

## Gli effetti della perdita della contabilità

di [Isabella Buscema](#)

Publicato il 21 Dicembre 2016

ai fini IVA, in caso di perdita incolpevole della documentazione contabile il contribuente può ricorrere alla prova per testimoni o per presunzioni per ricostruire la documentazione non più disponibile?



In tema di IVA, la deducibilità dell'imposta pagata dal contribuente per l'acquisizione di beni o servizi inerenti all'esercizio dell'impresa è subordinata, in caso di contestazione da parte dell'Ufficio, alla relativa prova che dev'essere fornita dallo stesso contribuente mediante la produzione delle fatture e del registro in cui vanno annotate; nel caso in cui il contribuente dimostri di trovarsi nell'incolpevole impossibilità di produrre tali documenti (nella specie a causa di furto) e di non essere neppure in grado di acquisire copia delle fatture presso i fornitori dei beni o dei servizi, trova applicazione la regola generale prevista dall'art. 2724 c.c., n. 3, secondo cui la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole non costituisce motivo di esenzione dall'onere della prova, né trasferisce lo stesso a carico dell'Ufficio, ma autorizza soltanto il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti. In ipotesi di perdita incolpevole della documentazione contabile da utilizzare a prova contraria, il contribuente può ricorrere ai più ampi poteri istruttori consentiti dall'art. 2724, c. 1 n. 3, c.c..

Tale assunto è stato precisato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 19543 del 30 settembre 2016.

### Vicenda

Il giudice del gravame ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza del giudice di prima istanza che aveva accolto il ricorso proposto dal contribuente, esercente attività edile, avverso un avviso di accertamento con il quale il fisco, sulla scorta delle risultanze di indagini bancarie compendiate in un p.v.c. redatto dalla Guardia di Finanza, aveva recuperato a tassazione costi ritenuti non deducibili ed aveva accertato un maggior volume di affari ai fini IVA relativamente all'anno di imposta 1996. Secondo tale giudice "il mancato reperimento della documentazione contabile del contribuente,

*posta sotto sequestro contabile invalida interamente l'accertamento in discussione in punto di verifica probatoria*".

## **Pronuncia**

Gli Ermellini, con la pronuncia citata, hanno ribadito le seguenti argomentazioni.

Compete al contribuente dimostrare che gli elementi desunti dalle movimentazioni bancarie non siano riferibili ad operazioni imponibili, anche quando si sia verificata, come nel caso di specie, la perdita incolpevole dei documenti occorrenti alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole, atteso che ciò autorizza soltanto il ricorso alla prova testimoniale, in deroga ai limiti per essa stabiliti.

Il contribuente, per effetto dello smarrimento incolpevole della documentazione contabile, non può considerarsi esonerato dall'onere di prova che gli incombe a mente del D.P.R. n. 600 del 1972, art. 32, senza in alcun modo giustificare le ragioni per le quali detto smarrimento può effettivamente ritenersi incolpevole. Dagli atti di causa non è possibile intendere se come e quando la documentazione di cui trattasi sia stata smarrita, mentre trovavasi nella materiale detenzione del contribuente medesimo o della Guardia di Finanza che l'aveva sottoposta a sequestro.

Il contribuente non ha in alcun modo giustificare le ragioni per le quali il difetto oggettivo della documentazione in questione avrebbe dovuto considerarsi motivo di impedimento per la dimostrazione della natura delle movimentazioni bancarie considerate, anche in considerazioni dei riscontri che di dette movimentazioni non possono non essere stati indicati nel PVC della Guardia di Finanza acquisito al processo.

## **Conclusioni**

Nell'ipotesi della perdita incolpevole<sup>1</sup> della disponibilità della documentazione contabile il contribuente può ricorrere alla prova presuntiva<sup>2</sup> e testimoniale per provare il suo diritto a portare in detrazione l'IVA versata sugli acquisti di beni e di servizi solamente dopo aver dimostrato di non essere in grado di acquisire copia delle fatture presso i fornitori. Quanto alle ipotesi in cui sia eccepito l'impedimento alla conservazione dei documenti derivante da forza maggiore o fatto altrui, incombe sul contribuente non solo l'onere di dimostrare di essersi trovato nell'incolpevole impossibilità di produrre tali documenti, ma anche l'ulteriore onere di dimostrare di non essere neppure in grado di acquisire copia delle fatture

mancanti presso i fornitori dei beni e dei servizi. Solo a seguito del positivo superamento di detti oneri trova applicazione la regola generale prevista dall'art. 2724, c. 3, c.c., secondo cui la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a essa favorevole (pur non costituendo motivo di esenzione dall'onere della prova e non trasferendo il predetto onere a carico dell'Ufficio), autorizza tuttavia il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti.

È stato pure precisato che la pura semplice denuncia di furto non è di per se stessa sufficiente a dare prova dei fatti controversi, se priva della precisa indicazione riguardante le singole fatture e il loro contenuto specifico (Cass. 13-07-2015 n. 14537 sez. T).

Nel caso in cui il contribuente dimostri di trovarsi nell'incolpevole impossibilità di produrre tali documenti (nella specie, a causa di furto) e di non essere neppure in grado di acquisire copia delle fatture presso i fornitori dei beni o dei servizi, trova applicazione la regola generale prevista dall'art. 2724 c.c., n. 3, secondo cui la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole non costituisce motivo di esenzione dall'onere della prova, nè trasferisce lo stesso a carico dell'Ufficio, ma autorizza soltanto il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti (Cass. 09-12-2009 n. 25713 sez. T).

L'imprenditore deve giustificare i movimenti bancari sospetti anche nel caso in cui la documentazione contabile sia andata smarrita dopo essere stata sequestrata dalla Guardia di Finanza. Compete al contribuente dimostrare che gli elementi desunti dalle movimentazioni bancarie non sono riferibili a operazioni imponibili, anche quando si è verificata la perdita incolpevole dei documenti occorrenti alla parte per potere attestare una circostanza a essa favorevole, atteso che ciò autorizza soltanto il ricorso alla prova testimoniale, in deroga ai limiti per essa stabiliti (Cass. 22-09-2014 n. 19956 sez. T; Cass. 20-06-2014 n. 14071 sez. T).

Nessuna detrazione Iva può essere riconosciuta se le scritture contabili sono andate perse per un caso fortuito, come un incendio. Infatti, per ottenere il beneficio il contribuente dovrebbe ricostruire il volume d'affari facendosi rilasciare copia dei documenti dai clienti e dai fornitori (Cass. 04-03-2011 n. 5182 sez. T).

L'incolpevole perdita della contabilità richiesta per la detrazione di Iva a credito non introduce una presunzione di veridicità di quanto in proposito denunciato dal contribuente agli organi di polizia, cosicché un'autodichiarazione del contribuente recante un elenco di dette fatture, ancorché dettagliato,

non è sufficiente, dovendo tale giudizio trovare conferma testimoniale o presuntiva, se non è possibile riscontrare le fatture emesse tramite la *contabilità* del soggetto loro emittente.(Cass. civ. Sez. V, 29-09-2006, n. 21233).

21 dicembre 2016

Isabella Buscema

1 Definizione: *“la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole non costituisce motivo di esenzione dall’onere della prova, né trasferisce lo stesso a carico dell’Ufficio, ma autorizza soltanto il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti...”* (Cassazione, ordinanza 587/2010, sentenze 10174/1995, 13605/2003 e 21233/2006).

2 Anche il contribuente può introdurre, in sede processuale, eventuali dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, le quali non hanno il valore di prova ma di elementi indiziari che andranno valutati dal collegio giudicante necessariamente insieme ad altre circostanze.