02042.22

AULA 'B'

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

IRPEF ILOR ACCERTAMENTO

R.G.N. 25831/2015

Cron. 2042

Rep.

Ud. 12/02/2021

CC

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. GIUSEPPE FUOCHI TINARELLI - Presidente -

Dott. GIANCARLO TRISCARI - Consigliere -

Dott. ROBERTO SUCCIO - Consigliere -

Dott. PIERPAOLO GORI - Consigliere - - Rel.

Dott. GIUSEPPE D'AURIA Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 25831-2015 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

1197

- ricorrente -

contro

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

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 575/2015 della COMM.TRIB.REG.ABRUZZO, depositata il 22/06/2015;

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 2010, 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 del coinvolgimento del contribuente nel meccanismo truffaldino.

Propone ricorso l'Agenzia delle entrate nei confronti di (omissis), quale socio e legale rappresentante della cessata (omissis), affidandosi a quattro 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.

Violazione e falsa applicazione degli artt. 112 e 132 c.p.c. in relazione all'art. 360 n. 4 c.p.c. con riguardo all'appello incidentale

Violazione e falsa applicazione degli artt. 6, comma 3, d.lgs. n. 218/1997, 15, comma 8, l. n. 289/2002, 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 nn. 3 e 4 c.p.c. per aver la CTR ritenuto cumulabile la sospensione per accertamento con adesione con i termini feriali.

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 era "onere dell'Ufficio la dimostrazione del coinvolgimento del contribuente nel

meccanismo truffaldino" e che la prova "del mancato coinvolgimento è desumibile dalla assoluzione in sede penale".

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 nel meccanismo fraudolento", 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;

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 alla rilevanza della sentenza penale, di cui la CTR omette ogni specifica considerazione sul contenuto e sulla natura della decisione, occorre sottolineare che la stessa non assume alcuna autorità di giudicato nel giudizio tributario e può – come costantemente affermato da questa Corte (v. Cass. n. 27814 del 04/12/2020 secondo la quale "In caso di operazioni soggettivamente inesistenti incluse in una frode carosello, il giudice tributario, nel verificare se il contribuente fosse consapevole dell'inserimento dell'operazione in un'evasione di imposta, non può riferirsi alle sole risultanze del processo penale, ancorché riguardanti i medesimi fatti, ma, nell'esercizio dei suoi poteri, è tenuto a valutare tali circostanze sulla base del complessivo materiale probatorio acquisito nel giudizio

tributario, non potendo attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile su reati tributari alcuna automatica autorità di cosa giudicata, attesa l'autonomia dei due giudizi, la diversità dei mezzi di prova acquisibili e dei criteri di valutazione. - costituire, purché oggetto di autonoma considerazione da parte del giudice con riguardo ai fatti accertati, elemento di valutazione in uno con gli altri elementi del giudizio, alla stregua dei criteri di prova pertinenti alla sede del giudizio tributario.

Il terzo e il quarto motivo, invece, sono in parte infondati, in parte inammissibili. Trattandosi di error in procedendo, infatti, è inammissibile, in primo luogo, la denunciata omessa pronuncia che può essere dedotta esclusivamente per la mancata pronuncia su questioni sostanziali.

Inoltre, sentenza – pur essendo la motivazione manifestamente apparente – è corretta in diritto, sicché la motivazione può essere corretta ex art. 384 c.p.c.

Va rilevato, infatti, che secondo la costante giurisprudenza di questa Corte ai sensi dell'art. 7 quater, comma 189, del d.l. n.193 del 2016, conv. in l. n. 225 del 2016, - norma di natura processuale e, quindi, applicabile anche per i procedimento in corso - i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione previsti dall'art. 6, comma 3, del d.lgs. n. 218 del 1997, sono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale, con la conseguenza che durante detto periodo è sospeso il termine per proporre l'istanza di accertamento con adesione (Cass. n. 31683 del 06/12/2018, seguita da Cass. n. n. 5039 del 21/02/2019)

In accoglimento dei primi due motivi di ricorso, rigettati il terzo e il quarto, la sentenza va cassata, con rinvio, anche per le spese, alla CTR competente in diversa composizione per l'ulteriore esame.

PQM

La Corte accoglie il primo e il secondo motivo di ricorso, rigettati il terzo e il quarto; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti 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

2 5 GEN. 2022

IL CANCELLIERE
Dott Carlo Luca Dionigi