

ACCERTAMENTO

È onere dell'Agenzia delle Entrate provare che le fatture presso i clienti sono state emesse dal fornitore

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

IL SUPERBONUS E LE ULTIME NOVITÀ

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di **accertamento**, nel caso di **fatture** reperite nella documentazione contabile di un **cliente** che le utilizza come fonti di **costi deducibili**, è **onere dell'Agenzia delle Entrate provare che tali fatture sono state emesse dal (presunto) fornitore**.

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 17727, depositata ieri 22 giugno**.

La fattispecie disaminata dai giudici di vertice trae origine da una **verifica fiscale** eseguita nei confronti di una società e poi estesa ad una ditta individuale, in seguito alla quale emergeva che questa avesse emesso una **fattura** per l'anno 2005 e tre per l'anno 2006, **mai registrate** ed in relazione alle quali **non aveva versato l'IVA**, mentre invece **la società ricevente l'aveva portata in detrazione**.

Dalla verifica fiscale risultava altresì che le **fatture** fossero **fittizie**, in quanto la ditta aveva lavorato per conto della società verificata fino all'annualità 2004 e le **attività** indicate non erano **mai state eseguite** nelle annualità 2005 e 2006. L'imprenditore **impugnava l'accertamento** emesso nei confronti della sua ditta ai fini Iva per gli anni 2005 e 2006, deducendo che le fatture erano state **falsamente predisposte da terzi**, che erano **difformi** da quelle emesse dalla sua ditta in occasione di altre prestazioni reali e che per tale ragione aveva presentato **denuncia-querela** nei confronti della società.

Il ricorso veniva **rigettato** dalla competente Commissione tributaria provinciale, la quale riteneva che il contribuente **non avesse provato la falsità delle fatture** e che a tal fine avrebbe dovuto presentare querela di falso per far verificare la falsità della provenienza delle fatture. Pertanto, il contribuente proponeva **appello**, lamentando che la pretesa da parte dei giudici di primo grado di una **prova contraria** al contenuto delle fatture doveva considerarsi **diabolica** e

che non sussistevano elementi che comprovassero l'emissione delle fatture, tanto che **non** erano neanche state **annotate nei registri obbligatori** prova che gli veniva richiesta fosse diabolica.

Il ricorso veniva nuovamente **rigettato** e l'imprenditore, pertanto, al fine di ottenere l'annullamento di quest'ultima sentenza, proponevano **ricorso per cassazione**, deducendo la violazione degli [articoli 132, comma 2, n.4, cod. proc. civ., 36, comma 2, n.4 e 61, D.Lgs. 546/1992](#).

In particolare, il ricorrente si doleva del fatto che la Commissione tributaria regionale avesse **erroneamente mancato di considerare che il contribuente aveva offerto nel giudizio di appello la prova della sua estraneità alla frode**, costituita dalle dichiarazioni confessorie di un terzo soggetto, dando per scontato, con motivazione apparente, che l'Ufficio avrebbe dovuto provare che le fatture provenivano effettivamente dal contribuente.

Ebbene, innanzitutto, i giudici di vertice hanno rammentato che, ai sensi dell'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#), **il momento dell'emissione della fattura si identifica con quello della sua "consegna o spedizione all'altra parte" o della sua "trasmissione per via elettronica"**, ai quali possono essere parificati segni o annotazioni che ne facciano presupporre la provenienza dall'emittente, come l'annotazione nelle scritture contabili o l'annotazione autografa di saldo.

La Cassazione ha precisato, poi, che **i giudici di secondo grado** (che hanno meramente richiamato e replicato le affermazioni del giudice di primo grado) **non si sono fatti carico di un vaglio critico dei motivi di appello**, peraltro supportati da prove nuove rispetto al grado precedente, finendo per emettere una motivazione apparente in violazione degli [articoli 111 della Costituzione](#) e [132, n. 4, cod. proc. civ.](#) (cfr., **Cass. 25.10.2018, n. 25112** e [Cass. ord. 7.04.2017, n. 9105](#)).

*«Invero - hanno affermato i giudici di legittimità - **le fatture, apparentemente attribuibili al soggetto dell'accertamento, erano state reperite nella documentazione contabile del diverso soggetto che le aveva utilizzate come fonti di costi deducibili; sicché la circostanza della loro autenticità avrebbe dovuto essere oggetto di verifica e di prova da parte dell'Agenzia delle Entrate, che ne avesse voluto trarre fonte di prova contro l'apparente emittente, nel senso di accertarne l'effettiva provenienza da parte di quest'ultimo, che la contestava anche in appello**».*

Nella fattispecie al vaglio della Suprema Corte, i giudici di secondo grado non hanno neanche minimamente confutato quanto dedotto dal ricorrente, **limitandosi a confermare il giudizio di effettività dell'emissione delle fatture sulla base dei medesimi argomenti adottati dalla Commissione provinciale**. Hanno infatti errato nel non tener conto delle ulteriori fonti di prova introdotte dal ricorrente e delle dichiarazioni di altri imprenditori che avevano **confermato l'assenza di rapporti commerciali** tra il contribuente e l'azienda accusata di frode.

Sulla scorta di tali argomentazioni ed in applicazione dei generali principi in tema di motivazione della sentenza, il **ricorso** in parola **è stato accolto**, con conseguente **cassazione**

della sentenza e rinvio alla CTR della Lombardia per un nuovo esame alla luce delle ragioni che hanno condotto all'accoglimento.