





**DALLA SENTENZA DELLA CORTE DI CASSAZIONE N. 18073/2016**  
**PUBBLICATA NEI GIORNI SCORSI**  
**ARRIVA UN'ALTRA ENNESIMA CONFERMA CHE**  
**LE DIFFERENZE INVENTARIALI RICONTRATE IN VERIFICA O AUTODICHIARATE DAL**  
**CONTRIBUENTE POSSONO DIVENIRE STRUMENTO DI ACCERTAMENTO**  
**SIA AI FINI IVA CHE AI FINI IMPOSTE DIRETTE,**

qualora non ne venga documentata l'origine e la causa  
che deve essere riconducibile alle ordinarie operazioni gestionali.

La Suprema Corte ricorda infatti che

- Ai sensi dell'art. 1 del DPR 441/1997, si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, né in quelli dei suoi rappresentanti.
- Ai sensi del successivo art. 3, i beni che si trovano in uno dei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni si presumono acquistati se lo stesso non dimostra di averli ricevuti in base a un rapporto di rappresentanza o ad altro idoneo titolo.
- Infine, l'art. 4 dello stesso decreto stabilisce che gli effetti delle presunzioni di cessione e di acquisto, conseguenti alla rilevazione fisica dei beni, operano al momento dell'inizio degli accessi, ispezioni e verifiche, mentre le eventuali differenze quantitative derivanti dal raffronto tra le risultanze delle scritture ausiliarie di magazzino e le consistenze delle rimanenze registrate costituiscono presunzione di cessione o di acquisto per il periodo d'imposta oggetto del controllo. In tal modo, la norma introduce per l'IVA una presunzione legale in favore del Fisco, contro la quale l'impresa può opporre la prova contraria.

Poiché spesso, in sede di controllo fiscale, viene posta l'attenzione sulle giacenze di magazzino **e le differenze inventariali costituiscono frequentemente oggetto di rilievo,** l'Amministrazione Finanziaria già nel 2006, aveva puntualizzato che le differenze inventariali non necessariamente sono riconducibili a fenomeni di evasione di imposta, ma si generano anche in modo fisiologico in relazione alla ordinaria dinamica gestionale di un magazzino e, pertanto, il verificatore è sempre chiamato a un'analisi complessiva della posizione economica, patrimoniale e gestionale dell'azienda controllata, non limitandosi alla ripresa a tassazione *sic et simpliciter* degli importi corrispondenti al valore delle predette differenze, ma esaminando il processo di formazione delle stesse e la loro natura fisiologica o patologica in relazione all'attività in concreto svolta dall'impresa e in relazione agli elementi e alle informazioni eventualmente forniti dal contribuente (circolare. n. 31/2006, § 3).

Nel caso oggetto della sentenza in commento, *l'accertamento si fondava sulla presunzione di cessione di merci "in nero" derivante da "differenze inventariali algebricamente rilevate" e più precisamente, dalla discrepanza tra le giacenze di magazzino e le quantità di merci vendute secondo la contabilità aziendale.*

I giudici d'appello avevano stabilito che l'omessa contabilizzazione dei ricavi, essendo stata individuata attraverso la ricostruzione algebrica delle giacenze e non con l'individuazione di specifiche cessioni non fatturate, si fondava su una presunzione che, da sola, non poteva legittimare l'accertamento, peraltro, sarebbe stato altresì infondato perché **i verificatori non avrebbero tenuto conto, in sede di ricostruzione matematica delle giacenze, oltre ai cali naturali, anche degli sfridi per lo scarto della merce avariata e dei rimbocchi delle confezioni, sfridi che, in verità, il contribuente aveva anche documentato con fotografie.**



La difesa erariale eccepiva che le argomentazioni addotte dal contribuente non avrebbero integrato la prova contraria richiesta dal DPR 441/1997 contro le presunzioni in oggetto, né tantomeno avrebbero avuto alcuna rilevanza le fotografie prodotte, non comprendendosi quale legame vi sarebbe stato con gli sfridi.

La Cassazione, però, ha stabilito che, in verità, la C.T. Reg. aveva basato il suo giudizio sul duplice rilievo che i verificatori avessero omesso di tenere conto dei cali naturali e degli anzidetti sfridi, avvalendosi, così, di una motivazione immune da vizi logici.

**Recentemente, peraltro, la Suprema Corte, con la sentenza n. 10915/2015, ha affermato che la regola generale della presunzione di cessione o di acquisto, ai fini dell'accertamento, trova applicazione anche quando si rilevano differenze quantitative fra le risultanze delle scritture di magazzino e la consistenza delle rimanenze registrate (anche con riferimento a periodi d'imposta precedenti).**

Non viene a rilievo, ai fini dell'applicazione della presunzione, la circostanza che le differenze inventariali si colleghino a finalità di evasione dell'imposta o semplicemente a un fenomeno fisiologico nell'andamento dell'impresa.

La presunzione, valida fino a prova contraria fornita dal soggetto passivo IVA, vale anche ai fini delle imposte sui redditi, in ragione del principio di unitarietà dell'ordinamento.

*Riferimento in studio: Rag. Andrea Scaini*

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

*Studio Mantovani & Associati s.s.*

*Dr. Sergio Mantovani*

Le circolari sono disponibili anche sul sito [www.mantovanieassociati.it](http://www.mantovanieassociati.it)