



-1901.22

LA CORTE SUPREMA DI

Oggetto

CASSAZIONE

IVA
ACCERTAMENTO

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

R.G.N. 25023/2014

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Cron. 1901

- GIUSEPPE FUOCHI
Dott. - Presidente - Rep.
- TINARELLI
- Dott. GIANCARLO TRISCARI - Consigliere -
- Dott. ROBERTO SUCCIO - Consigliere -
- Dott. PIERPAOLO GORI - Consigliere -
- Rel.
- Dott. GIUSEPPE D'AURIA
Consigliere -

Ud. 12/02/2021

CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 25023-2014 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del
 Direttore pro tempore, elettivamente
 domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12,
 presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO,
 che la rappresenta e difende;

2021

1194

- ricorrente -

contro

(omissis) , elettivamente domiciliato in
(omissis) , presso lo studio
dell'avvocato (omissis) ,
rappresentato e difeso dall'avvocato
(omissis) ;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 720/2014 della
COMM.TRIB.REG.ABRUZZO, depositata il
01/07/2014;

udita la relazione della causa svolta nella
camera di consiglio del 12/02/2021 dal
Consigliere Dott. GIUSEPPE D'AURIA;

lette le conclusioni scritte del pubblico
ministero in persona del sostituto
procuratore generale dott. STANISLAO DE
MATTEIS che ha chiesto che la Corte accolga
il ricorso. Conseguenze di legge.

Fatti di causa

Con avviso di accertamento emesso nei confronti della (omissis) Srl per l'anno 2009, l'Agenzia delle entrate, attesa l'esistenza in contabilità di fatture soggettivamente inesistenti, recuperava l'Iva indebitamente detratta nonché applicava le relative sanzioni.

A seguito di impugnazione da parte della società intimata, la Commissione Provinciale di Teramo confermava l'accertamento.

Sull'appello della società soccombente, la Commissione regionale, in riforma integrale della decisione, accoglieva l'impugnazione ritenendo illegittimo l'accertamento impugnato non avendo dato l'Agenzia la prova, neppure per presunzioni, dell'inesistenza soggettiva delle fatture.

Propone ricorso l'Agenzia delle entrate nei confronti di (omissis), quale socio e legale rappresentante della cessata (omissis), affidandosi a due motivi così sintetizzabili:

Violazione e falsa applicazione degli artt. 19 e 21 dpr n. 633/1972, 2727 e 2697 cc in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c.

Violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c. in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c.

Si costituiva con controricorso (omissis), chiedendo il rigetto del ricorso.

Entrambe le parti presentavano memorie.

Il pubblico ministero ha depositato conclusione scritte, chiedendo l'accoglimento del ricorso.

Ragioni della decisione

Con il ricorso l'Agenzia delle entrate si duole con il primo motivo sotto il profilo della violazione di legge che la CTR abbia male applicato i principi di diritto, secondo cui, una volta fornita la prova presuntiva della inesistenza soggettiva delle fatture in quanto inserite in una cd. frode carosello, era il contribuente a dover provare di non poter essere a conoscenza della frode e, con il secondo motivo, rileva il vizio di motivazione apparente, non spiegando affatto la CTR perché l'atto impositivo sarebbe stato illegittimo nonostante i vari elementi presuntivi indicati e richiamati con l'atto di appello.

I motivi, data la loro stretta correlazione, vanno esaminati congiuntamente.

Vanno disattese, in primo luogo, le eccezioni di inammissibilità sollevate dal controricorrente: i motivi soddisfano il principio di autosufficienza e non mirano ad un nuovo apprezzamento del merito, censurando, invece, l'errata applicazione dei principi applicabili in materia di operazioni soggettivamente inesistenti.

Nel merito, va premesso che, in tema di operazioni soggettivamente inesistenti, questa Corte, con la sentenza n. 9851 del 10/04/2018 (seguita da molte altre; recentemente v. Cass. n. 5339 del 27/02/2020; Cass. n. 15369 del 20/07/2020), in piena aderenza ai principi affermati ripetutamente dalla Corte di Giustizia (v. tra le tante Corte di Giustizia 6 settembre 2012, Tóth, C-324/11; Corte di Giustizia 22 ottobre 2015, Ppuh, C-277/14; Corte di Giustizia 19 ottobre 2017, SC Paper Consult, C-101/16), ha affermato che l'Amministrazione finanziaria: a) ha l'onere di provare, anche solo in via indiziaria, l'oggettiva fittizietà del fornitore e la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta; b) quanto alla consapevolezza, poi, non è richiesto che provi la partecipazione del soggetto all'accordo criminoso od anche la sua piena consapevolezza della frode ma è sufficiente che essa 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.

Incombe poi 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, essendo tenuto a 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, trattandosi di dati e circostanze facilmente falsificabili (Cass. n. 11873 del 15/05/2018).

Orbene, la CTR ha fondato la sua statuizione affermando che i motivi della contribuente ponevano in risalto la regolarità formale/documentale, la ricezione della merce, la trasparenza dei pagamenti attraverso il sistema bancario, la congruità dei prezzi, la mancanza assoluta di evidenza conclamanti la partecipazione di essa contribuente nel circuito truffaldino altrui e ritenendo che "giusta il principio che governa il sistema probatorio (onus probandi incumbit ei qui dicit), ancor più quando ex adverso si imporrebbe una prova negativa, a dir

poco diabolica, perché si possa ritenere ricorrente un coinvolgimento del contribuente verificato nell'altrui illecita condotta occorre che sia l'Ufficio accertatore a fornire evidenze dalle quali poter appunto inferire quel necessario tasso presuntivo, il concorso di quest'ultimo. Orbene, poiché gli atti di causa all'infuori dell'accertata anomalia dei soggetti entranti in rapporti commerciali con l'appellante non risulta alcun altro dato che consenta di chiudere il circuito logico presuntivo, va riconosciuta e dichiarata l'illegittimità dell'accertamento per cui è causa".

Sono dunque ben chiari i plurimi errori in diritto commessi dal giudice d'appello:

- da un lato, infatti, non è necessario che l'Ufficio fornisca una "piena" prova dei fatti contestati: una volta che questi abbia dimostrato, in base ad elementi anche solo indiziari, il carattere fraudolento delle operazioni realizzate dal contribuente, è su quest'ultimo che incombe la prova contraria, ossia che le operazioni (o talune di esse) erano in realtà effettive;

- dall'altro, non è neppure necessario che sia fornita la prova – come si è espressa la CTR - del "coinvolgimento del contribuente nell'altrui illecita condotta", essendo invece sufficiente, in base ad elementi oggettivi e specifici, che la prova che il contribuente sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'ordinaria diligenza in rapporto alla qualità professionale ricoperta (come nella specie in relazione all'attività svolta), 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;

- dall'altro, ancora, ha ritenuto elementi utili a prova contraria la mera regolarità formale della documentazione contabile e dei pagamenti e, ancor di più, la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi, elementi, invece, privi di rilievo, i primi perché facilmente falsificabili (tanto più nell'ambito di frodi carosello), i secondi perché del tutto ininfluenti, traendo la parte il maggior beneficio proprio dalla illecita evasione dell'Iva.

Del resto, quanto ai rapporti tra la contribuente e la società cartiera – di cui era certa e incontestata la qualità – del tutto obliterato è il dato oggettivo la contribuente in ogni anno e più annualità ha avuto consistenti rapporti (per molti milioni di euro) con numerose società cartiere, da cui una frequentazione abituale, per la quasi totalità e comunque una grandissima parte dei suoi affari,

con soggetti che operavano fraudolentemente; inoltre dal pvc che gli acquisti erano operati sottocosto.

Quanto all'avvenuta produzione della sentenza penale di assoluzione ne va rilevata l'irrelevanza se non anche l'inammissibilità.

Occorre sottolineare che il principio secondo cui, nel giudizio di cassazione, l'esistenza del giudicato esterno è, al pari di quella del giudicato interno, rilevabile d'ufficio non solo qualora emerga da atti comunque prodotti nel giudizio di merito, ma anche nell'ipotesi in cui il giudicato si sia formato successivamente alla pronuncia della sentenza impugnata, con correlativa inopponibilità del divieto di cui all'art. 372 c.p.c., non può trovare applicazione laddove la sentenza passata in giudicato venga invocata, ai sensi dell'art. 654 c.p.p., al solo fine di dimostrare l'effettiva sussistenza (o insussistenza) dei fatti.

In tale evenienza, infatti, la sua astratta rilevanza potrebbe ravvisarsi soltanto in relazione all'affermazione (o negazione) di meri fatti materiali, ossia a valutazioni di stretto merito non deducibili nel giudizio di legittimità.

Tale conclusione rileva, a maggior ragione, con riguardo alle specificità del giudizio tributario, nel quale la sentenza penale irrevocabile non ha mai efficacia di regula iuris, cui il giudice civile deve necessariamente attenersi, vigendo, invece, le limitazioni probatorie sancite dall'art. 7, comma 4, d.lgs. n. 541 del 1992, e potendo ivi valere anche le presunzioni, inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna (v. da ultimo Cass. n. 17258 del 27/06/2019).

Il ricorso va pertanto accolto, con rinvio, anche per le spese, alla CTR competente in diversa composizione per l'ulteriore esame.

PQM

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR dell'Abruzzo in diversa composizione per l'ulteriore esame.

Roma 12 02 2021

Il Presidente

Depositato in Cancelleria

Oggi 24 GEN. 2022

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Anna Maria Urseala

Urseala

5-1-24-5
21