



23240.20

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

V SEZIONE CIVILE

Oggetto:  
Operazioni oggettiva-  
mente inesistenti

Composta da

Ernestino Luigi Bruschetta	- Presidente -	
Giacomo Maria Nonno	- Consigliere -	R.G.N. 7790/2013
Roberto Succio	- Consigliere -	Cron. 23240
Pierpaolo Gori	- Consigliere Rel. -	AC - 26/2/2020
Gianluca Grasso	- Consigliere -	

1285  
2020

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 7790/2013 R.G. proposto da

(omissis) S.P.A., in persona del legale rappresentate pro tempore, domiciliata presso la Cancelleria della Corte, rappresentata e difesa dall'Avv. (omissis) ;

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, n.120/24/2012 depositata il 20 luglio 2012, non notificata.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 26 febbraio 2020 dal consigliere Pierpaolo Gori.

**Rilevato che:**

- Con sentenza n. 120/24/12 depositata in data 20 luglio 2012 la Commissione tributaria regionale della Lombardia, accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 227/44/11 della Commissione tributaria provinciale di Milano che aveva a sua volta accolto il ricorso della (omissis)

(omissis) S.p.a. contro due avvisi di accertamento IVA, IRES e IRAP per gli anni di imposta 2005 e 2006.

- In particolare, la CTR riteneva di non condividere il ragionamento del giudice di prime cure, e accertava l'oggettiva inesistenza delle operazioni contestate, detenzione in leasing di macchinari industriali non reperiti in sede di accesso ai locali aziendali.

- Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione la contribuente deducendo tre motivi. L'Agenzia delle entrate ha resistito con controricorso.

**Considerato che:**

-Con il primo motivo - dedotto ex art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ. - la ricorrente lamenta l'insufficiente e contraddittoria motivazione su fatti controversi e decisivi per il giudizio, per aver la CTR ritenuto i documenti della contribuente (fatture di acquisto, ddt, copie di assegni bancari e fotografie dei macchinari) inidonei a dimostrare l'esistenza delle operazioni contestate, in quanto sarebbero stati costruiti dal contribuente stesso o derivati dalla società concessionaria del leasing.

-Con il secondo motivo - ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. - la ricorrente lamenta la violazione degli artt.19 del d.P.R. n.633 del 1972 e 2697 cod. civ. da parte della sentenza, per non aver il giudice d'appello rispettato il canone di riparto dell'onere della prova applicabile alla fattispecie, avendo posto indebitamente l'onere della dimostrazione dell'oggettiva esistenza delle operazioni a carico della contribuente.

-Con il terzo motivo - articolato secondo l'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ. - la ricorrente deduce, in stretta dipendenza del secondo motivo, anche il vizio motivazionale per non aver la CTR chiarito i motivi per cui avrebbe ritenuto di invertire l'onere della prova circa l'inesistenza delle operazioni contestate.

-I motivi possono essere affrontati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, essendo tutti incentrati sul canone dell'onere della prova nella fattispecie, e non possono trovare ingresso. Va ribadito che: *«In tema di IVA, una volta assolta da parte dell'Amministrazione finanziaria la prova (ad esempio, mediante la dimostrazione che l'emittente è una "cartiera" o una società "fantasma") dell'og-*

*gettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente, ai fini della detrazione dell'IVA e/o della deduzione dei relativi costi, provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, senza che, tuttavia, tale onere possa ritenersi assolto con l'esibizione della fattura ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, che vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia.» (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 17619 del 05/07/2018 - Rv. 649610 - 01; conforme Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 27554 del 30/10/2018 - Rv. 651216 - 01). Parallelamente, quanto alla ripresa per imposte dirette, si veda Cass. Sez. 5, Sentenza n.7896 del 20/04/2016 - Rv. 639570).*

*- «Con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sé coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione» (Cass. 7 aprile 2017 n. 9097). Inoltre, «In tema di ricorso per cassazione, il vizio di violazione di legge consiste in un'erronea ricognizione da parte del provvedimento impugnato della fattispecie astratta recata da una norma di legge implicando necessariamente un problema interpretativo della stessa; viceversa, l'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta, mediante le risultanze di*

*causa, inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito la cui censura é possibile, in sede di legittimità, attraverso il vizio di motivazione.» (Cass. 30 dicembre 2015 n. 26110).*

- Nel caso di specie, premesso che la materia del contendere è incentrata sulla deducibilità di costi (canoni di leasing) in relazione ad operazioni contestate come oggettivamente inesistenti, la sentenza impugnata si è attenuta al canone giurisprudenziale consolidato di riparto dell'onere della prova in materia. Infatti, era onere dell'Amministrazione dimostrare l'inesistenza oggettiva delle operazioni, desunta da elementi di prova di peso, di segno univoco e in sentenza, tra l'altro, si legge: *«I verificatori controllavano la società ricorrente e non trovavano i macchinari acquistati».*

- Pertanto, a seguito di accesso nei locali aziendali i due macchinari concessi in leasing e condotti dalla contribuente, per i quali venivano dedotti i canoni quali costi, non venivano reperiti. Il fatto è pacifico e, a fronte di ciò, senza nessuna inversione dell'onere della prova, era rimesso alla contribuente provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate nella misura dichiarata, senza che, tuttavia, tale onere potesse ritenersi assolto con l'esibizione delle fatture ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili e dei documenti di trasporto o dei mezzi di pagamento adoperati, che vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire integralmente reale un'operazione gonfiata e in misura fittizia.

- Il ragionamento seguito dalla CTR è immune da vizi logici, e contiene un accertamento in fatto sfavorevole alla contribuente che viene sostanzialmente censurato con tutti e tre i motivi di ricorso secondo una logica che esula dal giudizio di legittimità. Tali censure infatti rivelano una critica della decisione del giudice tributario di appello per volerne contestare le valutazioni probatorie, richiedendo a questa Corte una "revisione" del relativo giudizio di merito riservato alla CTR.

- La sentenza impugnata va dunque confermata, in quanto ha rispettato i principi di diritto sopra richiamati, e al rigetto segue il regolamento delle spese di lite (Cass. Sez. 2, Ordinanza n.22017 del 11/09/2018 - Rv. 650319-01), liquidate come da dispositivo secondo soccombenza.

**P.Q.M.**

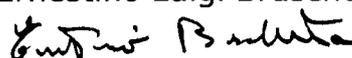
La Corte: rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla refusione alla controricorrente delle spese di lite, liquidate in favore dell'Erario in Euro 5.600,00 per compensi, oltre Spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art.13, comma 1-quater del d.P.R. n.115 del 2002, da atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 26 febbraio 2020

Il Presidente

Ernestino Luigi Bruschetta



DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
oggi, ..... 23 OTT 2020 .....

Il Cancelliere  
Massimiliano Morgante

