

**DIRITTO**di **ANTONINO MARINO****Inesistenza oggettiva delle operazioni e regime probatorio**

*Se il Fisco dimostra, anche in via indiziaria, l'inesistenza oggettiva di un'operazione fatturata, si ribalta interamente sul contribuente la controprova sull'effettività delle attività contestate.*

La Cassazione ha chiarito in maniera piuttosto lapidaria quali sono i criteri di riscontro probatorio adottabili in ipotesi di contestazione di fatture ritenute relative a operazioni oggettivamente inesistenti. Ebbene, la corte in tal caso ha affermato che al cospetto della **presunta inesistenza oggettiva** di operazioni commerciali fatturate, incombe sulla stessa Amministrazione Finanziaria procedente l'onere di recar prova, anche in forma indiziaria o presuntiva, che le operazioni oggetto di fatturazione e contestazione non risultano essere mai state poste in essere.

A tal uopo, il Fisco deve provvedere a indicare gli elementi di cui dispone, in termini di riscontro dimostrativo, ma non è in nessun caso onerato rispetto alla **dimostrazione della malafede del contribuente**, atteso che, una volta accertata l'assenza dell'operazione anche in maniera indiziaria (con la ricorrenza di elementi che sono forniti dei requisiti di gravità, precisione e concordanza), la buona fede del contribuente risulterebbe già concretamente esclusa. In una differente prospettiva probatoria, si riverserebbe sul contribuente l'onere di provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

L'onere del contribuente non può tuttavia ritenersi assolto con la sola **esibizione delle fatture** annotate o mediante l'attestazione della regolarità formale della **documentazione contabile** d'impresa, né tantomeno mediante l'attestazione e documentazione formale della regolamentazione finanziaria (*rectius*: pagamenti) delle operazioni contestate come inesistenti. La regolarità formale delle fatture, della correttezza della tenuta della contabilità, della regolarità delle annotazioni e dei pagamenti sono oramai ritenuti nella prassi applicativa come **fattori artatamente predisposti** al fine di conferire parvenza di effettività ad operazioni fittizie. L'effettività dell'operazione necessita, pertanto, di un *quid pluris* dimostrativo che vada al di là del dato meramente formale e documentale (Cass. Civ., Sez. V<sup>a</sup>, ord., 26.01.2023, n. 2470).

Nel caso in specie, infatti, ci si ritrovava al cospetto di un complesso quadro probatorio, tra l'altro sufficientemente motivato, anche in termini di riscontri dimostrativi, che aveva dato luogo già nei precedenti giudizi di merito al rigetto delle istanze difensive del contribuente. Si erano infatti acclarati i seguenti aspetti: avvisi di accertamento sufficientemente motivati con riferimento alle confessioni dei soggetti terzi contenute nel processo verbale di constatazione, debitamente ricevuto dal ricorrente, nonché con riferimento ad altri elementi acquisiti; le proposizioni della difesa avuto riguardo alla constatazione della mancanza di dipendenti e al volume di affari ridotto non erano state sufficientemente puntuali; le operazioni erano state stimate come oggettivamente inesistenti e di tale circostanza il contribuente ne era ben consapevole e in conclusione i costi non erano deducibili in quanto afferenti chiaramente a fatturazioni per operazioni oggettivamente inesistenti dal lato passivo. Tutti i riscontri probatori forniti, benché indiziari, deponevano pertanto a supporto delle pretese e delle contestazioni erariali.