della Repubblica, la cui inviolabilita' e' espressamente riconosciuta dall'art. 14 co. 1 Cost con l'esigenza dell'acquisizione degli elementi di riscontro di una supposta evasione fiscale, al fine di evitarne l'occultamento o la distruzione.**
- **Cass 20/3/2009 n. 6836**

Autorizzazione all' accesso domiciliare

- **il provvedimento di autorizzazione deve necessariamente trovare causa e giustificazione nell'esistenza di gravi indizi di violazione della legge fiscale, la cui valutazione va effettuata "ex ante" con prudente apprezzamento, e sia, pur concisamente, motivato. “**
- **Cass 20/3/2009 n. 6836**

Autorizzazione all' accesso domiciliare

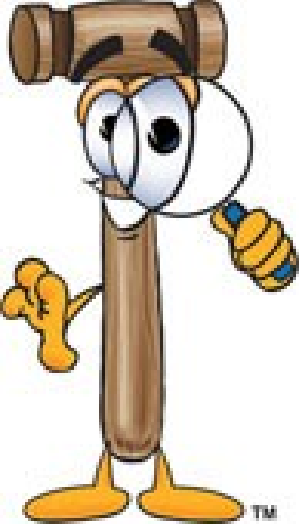
- **E cio', a maggior ragione, quando si tratti del domicilio di un soggetto che, rispetto ai fine di acquisizione degli elementi probatori dell'evasione fiscale contemplato dal provvedimento autorizzativo, non sia il soggetto attivo delle presunte violazioni ma debba essere invece ritenuto un **mero terzo****
- **Cass 20/3/2009 n. 6836**

Autorizzazione all' accesso domiciliare

- **" il giudice tributario, in sede di impugnazione dell'atto impositivo basato su libri, registri, documenti ed altre prove reperite mediante accesso domiciliare autorizzato dal procuratore della Repubblica, ha il potere - dovere (in ossequio al canone ermeneutico secondo cui va privilegiata l'interpretazione conforme ai precetti costituzionali, nella specie agli artt. 14 e 113 Cost.), oltre che di verificare la presenza, nel decreto autorizzativo, di motivazione - sia pure concisa o "per relationem" mediante recepimento dei rilievi dell'organo richiedente - circa il concorso di gravi indizi del verificarsi dell'illecito fiscale, anche di controllare la correttezza in diritto del relativo apprezzamento, nel senso che faccia riferimento ad elementi cui l'ordinamento attribuisca valenza indiziaria. Cass 20/3/2009 n. 6836**

Autorizzazione all' accesso domiciliare: Informazioni anonime

- **il giudice deve negare la legittimità dell'autorizzazione emessa esclusivamente sulla scorta di informazioni anonime, valutando il fondamento della pretesa fiscale senza tenere conto di quelle prove" (Sez.Un. 16424/02) Cass 20/3/2009 n. 6836**



Quesito

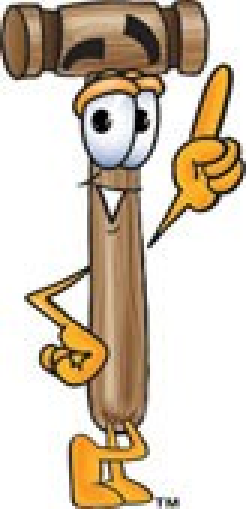
Come incide il principio di non contestazione sulla prova?

Principio di non contestazione

- **Inteso come onere di contestazione tempestiva e non necessità di prova riguardo ai fatti non tempestivamente contestati o non contestati del tutto e della pacificità del fatto in mancanza di contestazione.**
- **Si applica anche al processo tributario**

Principio di non contestazione in caso di richiesta di agevolazioni

- Ove l'Amministrazione finanziaria non abbia contestato i fatti presupposto dell'agevolazione fiscale richiesta dal contribuente quest'ultimo deve comunque dare prova dei fatti costitutivi dello stesso.
- Infatti, il processo tributario, anche nella specie del giudizio di rimborso, costituisce sempre un giudizio d'impugnazione di un atto autoritativo dell'amministrazione finanziaria sull'istanza del contribuente, per cui è l'atto impugnato (o il silenzio serbato dall'ufficio) a esprimere la posizione processuale dell'Amministrazione nei giudizi, che non può essere modificata se non attraverso un idoneo atto di autotutela. Pertanto, ove l'onere dei fatti costitutivi della pretesa fatta valere in giudizio non incomba sull'Amministrazione finanziaria, **questa non ha l'onere di contestare espressamente i fatti affermati dal contribuente.** (Cass. sez. trib 6/09/2006, n. 19187)

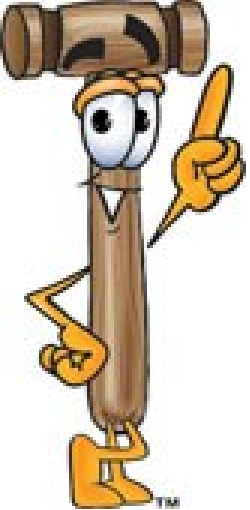


Quesito

Può l'A,F. qualificare diversamente i contratti?

Diversa qualificazione dei contratti

- **L'Amministrazione finanziaria può, già in sede di accertamento fiscale, qualificare diversamente i contratti posti in essere dalle parti e di assoggettarli ad un trattamento fiscale meno favorevole di quello altrimenti applicabile. In applicazione di tale principio la Cassazione ha ritenuto legittimo l'avviso di liquidazione dell'Ufficio fiscale che, nel prendere atto dell'enunciazione in un giudicato civile di una donazione indiretta sottesa ad un atto di permuta già a suo tempo sottoposto ad imposta di registro, reclami il pagamento dell'imposta di registro sul valore dei beni indirettamente donati. (Cass. Sez. trib., 28/04/2006, n. 10000)**₄₃



Quesito

Hanno valore probatorio le scritture annotate a matita o su un brogliaccio?

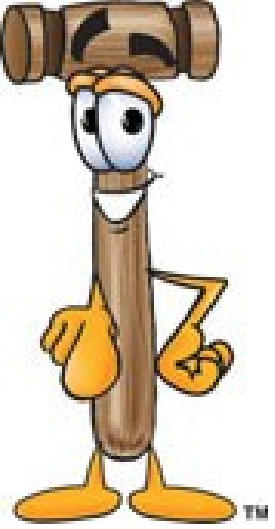
Scritture annotate a matita

- **La irregolarità delle scritture giustifica, ai sensi dell'art. 39 II° co. lett. d) del DPR n 600 del 1973, il ricorso all'accertamento induttivo ma non determina limitazioni probatorie nella sede oppositiva alla pretesa fiscale. (Cass. Sez. trib., 25/05/2007, n. 12279)**

Annotazioni su un brogliaccio

- **Riguardo all'esistenza di maggiori acquisti di merce non fatturati (e alla conseguente legittimità della ripresa a tassazione), rilevano anche le annotazioni contenute in un tabulato ad uso interno, esibito dalla società, contenente l'inventario di magazzino con indicazione dei prezzi di vendita.**

Cass. 25/03/2009, n. 7184



Quesito

Quando una operazione è elusiva?

Elusione fiscale

- **Per affermare che un'operazione è elusiva non è necessario rilevare la fraudolenza della stessa, essendo sufficiente un uso improprio o ingiustificato (non sorretto da valide ragioni economiche) di uno strumento giuridico legittimo, che consenta però di eludere l'applicazione del regime fiscale proprio dell'operazione.**

Elusione fiscale

- **Le operazioni elusive non sono caratterizzate necessariamente dall'intento fraudolento.**
- **L'uso improprio o ingiustificato (privo di valide ragioni economiche) di uno strumento giuridico legittimo, che consente di eludere l'applicazione del regime fiscale proprio dell'operazione, raggiunge le medesime "finalità" dolose per chi le applica.**

Cass. 8/4/2009, n. 8487

Elusione fiscale

- **Generale principio antielusivo che, in tema di tributi non armonizzati, quali le imposte dirette, trova la propria fonte non nella giurisprudenza comunitaria quanto piuttosto negli stessi principi costituzionali che informano l'ordinamento tributario italiano. Cass. 23.12.2008 n. 30055; Cass. nn. 10257/08, 25374/08),**

Elusione fiscale

- **Il contribuente non può trarre indebiti vantaggi fiscali dall'utilizzo distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio fiscale, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quel risparmio fiscale.**
Cass. 23.12.2008 n. 30055

Elusione fiscale

- **Il principio non può ritenersi contrastante con la riserva di legge in materia tributaria di cui all'art. 23 Cost., in quanto il riconoscimento di un generale divieto di abuso del diritto nell'ordinamento tributario non si traduce nella imposizione di ulteriori obblighi patrimoniali non derivanti dalla legge, bensì nel disconoscimento degli effetti abusivi di negozi posti in essere al solo scopo di eludere l'applicazione di norme fiscali. Cass. 23.12.2008 n. 30055**

Elusione fiscale: dividend washing

- Per dividend washing si intende la combinazione di un negozio di **acquisto di azioni da un fondo di investimento** con il successivo negozio di rivendita delle medesime azioni alla stessa società venditrice, **dopo la percezione dei dividendi, al fine sia di godere del credito di imposta di cui altrimenti il fondo o la S. non godrebbe** (ai sensi dell'art. 9, primo comma, della legge 23 marzo 1983, n. 77), sia al fine di consentire all'acquirente-venditore di diminuire le componenti attive del reddito d'impresa mediante il computo della minusvalenza costituita dal differenziale tra il prezzo di acquisto delle azioni prima della distribuzione del dividendo ed il prezzo di vendita subito dopo la percezione del dividendo stesso. Cass. 23.12.2008 n. 30055

Abuso del diritto quale principio generale

- **Abuso del diritto anche in campi diversi dal diritto tributario (es: è definitiva come abusiva la pratica di frazionamento di un credito, nella fase giudiziale dell'adempimento, al fine, essenzialmente, di scelta del giudice competente, Cass. Sezioni Unite n. 23726/07.**

Elusione fiscale

- **applicazione del concetto di abuso di diritto anche nell'ordinamento interno**
- **I giudici di legittimità applicano anche nel sistema delle imposte dirette i principi di diritto affermati dalla Corte di Giustizia CE con riferimento all'IVA (a partire dal caso Halifax) ed affermano non hanno efficacia nei confronti della amministrazione finanziaria quegli atti posti in essere dal contribuente che costituiscano “abuso di diritto”, cioè che si traducano in operazioni compiute essenzialmente per il conseguimento di un vantaggio fiscale;**



Quesito

Su quale parte incombe l'onere della prova in tema di elusione ?

Elusione fiscale

- **A fronte di contestazioni da parte della A.F. incombe sul contribuente fornire la prova della esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti di carattere non meramente marginale o teorico"**
Cass.4.04.08, n. 8772

Elusione fiscale

- **La Corte di Cassazione ha successivamente precisato che l'individuazione dell'impiego abusivo di una forma giuridica incombe sull'A.F. , che non può fare un'affermazione generica, ma deve individuare e precisare gli elementi che fanno ritenere l'operazione priva di un reale contenuto economico diverso dal risparmio d'imposta, mettendo il contribuente nelle condizioni di provare il contrario.**
- **Cass, Sez. Trib., 17/10/2008, n. 25374**

Elusione fiscale: onere della prova

- **L'onere della prova della pratica abusiva incombe sull'Amministrazione finanziaria la quale, nell'assolvere all'obbligo di motivazione degli atti di rettifica ed accertamento, non deve limitarsi alla formulazione di generici rilievi bensì deve indicare gli elementi a sostegno dell'assunto circa lo scopo elusivo e la carenza di effettività economica dell'operazione contestata.**
- **Cass. n. 25374/08**

Elusione fiscale: mancanza di valide ragioni non solo fiscali

- **Oltre allo scopo di ottenere vantaggi fiscali, infatti, un'operazione economica può perseguire diversi obiettivi (di natura commerciale, finanziaria, contabile) ed integra gli estremi del comportamento abusivo qualora e nella misura in cui tale scopo si ponga come elemento predominante ed assorbente della transazione, tenuto conto sia della volontà delle parti implicate sia del contesto fattuale e giuridico in cui la transazione stessa viene posta in essere.**

Elusione fiscale: mancanza di valide ragioni non solo fiscali

- **il divieto di comportamenti abusivi non vale più ove quelle operazioni possono spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi d'imposta. In questa prospettiva, spetta all'Amministrazione finanziaria provare il disegno elusivo a sostegno delle rettifiche operate nonché le supposte modalità di manipolazione o di alterazione di schemi classici rinvenute come irragionevoli in una normale logica di mercato, se non per pervenire a quel risultato di vantaggio fiscale;**
- **incombe invece al contribuente allegare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti di reale spessore che giustificano operazioni così strutturate.**
- **Cass., 21/01/2009, n. 1465**

liceità civilistica e tributaria: possono non coincidere

- **Il fondamento del principio di abuso di diritto è da rinvenire in un principio costituzionale non scritto, il quale vieta l'uso di norme fiscali di favore per scopi diversi da quelli per cui sono state create**
- **Va negata ogni equivalenza tra liceità civilistica e tributaria e atti di autonomia privata leciti dal punto di vista civilistico possono non esserlo dal punto di vista tributario.**
- **(Cass. 8/04/2009, n. 8481)**

Elusione fiscale: *sale and lease-back*

- I contratti di *leasing sale and lease-back*) di beni ammortizzabili conclusi tra due società appartenenti allo stesso gruppo possono avere natura elusiva se privi di ragioni economiche
- Nella fattispecie viene ravvisato l'abuso di diritto nei seguenti fatti:
 - 1) detrazione dei canoni di *leasing* da parte della società locataria
 - 2) ammortamento (duplice) dei beni oggetto di locazione finanziaria da parte della società locatrice.
 - 3) Con riguardo al gruppo nel suo complesso e non alla singola società del gruppo, non si sarebbe realizzato l'effetto economico proprio del contratto di locazione finanziaria, ovvero la maggiore disponibilità di denaro, con la conseguenza che l'operazione posta in essere deve essere considerata elusiva.
- (Cass. 8/04/2009, n. 8481)

Elusione fiscale:attività sportiva

- **Per beneficiare dell'esenzione IVA, le prestazioni di servizi - strettamente connesse con la pratica dello sport ed indispensabili al suo svolgimento - devono essere fornite da organizzazioni senza scopo di lucro e i beneficiari effettivi devono essere le persone che esercitano lo sport.**
- **(Corte Giust. CE Sentenza, Sez. IV, 16/10/2008, n. C-253/07)**

Elusione fiscale: circoli ricreativi e culturali

- **Il circolo che distribuisce bevande dietro il pagamento di un corrispettivo e che rilascia immediatamente le tessere a chi si presenta all'ingresso è di fatto aperto al pubblico, e pertanto ai fini dell'imposizione fiscale esercita un'attività commerciale.**
- **Cass, Sez. Trib., 20/10/2008, n. 25463)**

Elusione fiscale:attività sportiva

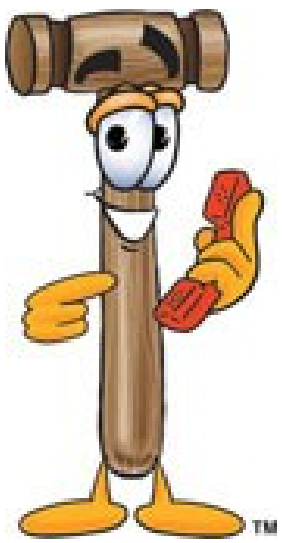
- **I campi sportivi di proprietà delle società commerciali pagano l'ICI, anche se sono strutture dove si praticano attività sociali e ricreative e se sono costruiti sul terreno comunale.**
- **Cass, Sez. Trib., 17/10/2008, n. 25376)**

Elusione fiscale:attività agrituristica

- L'attività di ricezione ed ospitalità può essere considerata agrituristica quando esercitata da un imprenditore agricolo, in un rapporto di connessione e complementarità con **l'attività propriamente agricola, che deve comunque restare principale rispetto all'altra.**
- Il legislatore intende come «agrituristiche» tutte (e solo) «le attività di ricezione ed ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli [...] attraverso l'utilizzazione della propria azienda, in rapporto di connessione e complementarità rispetto alle attività di coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento del bestiame, che devono comunque rimanere principali», con la particolarità che «sono considerati di propria produzione le bevande e i cibi prodotti e lavorati nell'azienda agricola nonché quelli ricavati da materie prime dell'azienda agricola anche attraverso lavorazioni esterne».

Elusione fiscale: attività agrituristica

- Il riconoscimento della qualità agrituristica dell'attività di ricezione ed ospitalità, quindi, richiede la contemporanea sussistenza:
- 1) della qualifica di imprenditore agricolo da parte del soggetto che la esercita;
- 2) di un rapporto di connessione e complementarità con l'attività propriamente agricola;
- 3) della principalità dell'attività propriamente agricola rispetto all'altra.
- Non può, quindi, essere considerata «agrituristica» un'attività di ricezione e di ospitalità svolta da un imprenditore che non possa qualificarsi «agricolo» ovvero che non sia o non sia più in rapporto di «connessione e complementarità» con l'attività agricola o che, comunque, (per il suo sviluppo o per l'impegno lavorativo richiesto o per l'entità dei capitali impiegati) releghi quest' ultima in posizione del tutto secondaria.
- (Cass, Sez. Trib., 2/10/2008, n. 24430)



Quesito

In caso di operazioni asseritamente inesistenti come si ripartisce l'onere della prova?

Operazioni inesistenti onere della prova

- in materia IVA, la fattura è documento idoneo a provare un costo dell'impresa; nell'ipotesi di fatture che l'amministrazione ritenga relative ad operazioni in tutto o in parte inesistenti, non spetta al contribuente provarne l'effettività, ma all'amministrazione stessa dedurre argomenti idonei a palesare l'inesistenza o la diversa e minore entità dell'operazione oggetto della fattura. Tuttavia, qualora l'amministrazione fornisca sufficienti elementi per sostenere l'affermazione che alcune fatture riflettono operazioni in tutto o in parte fittizie, l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza e consistenza di tali operazioni si sposta sul contribuente. Cass. 31.03.08, n. 8247**

Operazioni inesistenti

onere della prova

- In senso parzialmente contrario**
- In tema di IVA, allorché l'ufficio contesti al contribuente l'indebita detrazione del tributo per effetto della fittizietà delle relative operazioni, è onere del contribuente medesimo dimostrare la legittimità e la correttezza della detrazione. Legittimamente viene disconosciuta la detrazione ove il contribuente non siano stati detenuti, conservati ed esibiti, a richiesta dell'ufficio, i documenti che comprovano l'operazione, giacché essi documenti rappresentano la prova costitutiva del diritto alla detrazione. Cass 31.7.2007 n. 16869**

Operazioni inesistenti

onere della prova

- **Ai sensi dell'art. . 21, comma 7, del D.P.R. 26.101972 n. 633, “se viene emessa fattura per operazioni inesistenti ovvero se nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relative sono indicate in misura superiore a quella reale, **l'imposta è dovuto per l'intero** ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura”.**
- **Conforme è la normativa comunitaria, giacchè a norma dell'art. 21, comma 2, lett. d) della sesta direttiva del Consiglio in materia di i.v.a., l'imposta sul valore aggiunto è dovuta in regime interno “da chiunque indichi l'imposta sul valore aggiunto in una fattura”; e anche per l'art. 203 della Direttiva del Consiglio 28.11.2006 n. 2006//CE, che ha sostituito quella precedente “l'IVA è dovuto da chiunque indichi tale imposta in una fattura.**
- **Ne consegue che una società emittente fatture false è tenuta al versamento dell'i.v.a. in esse indicate, indipendentemente dal fatto che l'avesse effettivamente incassate dalle società acquirenti; così come era obbligata, a norma dell'art. 28 de. D.P.R. 633/1972 e dall'art. 8 del D.P.R. 22.7.1998 n. 322 che l'ha sostituito, a presentare la relativa dichiarazione annuale.**
- **(Cass. penale Sez. III, 20/10/2008, n. 39177)**

Fatture inesistenti onere della prova

- **L' A. F., per disattendere la contabilità del contribuente, deve indicare qualche elemento, anche indiziario, che infici la contabilità e non può limitarsi a una generale ed apodittica non accettazione della documentazione del contribuente, essendo suo onere quello di indicare specificamente gli elementi, anche indiziali, sui quali si fonda la contestazione;**
- **È onere del contribuente dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni (Cass. n. 21953/2007; Cass. n. 1727/2007).**

Fatture inesistenti

onere della prova

- **L'Amministrazione finanziaria è parte attrice sostanziale nel contenzioso avente ad oggetto il rapporto giuridico d'imposta e, conseguentemente, grava sulla medesima l'onere di dimostrare gli elementi costitutivi della pretesa fiscale fatta valere, giusta l'ordinario canone di cui all'art. 2697 c.c..**
- **Se l'Erario contesta la natura fittizia ovvero la falsità delle operazioni imponibili e delle relative fatture, anche attraverso indizi o avvalendosi di presunzioni, è onere del contribuente dimostrare l'effettiva sussistenza dell'attività esercitata, delle prestazioni erogate o ricevute, al fine di comprovare l'effettività delle operazioni disconosciute in sede di accertamento, anche in ordine alla capacità economica ed organizzativa.**
- **(Cass. n. 27574/08)**

Condono tombale e rimborso

- **Il condono tombale determina l'estinzione dell'eventuale diritto al rimborso di somme corrisposte in eccesso, in relazione alle annualità d'imposta oggetto di definizione.**
- **Cass. Sez. Trib., 25/09/2008, n. 24100)**



Quesito

In caso di rinuncia all'eredità permane il potere di accertamento dell'Ufficio?

Rinuncia all'eredità e potere di accertamento dell'Ufficio

- **Se il contribuente rinuncia espressamente all'eredità, viene meno il potere di accertamento dell'Ufficio sulla plusvalenza conseguita dal de cuius.**
- **(Commissione tributaria provinciale Torino, Sentenza, Sez. XVIII, 5/11/2008, n. 121)**



Quesito

L' indicazione erronea di una norma di legge nell' avviso di accertamento ne determina la nullità?

Avviso di accertamento – indicazione erronea della norma di legge

L'erronea indicazione, nell'avviso di accertamento, della norma di legge in tesi violata non è, di per sé, causa di nullità dell'atto per inosservanza dell'obbligo di motivazione, quando il recupero si fondi su presupposti di fatto espressamente indicati, i quali, comunque, legittimano la pretesa impositiva, eventualmente anche sulla base di altra disposizione legislativa.

Cass. 31.03.08, n. 8239



Quesito

La mancata indicazione dell'aliquota applicata determina la nullità dell'avviso di accertamento?

Avviso di accertamento – mancata indicazione dell'aliquota applicata

- **Ai sensi dell' l'art. 42 del DPR 600/73
“l'avviso di accertamento deve recare
l'indicazione dell'imponibile o degli
imponibili accertati, delle aliquote applicate
e delle imposte liquidate”.**
- **Vanno, quindi, indicate le aliquote
concretamente applicate e, anzi, dall'uso del
plurale “aliquote” si evince come debba
essere evidenziata quale aliquota sia
applicata su ogni importo imponibile.**

Avviso di accertamento – mancata indicazione dell'aliquota applicata

- **L'avviso di accertamento ai fini irpef il quale non riporti l'aliquota applicata, ma contenga solo l'indicazione delle aliquote minima e massima, viola pertanto il principio di precisione e chiarezza delle indicazioni che è alla base del precetto del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, della funzione di tutela del diritto di immediato e agevole controllo che al contribuente deve essere consentito, ed incorre nella sanzione di nullità disposta dal 3 comma dello stesso articolo (cfr ex pluribus Cass. sez. trib., 27 giugno 2005, n. 13810). Cass, sez. trib 11 giugno 2008, n. 15381**



Quesito

Che conseguenze ha l'omessa firma nella dichiarazione Iva?

Accertamento induttivo e mancata firma della dichiarazione Iva

- **La mancata firma della dichiarazione IVA ne comporta l'inesistenza; in tal caso, l'accertamento induttivo dell'imposta può fondarsi anche su indizi purché gravi, precisi e concordanti.
Cass. 26/03/2009, n. 7268**



Quesito

L' Accertamento induttivo altera la ripartizione dell' onere della prova?

Accertamento induttivo e onere della prova

- Il ricorso all'accertamento con metodo induttivo non altera l'ordinaria ripartizione dell'onere della prova come stabilito dall'art. 2697 c.c..
- Conseguentemente, l'Amministrazione finanziaria deve dimostrare i fatti costitutivi della pretesa tributaria e della maggiore base imponibile; il contribuente deve allegare i fatti impeditivi ed estintivi di tale pretesa. Peraltro, qualora l'inesattezza, incompletezza od infedeltà dei dati esposti nella dichiarazione risultino in modo certo o diretto dagli accertamenti compiuti a carico di terzi soggetti, siffatte risultanze ben possono essere utilizzate nei confronti del contribuente anche prescindendo da ispezioni o verifiche presso il medesimo. (Cassazione, sentenza n. 24433/08)

Rettifica del reddito di società

- **È legittima la rettifica del reddito di una società, fondata sulle risultanze dell'accertamento effettuato a carico dei fornitori.**
- **(Cass., Sez. Trib., 21/11/2008, n. 27637)**

Verifiche della G.d.F.

- **risultati delle verifiche della Guardia di Finanza possono supportare la pretesa impositiva anche se non sono immediatamente contestati al contribuente.**
- **Cass. Sez. Trib., 21/01/2009, n. 1453**

Utilizzo in giudizio del p.v.c. della G.d.F.

- **Il fisco può utilizzare contro il contribuente le “conclusioni giuridiche” del processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza.**

Cass. Sez. Trib., 11/05/2009, n. 10680



Quesito

Onere della prova in caso di accertamenti effettuati mediante redditometro ?

Redditometro senza prova

- **Gli accertamenti effettuati mediante redditometro si sottraggono all'obbligo di motivazione ex art. 3, comma 2, della L. 7 agosto 1990, n. 241, con la conseguenza che l'Amministrazione finanziaria è esonerata da qualunque prova ulteriore rispetto ai fatti indicativi di capacità contributiva individuati dal redditometro e posti a base della pretesa fiscale (nel caso di specie: possesso di automobili), gravando sul contribuente l'onere di dimostrare che il reddito presupposto sulla base del redditometro non esiste o esiste in misura inferiore, Cass n. 25386/07**



Quesito

È valido l'accertamento per relationem?

Motivazione accertamento – per relationem- limiti

- **Per analogia con orientamento Tar**
- **Non è nullo per difetto di motivazione l'atto amministrativo in cui la decisione risulti motivata, nel senso giuridico e nella decisione tecnica, dalla lettura non del solo provvedimento, ma degli atti del procedimento comunque noti o conoscibili dal privato.**
- **(TAR Lazio - Roma, Sentenza, Sez. III, 23/04/2008, n. 3453)**



Quesito

Quali sono i rapporti tra giudizio tributario e giudizio penale?

Rapporti tra giudizio tributario e processo penale

- **Rilevanza del giudicato penale -**

- **Il Giudice Tributario del tutto legittimamente, nell'esercizio dei suoi**
- **poteri di valutazione del comportamento delle parti e degli elementi**
- **probatori desumibili dagli atti, verifica la rilevanza della sentenza penale**
- **assolutoria ai fini dell'accertamento materiale dei fatti riguardanti la**
- **fattispecie al suo esame. Sentenza CTR Molise 19.4.2007 n. 104**

Rapporti tra giudizio tributario e processo penale

- **L'efficacia vincolante del giudicato penale, ai sensi dell'art. 654 del codice di procedura penale, non può operare automaticamente nel processo tributario nel quale, per un verso, vigono limitazioni della prova (come il divieto della prova testimoniale) e possono valere anche presunzioni inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna.**
- **Cass 21.8.2007 n. 17799**

Rapporti tra giudizio tributario e processo penale

- **Il giudice, nell'esercizio dei propri autonomi poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (art. 116 del codice di procedura civile), deve verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui esso e' destinato ad operare.**
- **Cass 21.8.2007 n. 17799**

Rapporti tra giudizio tributario e processo penale

- **Il Giudice Tributario del tutto legittimamente, nell'esercizio dei suoi**
- **poteri di valutazione del comportamento delle parti e degli elementi**
- **probatori desumibili dagli atti, verifica la rilevanza della sentenza penale**
- **assolutoria ai fini dell'accertamento materiale dei fatti riguardanti la**
- **fattispecie al suo esame. CTR Molise 19.4.2007 n. 104**

Rapporti tra giudizio tributario e processo penale

- **Rilevanza del provvedimento penale di archiviazione.**
- **Fatture fittizie –**

E' viziata la pronuncia del giudice tributario la quale ometta di valutare, nel complessivo quadro indiziario, la rilevanza di un provvedimento penale di archiviazione favorevole al contribuente.

In tema di fatture per operazioni inesistenti, l'amministrazione finanziaria non può limitarsi ad una generica non accettazione della documentazione, in senso contrario, offerta dal contribuente, ma è tenuta a indicare gli elementi, ancorché indiziari, sui quali si fonda il giudizio di fittizietà delle operazioni ed è dovere del giudice di merito quello di valutare la rilevanza e la portata probatoria di detti documenti.. Cass., 19.10.2007 n. 21953

Elementi raccolti in sede di verifica

- **Ai fini dell'attività accertativa dell'Ufficio sono validamente utilizzabili gli elementi raccolti in sede di verifica nell'azienda del contribuente, anche quando questi non sia stato informato della facoltà di farsi assistere dal professionista di fiducia, abilitato alla difesa davanti agli organi di giustizia tributaria.**

Cass. Sez. Trib., 11/06/2008, n. 15397



Quesito

Quale prova fornire del trasferimento di immobili?

Prova trasferimento beni immobili

- **La prova dell'avvenuto trasferimento di beni immobili può essere validamente offerta solo mediante produzione in giudizio del documento contrattuale, non surrogabile attraverso altri mezzi probatori quali le presunzioni.**
- **Pertanto, la mera informativa del Servizio anagrafe tributaria (copia interrogazione dati del registro dell'anagrafe tributaria) eventualmente prodotta in giudizio dall'amministrazione finanziaria, non costituisce prova della cessione.**
- **Cass 25.1.2008 n. 1612**

Prova esenzione IVA

- **Ai fini dell'esenzione da IVA (art. 4, D.P.R. n. 633/1972), la natura religiosa di un'associazione non vale di per sé ad escludere che la stessa svolga anche attività di tipo commerciale, ricomprese nel campo di applicazione dell'imposta. È a tal fine necessario accertare in concreto le attività svolte dall'associazione nonché la corrispondenza di tali attività alle finalità statutarie della stessa e, quindi, la strumentalità delle prime rispetto alle seconde.**
- **Cass., 17/06/2008, n. 16345)**

Accertamento induttivo

Mancanza di libri e documenti contabili onere della prova

- **In caso di totale mancanza di libri e documenti contabili, attraverso l'indagine sulle movimentazioni bancarie deve ritenersi soddisfatto, ai sensi dall'art. 51, comma 2, n. 2), D.P.R. n. 633/1972, l'onere dell'Amministrazione finanziaria di provare la sua pretesa, restando, dunque, a carico del contribuente quello di provare il contrario.**
- **Cass, 20/06/2008, n. 16837**

Accertamento induttivo campione inattendibile

- Può essere fornita documentalmente dalla contabilità aziendale la prova che il campione assunto a fondamento dell'accertamento non rappresenta gli articoli più frequentemente posti in vendita.
Cass. Ord. Sez. Trib., 23/02/2009, n. 4293**

Accertamento induttivo appunti- prenotazioni ristorante

- **È legittimo l'accertamento induttivo basato su appunti e agende che riportano le prenotazioni e gli acconti ricevuti per l'attività di ristorazione svolta dal contribuente.**

Cass., 12/03/2009, n. 5947

Valutazione delle presunzioni

- **L'apprezzamento in ordine alla gravità, precisione e concordanza degli indizi posti a fondamento dell'accertamento effettuato con metodo presuntivo attiene alla valutazione dei mezzi di prova, ed è pertanto rimesso in via esclusiva al giudice di merito, salvo lo scrutinio riguardo alla congruità della relativa motivazione. (C. 26/01/2007, n. 1715)**

Valutazione delle presunzioni

- **In sede penale il giudice non può applicare le presunzioni legali, sia pure di carattere relativo, o i criteri di valutazione validi in sede tributaria, limitandosi a porre l'onere probatorio in ordine alla esistenza di costi deducibili a carico dell'imputato.**
- **Deve, invece, procedere di ufficio agli accertamenti del caso, eventualmente mediante il ricorso a presunzioni di fatto.**
- **(Cass. penale Sentenza, Sez. III, 06/02/2009, n. 5490)**

Valore meramente presuntivo dei parametri

- **Nella determinazione dei ricavi i coefficienti hanno un valore relativo, superabile con la prova contraria.**

Cass.Ord, 7/04/2009, n. 8307)

Si applicano i parametri in presenza di contabilità regolare?

- **I parametri contabili previsti dal D.P.C.M. 29 gennaio 1996 non si applicano nei riguardi del professionista in regime di contabilità ordinaria, in presenza di contabilità corretta.**

Cass., Sez. Trib., 30/04/2009, n. 10077

Presunzioni

- **Le presunzioni stabilite dai parametri sono vinte dalla circostanza che il contribuente abbia cessato nell'anno la sua attività professionale.**
- **Ordinanza Cass. 23/12/2008, n. 30188**

Presunzioni

- **La destinazione dei beni in un deposito (non dichiarato) di pertinenza dell'impresa non dà più luogo a presunzione di avvenuta cessione, se il "passaggio" in esso è accompagnato da regolari bolle, annotate negli appositi registri, con indicazione esatta del luogo di destinazione.**
- **Cass., 20/06/2008, n. 16838**



Quesito

Quale è la prova della esistenza di una società di fatto?

Presunzioni Indici rivelatori della sussistenza di un vincolo societario

- **La sussistenza del vincolo sociale costituisce apprezzamento di fatto - la cui valutazione è demandata al giudice del merito - pregiudiziale al fine di legittimare l'accertamento ai fini delle imposte sui redditi fondato sulla convinzione dell'esistenza di una società di fatto della quale il contribuente sia parte integrante.**
- **Indice rivelatore di siffatta esistenza ben può essere identificato nella circostanza secondo la quale il corrispettivo delle commesse affidate ad un soggetto viene ad essere assolto da soggetto diverso ovvero nell'utilità tratta dall'intermediazione di un soggetto in favore di un altro. Cass., n. 29437/08)**



Quesito

**Che valore probatorio ha la contabilità
in nero?**

Contabilità in nero

- **La cosiddetta contabilità “in nero”, risultante da appunti personali ed informali dell’imprenditore, “costituisce valido elemento indiziario dotato dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti della legge” (Cass. 1987/2006): deve ritenersi, cioè, che tra le scritture contabili disciplinate dagli artt. 2709 ss. c.c. vadano ricompresi “tutti i documenti che registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d’impresa ovvero rappresentino la situazione patrimoniale dell’imprenditore e il risultato economico dell’attività svolta” (Cass. 19598/2003). Spetta al contribuente fornire prove in senso contrario (Cass. 25610/2006).**

Contabilità in nero

- **In tema di accertamento induttivo, il ritrovamento di contabilità alternativa a quella ufficiale rappresenta valido elemento indiziario per una rettifica analitica del reddito dell'imprenditore, ai sensi dell'art. 39, D.P.R. n. 600/1973.**
- **Cass., 27/06/2008, n. 17627**

Contabilità in nero

- È stato attribuito valore probatorio, ai fini dell'accertamento di un maggior imponibile iva, alla c.d. contabilità "in nero", costituita da un "quadernone", tenuto da un dipendente, dal quale risultava una produzione maggiore rispetto a quella indicata nella documentazione fiscale.
- Cass, 13/10/2008, n. 25104 "Rappresenta un indizio dell'incompletezza, della falsità o dell'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione" Cass 26/09/2008, n. 24206

Contabilità in nero

- **Il ritrovamento di una “contabilità parallela” a quella tenuta ufficialmente legittima, “di per sé” e “a prescindere dalla sussistenza di qualsiasi altro elemento”, la rettifica della dichiarazione a mente dell’art. 39, d.p.r. n. 600 del 1973 (Cass 7045/2000), impregiudicata restando la verifica in sede contenziosa della concreta riscontrabilità, nella documentazione cennata, dei requisiti suscettibili di configurare i presupposti per l’esercizio del potere di accertamento (Cass. 11459/2001, nonché, in materia iva, Cass. 2217/2006, 19329/2006, 1575/2007).**
- **Cass 26/09/2008, n. 24206)**



Quesito

Come operano le presunzioni nel giudizio tributario?

Presunzioni

- **Le giacenze di magazzino, accertate in sede di verifica, costituiscono elementi certi e concreti dai quali evincere l'avvenuto acquisto di materiale senza fatturazione da parte della società contribuente.**
- **Cass- 18/06/2008, n. 16430**

Presunzioni

di ricavi per movimentazioni bancarie

- **il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, prevede infatti, per gli accertamenti nei confronti dei soggetti con obbligo di contabilità, di considerare direttamente come ricavi i prelevamenti e in generale consente di porre a base degli accertamenti i dati e gli elementi risultanti dai conti.**

Presunzioni

di ricavi per movimentazioni bancarie

- **al fine di superare la presunzione posta a carico del contribuente dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32 (in virtu' della quale i prelevamenti ed i versamenti operati su conto corrente bancario vanno imputati a ricavi conseguiti nell'esercizio dell'attivita' d'impresa), non e' sufficiente al contribuente dimostrare genericamente di avere fatto affluire su un proprio conto corrente bancario, nell'esercizio della propria professione, somme affidategli da terzi in amministrazione, ma e' necessario che egli fornisca la prova analitica della inerenza alla sua attivita' di maneggio di denaro altrui di ogni singola movimentazione del conto (Cass 19 marzo 2009 n. 6617; Cass 13 giugno 2007 n. 13819)**

Accertamenti bancari

- **Gli accertamenti sui conti bancari dai quali risultino movimenti di denaro sospetti, giustificano il rinvio a giudizio dell'imprenditore per aver fatturato operazioni inesistenti.
Cass penale 7/04/2009, n. 14933**

Presunzioni (movimentazioni bancarie)

- Le somme sul conto del professionista vanno imputate all'attività di lavoro autonomo e sono pertanto indice di reddito.
- Fatta salva la prova contraria, tutte le somme versate sul conto bancario del professionista, anche se **cointestato** con altre persone (es. moglie), vanno imputate alla sua attività di lavoro autonomo.
- Cass., 5.6.2008, n. 14847

Presunzioni

Conti bancari

- **Qualora dall'esame dei conti e rapporti intrattenuti dai soci con istituti di credito si abbia motivo di ritenere sussistente una materia imponibile superiore a quella dichiarata, l'Amministrazione finanziaria è ammessa alla rettifica competendo al contribuente la dimostrazione che quanto emerso dalle rilevazioni e movimentazioni dei conti e rapporti è estraneo alla determinazione del reddito d'impresa. A tale fine, non è sufficiente il semplice riferimento alla gestione di altre attività dovendosi all'uopo indicare quali risultanze si riferiscono a ciascuna realtà operativa.**
- **(Cassazione, n. 1444/09)**
-

Presunzioni (movimentazioni bancarie)

- **Le presunzioni fondate sulle movimentazioni bancarie legittimano l'Ufficio a considerare come ricavi i versamenti e i prelevamenti dei quali il contribuente non riesca a dare giustificazione: è necessario che il contribuente fornisca prova contraria alla rilevanza fiscale delle movimentazioni bancarie, per poter accertare la natura di costi degli addebiti, in particolare, al fine della loro deducibilità, Cass17/06/2008, n. 16341)**

Presunzioni (verifiche bancarie)

Conti intestati a familiari

- **La presunzione di inerenza dei movimenti bancari ad operazioni imponibili, ove non si deduca e dimostri che i movimenti medesimi siano stati conteggiati nella dichiarazione annuale o siano ricollegabili ad atti non soggetti a tassazione - non trova applicazione con riguardo a conti bancari intestati esclusivamente a persone diverse, ancorche' legate al contribuente da vincoli familiari o commerciali, salvo che l'ufficio opponga e poi provi in sede giudiziale che l'intestazione a terzi sia fittizia o comunque superata, in relazione alle circostanze del caso concreto, dalla sostanziale imputabilita' al contribuente, Cass 14.9.2007 n. 19216**

Presunzioni (di inesistenza delle operazioni fatturate dal fornitore)

- **le cui fatture siano state annotate dalla società acquirente nei libri contabili e tale prova non sia stata smentita da idonea prova contraria della venditrice né dell'acquirente, è sufficiente l'uso delle relative fatture per ritenere indebita la detrazione e, conseguentemente, legittimo l'avviso di accertamento con cui l'Ufficio ha recuperato il costo a tassazione.**
- **Cass, 18/06/2008, n. 16423**

Presunzioni (di inesistenza delle operazioni fatturate dal fornitore)

- **quando si controverta dell'inesistenza (anche solo parziale ovvero riferita alla loro imputazione) delle operazioni riportate nelle fatture e l'Amministrazione finanziaria disponga di una molteplicità di elementi indiziari a fondamento dell'accertamento, spetta al contribuente dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni.**
- **Cass., 11/06/2008, n. 15395)**

Presunzioni (di inesistenza delle operazioni fatturate dal fornitore)

- **L'Amministrazione finanziaria che intenda contestare la sussistenza di determinate operazioni economiche asserite come fittizie ovvero inesistenti non deve limitarsi a generiche affermazioni od al mero disconoscimento della documentazione offerta dal contribuente essendo onerata della dimostrazione, anche tramite indizi e presunzioni, di simile asserzione. D'altro canto, in dipendenza di circostanziata contestazione spetta al contribuente dimostrare l'effettività delle operazioni qualificate come inesistenti.**
- **(Cassazione, sentenza n. 29396/08)**

Presunzioni (Fatture false)

- **La documentazione aziendale (fatture e libri contabili) è strumento idoneo a dimostrare l'esistenza delle operazioni riportate, ed incombe sull'Amministrazione che intenda disconoscere tale documentazione (nel caso di specie asserendo che determinate operazioni documentate con fatture erano in realtà inesistenti) l'onere di provarne, anche attraverso presunzioni, l'inattendibilità.**
- **(Cass. n. 1023/08)**

La fotocopia del fax di trasmissione della fattura non prova i costi

-Accertamento -

- L'obbligo di conservazione degli originali delle fatture non può essere ovviato mediante esibizione di copie fotostatiche ovvero teletrasmesse via facsimile, laddove il contribuente non fornisca una adeguata giustificazione della mancata disponibilità dell'originale. Cass.25.2.2009,n. 4505***
- Il disposto dell'art. 22 del DPR n. 600/1973, costituisce quindi una specifica deroga all'ordinario regime civilistico delle prove documentali in merito alla equiparazione dell'originale alla copia della quale non sia stata contestata la conformità. La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 4502/2009, ha stabilito infatti che una fattura non può essere documentata da una fotocopia, ma che è necessario l'originale o almeno il fax con cui è stata trasmessa. Cass.25.2.2009,n. 4505***

Presunzioni (utili in nero distribuiti pro quota)

- **Vige la presunzione di attribuzione pro quota ai soci degli utili non contabilizzati prodotti da una società di capitali a ristretta base sociale.**
- **Cass, 11/01/2008, n. 448**

Somme non ritirate dai soci e dall'amministratore di una S.r.l.

- Le somme non ritirate dai soci e dall'amministratore di una S.r.l. si devono considerare lasciate in uso della società a scopo di finanziamento, con conseguente assoggettamento a tassazione dei relativi interessi.

Cass. Sez. Trib., 29/04/2009, n. 10030

Presunzioni

- **L'accertamento sintetico di cui all'art. 38, comma 4, d.p.r. n. 600/1973, pone soltanto una presunzione di fondatezza della maggiore pretesa, superabile dal contribuente dimostrando l'insussistenza dei presupposti della rettifica operata. (nell specie acquisto a rate di autovetture)**
- **Cass., 8/05/2008, n. 11389**

Presunzioni (Accertamento induttivo mediante coefficienti)

i criteri precostituiti di determinazione della base imponibile (nella specie: coefficienti presuntivi) non possono trovare automatica applicazione ma, in forza del principio di flessibilità, che trova fondamento nel principio di capacità contributiva (art. 53 Cost.) devono essere necessariamente rapportati alla situazione particolare del soggetto accertato

Cass., 10.9.2007 n. 18983

Presunzioni (studi di settore)

In tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa ex dell'art. 39, primo comma, lettera d), DPR n. 600/1973, i valori percentuali medi del settore rappresentano non già un fatto noto storicamente verificato, sul quale e' possibile fondare una presunzione di reddito ex art. 2727 del codice civile, ma, piuttosto, il risultato di una estrapolazione statistica di una pluralità di dati disomogenei, che fissa soltanto una regola di esperienza. Ne consegue che tali valori in nessun caso possono giustificare presunzioni qualificabili come gravi e precise, indicando esse solo in via ipotetica la redditività dell'attività dell'impresa medesima, cosicché, ove non confortati da altri elementi di riscontro, non sono idonei a integrare presunzione Cass. 19.6.2007 n. 14252

Studi di settore

- **La possibilità di accertare il reddito in base agli studi di settore non comporta una presunzione assoluta di fondatezza dell'accertamento e non impedisce al contribuente di provare l'inattendibilità del risultato.**
- **Cass., Sez. Trib., 30/10/2008, n. 26204**

Studi di settore

- **il valore indiziario ricoperto dagli studi di settore deve essere accompagnato da ulteriori elementi di valenza probatoria o indiziaria.**

**Comm. Trib. regionale Puglia, Sez. XXII,
03/03/2009, n. 70**

Furto di documentazione- obbligo di ricostruzione

- **La società che denuncia il furto della documentazione commerciale e fiscale ha l'obbligo di ricostruire la contabilità e i registri asseritamene trafugati.
Cass. 13/03/2009, n. 6118**

Responsabilità del Fisco

- **Sussiste la responsabilità del Fisco nel caso di accertamento emesso erroneamente nei confronti di un contribuente.
Cass. trib.26/02/2009, n. 4622**



Quesito

Quali i presupposti per l'esenzione Irap? Chi li deve provare?

IRAP - Prova

- **"l'attività di lavoro autonomo, diversa dall'esercizio di impresa commerciale integra il presupposto impositivo dell'irap soltanto ove si svolga per mezzo di una attività autonomamente organizzata;"**
- **Cass. 31/03/2009, n. 7789; Cass 8/11/2008 n. 26681**

IRAP - Prova

- **Perché sussista l'autonoma organizzazione, non bastano la capacità di ottenere credito, la possibilità di una clientela propria e la disponibilità di un'autovettura e di un telefono.**

Cass. 16/03/2009, n. 6371

IRAP - Prova

- **L'esistenza di un'autonoma organizzazione , presupposto per l'assoggettamento ad IRAP dei soggetti esercenti arti o professioni, deve essere intesa in senso oggettivo, nel senso di esigere un apparato esterno alla persona del professionista e distinto da lui, risultante dall'aggregazione di beni strumentali e/o di lavoro altrui.**
- **L'attività professionale che si estrinseca in una prestazione d'opera intellettuale personale, senza l'ausilio di dipendenti o collaboratori e con l'impiego di pochi ed essenziali beni strumentali, esclude l'esistenza dell'autonoma organizzazione. (Cass 12/06/2008, n. 15774)**

IRAP - Prova

- **L'autonoma organizzazione è invece riscontrabile ogni qualvolta il professionista si avvalga, in modo non occasionale, di lavoro altrui, o impieghi beni strumentali eccedenti - per quantità o valore - il minimo comunemente ritenuto indispensabile per l'esercizio dell'attività (costituendo indice di tale eccedenza, fra l'altro, l'avvenuta deduzione dei relativi costi ai fini IRPEF o IVA), gravando sul contribuente che agisce per il rimborso dell'imposta, indebitamente versata, l'onere di provare l'assenza di tali condizioni.**
- **(Cass 12/06/2008, n. 15774)**

IRAP - Prova

- **Gli elevati compensi conseguiti da un professionista non sono di per sé sufficienti a far presupporre la presenza di un'attività professionale autonomamente organizzata e, quindi, l'assoggettabilità all'IRAP dei compensi derivanti della stessa.**
- **Cass. Sez. Trib., 8/11/2008, n. 26681**

IRAP - Prova

- **È soggetto all'IRAP il consulente fiscale che esercita la professione con l'ausilio anche di un solo collaboratore.**
- **Cass. Sez. Trib., 11/12/2008, n. 29146)**

IRAP – Avvocati - Prova

- **l'utilizzo di un collaboratore che non sia già lui stesso avvocato non può configurare un principio di organizzazione, posto che l'apprendista non partecipa alla formazione del reddito in modo autonomo, ma sta compiendo il suo *iter* formativo.**
- **Differente è la fattispecie che vede il professionista utilizzare altri professionisti che dirige, attribuendo loro lo svolgimento di lavori per suo conto, lavori che produrranno reddito proprio attraverso l'attività di tali collaboratori: in questo caso, è evidente la presenza dell'elemento organizzativo, da intendersi quindi non come presenza di locali o di un computer o di una segretaria, ma di altri soggetti che producono per il titolare.**
- **(Cass 14/04/2009, n. 8834)**