



22969:21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dai Sigg.ri Magistrati

Ernestino Bruschetta - Presidente -  
Giancarlo Triscari - Consigliere -  
Rosaria Maria Castorina - Consigliere re -  
Pier Paolo Gori - Consigliere -  
Salvatore Leuzzi - Consigliere -

R.G.N.

8476/2015

Cron. 22969

Ud 28/04/2021

ha pronunciato la seguente

Ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 8476/2015 R.G. proposto da

(omissis) , rappresentata e difesa dall' (omissis)

(omissis) , presso la quale è domiciliata in (omissis)

(omissis) ;

- ricorrente -

contro

(omissis)

in persona del legale rappresentante;

rappresentata e difesa dall'avv. (omissis) elettivamente

domiciliata presso lo studio dell'Avv. (omissis) , via

(omissis) , per procura speciale a margine del controricorso

- controricorrente -

2830  
2021

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria regionale della Lombardia n.4935/64/14, depositata il 24.9.2014.

Udita la relazione svolta alla adunanza camerale del 28.4.2021 dal Consigliere Rosaria Maria Castorina.

Ritenuto in fatto

(omissis) impugnava un avviso di accertamento, per l'anno di imposta 2007, con il quale venivano recuperati a tassazione plusvalenze non esenti derivanti dalla liquidazione della società partecipata (omissis) e l'indebita deduzione di costi risultanti dalla contabilizzazione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti.

La CTP di Bergamo accoglieva parzialmente il ricorso della contribuente confermando la ripresa a tassazione della plusvalenza realizzata a seguito della liquidazione della società partecipata Millennia s.r.l. annullando quella relativa alla ritenuta in deducibilità dei costi e alla indetraibilità dell'IVA.

Tanto l'ufficio che la contribuente impugnavano la sentenza per i profili di reciproca soccombenza e la Commissione tributaria regionale della Lombardia con sentenza n.4935/64/14, depositata il 24.9.2014. rigettava l'appello dell'ufficio e il punto 2 dell'appello incidentale della contribuente, sul presupposto che l'avviso di accertamento non fornisse elementi di prova a carico del contribuente nella partecipazione alla frode fiscale.

Per la cassazione della sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidando il suo mezzo a due motivi.

La contribuente resiste con controricorso, illustrato con memoria

Ragioni della decisione.

1. Con il primo motivo l'ufficio deduce la violazione dell'art. 56 del DPR 633/72 e dell'art. 7 della legge 212/2000 in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c.

Lamenta che erroneamente la CTR aveva ritenuto un difetto di motivazione nell'avviso di accertamento impugnato.


2. Con il secondo motivo deduce la violazione degli artt. 17, 19, 21 del DPR 633/72 e 2697 c.c. in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 per avere la CTR ritenuto infondata la pretesa tributaria per non avere l'ufficio assolto al suo onere probatorio.

Le censure sono suscettibili di trattazione congiunta.

Esse non sono fondate.

Pur deducendo plurime violazioni di legge, le censure dell'agenzia in realtà censurano il merito della decisione della CTR che ha applicato correttamente i principi sull'onere probatorio e le cui valutazioni si pongono in linea con l'orientamento di legittimità affermato da questa Corte.

«In tema di IVA, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili» (Sez. 5, Sentenza n. 428 del 14/01/2015, Rv. 634233 - 01). La prova dell'inesistenza delle operazioni può ben consistere in presunzioni semplici, poiché la prova presuntiva non è collocata su un piano gerarchicamente subordinato rispetto alle altre fonti di prova e costituisce una prova completa alla quale il giudice di merito può attribuire rilevanza anche in via



esclusiva ai fini della formazione del proprio convincimento (Cass. n. 9108 del 2012, cit.).

Pertanto, nel caso in cui l'Ufficio ritenga che la fattura concerna operazioni oggettivamente o soggettivamente inesistenti, cioè sia una mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da alcuno o siano intercorse tra soggetti che non siano le genuine controparti, e quindi contesti l'indebita detrazione dell'IVA e/o deduzione dei costi, ha l'onere di fornire elementi probatori del fatto che l'operazione fatturata non è stata effettuata (ad esempio, provando che la società emittente la fattura è una "cartiera", quali ad es. la mancanza di sede, la mancanza di iscrizione, l'omesso versamento delle imposte) o è stata emessa da chi non è stato controparte nel rapporto relativo alle operazioni fatturate, e a quel punto passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

In relazione al tema delle fatture per operazioni (solo) soggettivamente inesistenti, sorge, tuttavia, l'esigenza della tutela della buona fede del contribuente, anche in applicazione della giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (cfr. sentenze 6 luglio 2006, Kitte e Recolta Recycling, C- 439/04 e C- 440/04; 21 giugno 2012, Mahagè ben e David, C- 80/11 e C- 142/11; 6 settembre 2012, Toth, C- 324/11; 6 dicembre 2012, Bonik, C- 285/11; 31 gennaio 2013, Stroy Trans, C- 642/11).

In applicazione della citata giurisprudenza, questa Corte ha avuto occasione recentemente di affermare che "in tema di Iva, l'Amministrazione finanziaria, la quale contesti che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, ha l'onere di provare, anche solo in via indiziaria, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta".

"La prova della consapevolezza dell'evasione richiede che l'Amministrazione finanziaria dimostri, in base ad elementi oggettivi e specifici non limitati alla mera fittizietà del fornitore, che il contribuente sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'ordinaria diligenza in rapporto alla qualità professionale ricoperta, che l'operazione si inseriva in una evasione fiscale, ossia che egli disponeva di indizi idonei a porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto sulla sostanziale inesistenza del contraente".

"Incombe sul contribuente la prova contraria di aver agito in assenza di consapevolezza di partecipare ad un'evasione fiscale e di aver adoperato, per non essere coinvolto in una tale situazione, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, né la regolarità della contabilità e dei pagamenti, né la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi".

Nella motivazione dell'atto impositivo, riprodotta in ossequio del principio di autosufficienza, sono riportati gli elementi sulla base dei quali l'ufficio aveva ritenuto che le società (omissis) (omissis), che avevano emesso le fatture contestate alla contribuente, fossero delle cartiere; gli elementi sulla base dei quali era stato ritenuto che le stesse fossero compartecipi di una "frode carosello", finalizzata all'evasione dell'Iva il cui meccanismo era stato descritto, gli stralci delle testimonianze rese dal (omissis) considerato la mente dell'intero meccanismo in sede penale.

Nella specie la CTR ha ritenuto sussistere la frode fiscale a carico dei soggetti emittenti le fatture false, ma ha, di contro, accertato che nessun riscontro di indagine di riferiva nemmeno indirettamente al contribuente quale acquirente della merce, né l'ufficio ha

evidenziato da quale fatto storico, rilevante per il giudizio, tale circostanza emergesse.

La CTR ha inoltre affermato che non sussisteva alcun elemento che potesse far dedurre il coinvolgimento consapevole del contribuente, né in termine di pagamenti sospetti, né di antieconomicità delle operazioni intercorse e che dalla lettura dell'atto impositivo non era dato conoscere tutti gli eventuali elementi incriminatori relativi all'eventuale partecipazione criminosa della società accertata.

Di contro, il ricorrente aveva dimostrato l'effettività delle operazioni commerciali di cui si discute, aveva fornito prova della corretta quantificazione delle fatture, nonché la regolarità e tracciabilità dei pagamenti. Aveva inoltre dimostrato con perizia tecnica il totale impiego nel processo produttivo delle materie acquistate con le fatture contestate. La CTR ha affermato, pertanto, l'estraneità del contribuente rispetto alla frode fiscale perpetrata da soggetti terzi.

Il giudice d'appello, dunque, si è attenuto ai principi sopra esposti poiché ha ritenuto non dimostrato che l'operazione posta in essere dalla contribuente si inseriva in una evasione dell'imposta ed ha ritenuto insufficiente, a tale fine, la sola prova che i venditori fossero cartiere.

Il ricorso deve essere, pertanto, rigettato.

Le spese seguono la soccombenza.

Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1- quater del d.P.R. 30 maggio 2012, n. 115.



PQM

Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali che liquida in €13.000,00 oltre a €200,00 per esborsi e al rimborso forfettario spese generali.

Così deciso nella camera di consiglio del 28.4.2021

Il Presidente

Ernestino Bruschetta

