

## L'accertamento induttivo è legittimo a fronte di fatture per operazioni inesistenti

di [Francesco Buetto](#)

Pubblicato il 9 marzo 2010

laddove siano contestate al contribuente irregolarità contabili di gravità tale da rendere complessivamente inattendibili le scritture contabili, l'Amministrazione Finanziaria è ammessa alla determinazione del reddito imponibile con metodo induttivo

Con sentenza n. 4013 del 19 febbraio 2010 (ud. del 3 dicembre 2009) la Corte di Cassazione ha affermato che laddove siano contestate al contribuente irregolarità contabili di gravità tale da rendere complessivamente inattendibili le scritture contabili, l'Amministrazione finanziaria è ammessa alla determinazione del reddito imponibile con metodo induttivo anche prescindendo completamente dai dati ed elementi da queste desumibili. Parimenti l'applicazione del metodo induttivo non preclude all'Erario di potersi avvalere anche del metodo analitico.

### La sentenza

Per la Corte di Cassazione, *“se è vero che l'amministrazione può procedere a rettifica analitica delle dichiarazioni dei redditi d'impresa, in presenza di irregolarità della contabilità meno gravi, contemplate dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, utilizzando gli stessi dati forniti dal contribuente, ovvero dimostrando, anche per presunzioni, purchè munite dei requisiti di cui all'art. 2729 c.c., l'inesattezza o incompletezza delle scritture medesime, allorquando, invece, constati un'inattendibilità globale delle scritture, come nella specie, alla luce di tutte le indagini svolte dalla Guardia di finanza ed enunciate nell'avviso di accertamento, l'ufficio era autorizzato, ai sensi del successivo comma 2, a prescindere da esse ed a procedere in via induttiva, avvalendosi anche di semplici indizi sforniti dei requisiti necessari per costituire prova presuntiva”*.

Dunque la circostanza poi che, le irregolarità contabili fossero così gravi e numerose da

giustificare un giudizio di complessiva inattendibilità delle stesse, rendeva di per sè sola legittima l'adozione del metodo induttivo, senza che sui presupposti per il ricorso ad esso incidessero le modalità con cui tale forma di accertamento veniva poi eseguita.

*L'amministrazione, infatti, può "quindi utilizzare elementi esterni rispetto alle scritture, ma anche dati da queste emergenti, nella misura in cui risultassero singolarmente affidabili. Infatti l'esistenza dei presupposti per l'applicazione del metodo induttivo non escludeva che l'agenzia delle entrate potesse servirsi, nel corso del medesimo accertamento e per determinate operazioni, del metodo analitico di cui all'art. 39, comma 1, oppure contemporaneamente di entrambe le metodologie (cfr. anche Cass. nn. 26388/2005, 11686/2002, 9097/2002)".*

*Ciò posto, allora era onere della società "dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni, dal momento che l'amministrazione non si era limitata ad una generale ed apodittica non accettazione della documentazione dell'intimata, ma aveva indicato specificamente gli elementi, anche indiziari, sui quali la contestazione si fondava, e che erano peraltro numerosi, sicchè il giudice di merito doveva prendere in considerazione i medesimi (v. pure Cass. nn. 1727/2007, 569/2007, 27341/2005)".*

La Corte, pertanto, ha accolto il ricorso dell'Amministrazione finanziaria, e conseguentemente ha cassato la sentenza impugnata, con rinvio al'altra sezione della commissione tributaria regionale della Lombardia, che si uniformerà al sottoindicato principio di diritto:

*"In tema di IVA, ove l'amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture perchè relative ad operazioni inesistenti, la prova della legittimità e della correttezza delle detrazioni deve essere fornita dal contribuente. Detta prova non può, peraltro, essere costituita dalla sola esibizione dei mezzi di pagamento, che normalmente vengono utilizzati fittiziamente, e che, pertanto, rappresentano un mero elemento indiziaro, la cui presenza (o assenza) deve essere valutata nel contesto di tutte le altre risultanze processuali".*

## **Brevi riflessioni**

La Cassazione, ormai da tempo, ha attribuito al contribuente - in tema di operazioni inesistenti - la prova dell'effettività delle operazioni.

Occorre prendere atto che l'esibizione dei mezzi pagamento ( assegni ) sono insufficienti all'assolvimento dell'onere della prova, che normalmente vengono utilizzati fittiziamente, e che, pertanto, rappresentano un mero elemento indiziario, la cui presenza (o assenza) deve essere valutata nel contesto di tutte le altre risultanze processuali.

Già nel 2008, con sentenza n. 15395 del 13 marzo 2008 (dep. l'11 giugno 2008), la Corte di Cassazione, sulla scia di una serie di precedenti, aveva ancora una volta confermato il proprio indirizzo giurisprudenziale: in tema di operazioni inesistenti la prova dell'effettività delle operazioni spetta al contribuente: una volta assurti una serie di elementi, *"viene per ciò stesso a ricadere sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni (cass. 19109/2005, 4046/2007; nei sensi indicati, cfr. lo sforzo di ricomposizione in Cass. 21953/2007)"*.

La Corte ha altresì sempre ritenuto che una contabilità apparentemente corretta e la regolare tenuta dei registri e di altra documentazione non possa essere di ostacolo ad un accertamento fondato su altri elementi anche induttivi. Infatti, in tema di accertamento delle imposte, anche in presenza di una contabilità formalmente regolare, è consentito procedere alla rettifica della dichiarazione, senza riscontro analitico della documentazione, secondo il metodo cosiddetto induttivo, purché l'accertamento in rettifica risulti fondato su presunzioni assistite dai requisiti previsti dall'art. 2729 c.c. e desunte da fatti certi e da dati di comune esperienza, oltre che da concreti e significativi elementi offerti dalle singole fattispecie ( cfr. Cass. n.4594/2009).

9 marzo 2010

Francesco Buetto

