

Tributario

Accertamento analitico-induttivo

## Il saldo negativo di cassa è spia e misura dell'evasione

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nell'ordinanza n. 27041 del 2017 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione conferma l'equivalenza "saldo cassa negativo = ricavi in nero": secondo la consolidata giurisprudenza di legittimità, infatti, una chiusura di cassa con segno negativo oltre a rappresentare, sotto il profilo formale, un'anomalia contabile, denota sostanzialmente l'omessa contabilizzazione di un'attività almeno pari al disavanzo.

ORIENTAMENTI GIURISPRUDENZIALI	
<b>Conformi</b>	Cass., sez. trib., 2 maggio 2001, n. 6166; Cass., sez. trib., 20 novembre 2008, n. 27585; Cass., sez. trib., 13 febbraio 2009, n. 3580; Cass., sez. trib., 20 novembre 2009, n. 24509; Cass., sez. trib., 31 maggio 2011, n. 11988; Cass., sez. trib., 15 gennaio 2014, n. 656; Cass., sez. trib., 17 aprile 2015, n. 7838, in Corr. Trib., 2015, 2101 ss., con nota di L. R. Corrado, Il doppio ruolo dell'antieconomicità: sintomo di infedeltà contabile e misura dell'evasione
<b>Difformi</b>	Non si rinvencono orientamenti difformi

A seguito di una **verifica** condotta dalla Guardia di Finanza presso una ditta individuale, l'Amministrazione finanziaria fonda la rettifica analitico-induttiva sul riscontro di un **saldo negativo di cassa** e ne inferisce il sostenimento di costi maggiori rispetto a quelli dichiarati e il conseguimento di ricavi in misura almeno pari al disavanzo.

Il ricorso del contribuente contro l'avviso di accertamento viene parzialmente accolto dalla Commissione Tributaria

Provinciale adita. Il Giudice del gravame conferma la sentenza di prime cure, rilevando che il momentaneo squilibrio di cassa sarebbe derivato dalla **annotazione cumulativa** delle fatture in **epoca successiva** alla loro emissione. L'Amministrazione finanziaria ricorre per cassazione, evidenziando che l'annotazione delle fatture nei registri contabili era avvenuta **giorno per giorno** - come già indicato nell'atto di appello - e non in maniera cumulativa, come sostenuto ex adverso.

Nell'ordinanza n. 27041 del 2017 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione **cassa con rinvio** la sentenza impugnata ed enuncia il seguente **principio di diritto**: "in tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa ai fini Irpeg e Iva, ai sensi dell'art. 39, d.p.r. n. 600 del 1973 e dell'art. 54, d.p.r. n. 633 del 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".

In via preliminare il Collegio ricorda che nel **libro giornale** sono registrate cronologicamente le operazioni relative all'esercizio dell'impresa, mentre nel **libro degli inventari** viene ricostruita la situazione patrimoniale dell'imprenditore. Secondo la Suprema Corte, i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili (art. 13, d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600) devono registrare tutte le operazioni nel libro giornale **entro 60 giorni** dalla data in cui sono state effettuate (art. 22, d.p.r. n. 600 del 1973), senza che rivesta alcuna rilevanza la data in cui avviene la registrazione (risoluzione Ministero Finanze 7 dicembre 1977, n. 9/2270), e successivamente nel libro degli inventari.

Da ciò il Collegio fa conseguire che deve essere **esclusa** una **registrazione cumulativa** delle operazioni effettuate.

La Corte di Cassazione richiama inoltre il proprio orientamento secondo cui 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 (Cass. Civ., sez. trib., 20 novembre 2008, n. 27585; Id., 20 novembre 2009, n. 24509; Cass. Civ., sez. trib., 17 aprile 2015, n. 7838, in Corr. Trib., 2015, 2101 ss., con nota di L. R. Corrado, Il doppio ruolo dell'antieconomicità: sintomo di infedeltà contabile e misura dell'evasione).

### Riferimenti normativi

Cassazione civile, sez. trib., ordinanza 15 novembre 2017, n. 27041