

Il furto dei documenti non libera il contribuente dall'onere probatorio

di [Francesco Buetto](#)

Pubblicato il 24 febbraio 2010

prosegue l'analisi del caso in cui il contribuente abbia perso, senza colpa, i documenti contabili

Con sentenza n. 1650 del 27 gennaio 2010 (ud. del 3 dicembre 2009) la Corte di Cassazione ha confermato il principio secondo cui il furto della documentazione contabile non libera il contribuente dall'onere probatorio, consentendogli, di converso, l'utilizzo di qualsiasi strumento, anche testimoniale.

“Secondo il consolidato orientamento di questa S.C., nella disciplina dell'IVA, di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, la deducibilità dell'imposta pagata dal contribuente (in sede di rivalsa) per l'acquisizione di beni o servizi inerenti all'esercizio dell'impresa (art. 19) postula che il contribuente stesso sia in possesso delle relative fatture, le annoti in apposito registro (art. 25), ed inoltre conservi le une e l'altro (art. 39); l'ufficio, in presenza di una denuncia annuale che faccia valere le suddette poste a credito, è legittimato ed è tenuto all'accertamento in rettifica, depennando tali poste, ove non trovino rispondenza in quelle fatture ed in quel registro (art. 54, comma 2). Detta disciplina, quindi, si conforma al criterio secondo cui la dimostrazione dei fatti costitutivi di un credito deve essere offerta da chi lo faccia valere, e, sul piano probatorio, introduce limitazioni ai mezzi di prova, esigendo atti scritti, compilati e tenuti con specifiche modalità. La citata normativa, peraltro, non si occupa dell'ipotesi dell'incolpevole impossibilità di produrre gli indicati scritti (come nella specie, per averne denunciato il furto). Pertanto, ove il contribuente dimostri di essere nell'impossibilità di acquisire presso i fornitori dei beni o dei servizi copia delle fatture, si deve fare riferimento alla regola generale fissata dall'art. 2724 c.c., n. 3. Secondo tale disposizione la perdita senza colpa del documento, che occorra alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole, non integra ragione di esenzione dall'onere della prova, né sposta il medesimo sulla controparte, ma rileva esclusivamente come situazione che autorizza la prova per testimoni (o per presunzioni), in deroga ai limiti per essa previsti. In applicazione della suddetta norma, è da ritenersi che l'incolpevole perdita della contabilità non introduca una presunzione di veridicità di quanto in proposito denunciato dal contribuente agli organi di polizia, sì che un'autodichiarazione del contribuente avente ad oggetto un elenco di dette fatture, ancorché dettagliato, è insufficiente al fine, dovendo tale indizio trovare conferma testimoniale o presuntiva, se non è possibile il riscontro con le fatture emesse tramite la tenuta della regolare contabilità del soggetto emittente delle stesse (Cass. nn. 18019/09, 9919/08, 21233/06, 13605/03)”.

Pertanto, il richiamo alla “forza maggiore” – determinata dal furto che avrebbe impedito la

produzione della “contabilità” alla Guardia di Finanza – effettuato dal giudice di secondo grado integra, oltre che il vizio di motivazione, “*anche un palese errore di diritto in ordine alla disciplina della sussistenza dei presupposti dell’accertamento induttivo, perché l’affermazione contrasta con i riferiti principi, reiteratamente affermati da questa Corte e da ribadire, non essendo emerse convincenti argomentazioni contrarie. Nella specie, il soggetto avrebbe dovuto provare di avere smarrito incolpevolmente i documenti ed, al fine di fornire tale dimostrazione, non era sufficiente la deduzione di aver denunciato il furto della stessa. È stato, peraltro, puntualizzato che la perdita incolpevole della documentazione, di per sé ed in assenza di elementi di riscontro, non può giustificare i costi: l’onere di provare i fatti che legittimano il riconoscimento dei costi grava sul contribuente; quando costui non è in grado di dimostrare la fonte che giustifica la detrazione per avere denunciato un furto della contabilità, non spetta all’amministrazione di operare un esame incrociato dei dati contabili ma al contribuente di attivarsi, attraverso la ricostruzione del contenuto delle fatture emesse; con l’acquisizione, presso i fornitori, della copia delle medesime (Cass n. 9919/08, cit.); né una denuncia di furto 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 (Cass. n. 13605/03, cit.)*”.

Da tali principi discende, altresì, l’erroneità della tesi – anch’essa accolta nella sentenza impugnata – per la quale la denuncia di furto (come di smarrimento o di perdita incolpevole) della documentazione contabile esoneri il contribuente dall’obbligo di provare la deducibilità dei costi, esposti in dichiarazione, che si assume desumibile da quella documentazione.

ANALISI E COMMENTO

Con la sentenza n. 587 del 15 gennaio 2010 (ud. del 5 novembre 2009) la Corte di Cassazione aveva già avuto modo di affermare che, nel processo tributario, “*nel caso in cui l’accertamento effettuato dall’ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, è onere del contribuente, a carico del quale si determina una inversione dell’onere della prova, dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non siano riferibili ad operazioni imponibili, mentre l’onere probatorio dell’Amministrazione è soddisfatto, per legge, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti (ex plurimis, da uh., Cass. n. 4589/2009), e, dall’altro, nel caso in cui il contribuente si trovi nell’incolpevole impossibilità di produrre documentazione contabile a prova contraria (a causa di furto o, come nella fattispecie, di incendio), trova applicazione la regola generale prevista dall’art. 2724 cod. civ., 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 (Cass. nn. 10174/1995, 13605/2003, 21233/2006)".

Sempre su queste pagine abbiamo avuto modi di commentare la sentenza n. 25713 del 9 dicembre 2009 (ud. del 27 ottobre 2009), con cui la Corte di Cassazione ha ammesso la prova testimoniale nel processo tributario, nel caso in cui il contribuente dimostri di trovarsi nell'incolpevole impossibilità di produrre i documenti richiesti (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, trovando 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.

Questa ennesima sentenza – tesa a confermare da una parte il principio che il furto non libera il contribuente dall'onere probatorio e dall'altra parte che autorizza il contribuente ad utilizzare la prova testimoniale – stride, comunque, con una precedente pronuncia della Corte che – sempre in caso di furto – ha assunto atteggiamenti diversi, non consentendo la prova testimoniale: la sentenza n. 9919 del 23 gennaio 2008 (dep. il 16 aprile 2008), ove la Corte di Cassazione ha ritenuto che l'onere probatorio possa essere assolto *“attraverso la ricostruzione del contenuto delle fatture emesse, con l'acquisizione – presso i fornitori – della copia delle medesime”*.

NOTE

1.

BUETTO, *I testimoni entrano nel processo tributario*, in [I testimoni entrano nel processo tributario](#)

2.

Cfr. sul tema il pregevole intervento di ANTICO-FARINA, *Utilizzabilità della testimonianza nel processo tributario: revirement della Cassazione ?*, in *“ Il fisco ”*, n. 3/2010, pag. 367.

24 febbraio 2010

Francesco Buetto

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l