



53 13 / 15

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. SALVATORE BOGNANNI - Presidente -
- Dott. MARCELLO IACOBELLIS - Consigliere -
- Dott. GIUSEPPE CARACCILO - Consigliere -
- Dott. ANTONELLO COSENTINO - Rel. Consigliere -
- Dott. ANGELINA MARIA PERRINO - Consigliere -

Oggetto

*TRIBUTI
IVA IRAP

Ud. 18/02/2015 - CC

R.G.N. 12009/2013
Rom 5313
Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 12009-2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE 11210661002, 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 ope legis;

F. N.

- *ricorrente* -

contro

ROCCATANI AUTO DI ROCCATANI GIANLUCA E DAVIDE SNC, in persona degli amministratori pro tempore, ROCCATANI GIANLUCA, ROCCATANI DAVIDE, elettivamente domiciliati in ROMA, VIA FEDERICO CESI 72, presso lo studio dell'avvocato STEFANO PANICCIA, rappresentati e difesi dall'avvocato ANTONIO MOSETTI giusta procura a margine del controricorso;

- *controricorrenti* -

1285
15

avverso la sentenza n. 128/40/2012 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di ROMA SEZIONE DISTACCATA di LATINA del 25/01/2012, depositata il 21/03/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 18/02/2015 dal Consigliere Relatore Dott. ANTONELLO COSENTINO;

udito l'Avvocato Fiore Giovanna (delega verbale Mosetti) difensore dei controricorrenti che si riporta agli scritti e chiede il rigetto del ricorso.

rilevato che, ai sensi dell'art. 380 *bis* cod. proc. civ., è stata depositata in cancelleria la relazione di seguito integralmente trascritta:

<< L'Agenzia delle Entrate ricorre contro la società Roccatani Auto di Roccatani Gianluca s.n.c. per la cassazione della sentenza n. 128/40/12 con cui la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, riformando la sentenza di primo grado, ha annullato un avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 2002 con il quale l'Ufficio aveva contestato alla contribuente la registrazione di fatture di acquisto emesse per operazioni soggettivamente inesistenti dalla società Gerard Company srl (ritenuta dall'Agenzia delle entrate una mera "cartiera") e, conseguentemente, aveva contestando la deducibilità ai fini IRAP degli importi fatturati e la detraibilità dell'IVA versata, procedendo ai conseguenti recuperi e sanzioni.

Il ricorso dell'Ufficio - con il quale la sentenza gravata viene censurata solo in relazione alla statuizione concernente l'annullamento della ripresa fiscale per IVA e relative sanzioni (la ripresa per IRAP soggiace oggi alla disciplina di cui all'articolo 14, comma 4 bis, della legge n. 537/93, nel testo introdotto dal comma 1 dell'articolo 8 del decreto legge n. 16/12, come modificato dalla legge di conversione n. 44/12; modifica applicabile retroattivamente, in favore del contribuente, anche in materia di IRAP, ai sensi del terzo comma dello stesso articolo 8 d.l. n. 16/12; in proposito, cfr. Cass. 13803/14) - è affidato a due motivi.

Il primo motivo concerne la violazione e falsa applicazione degli artt. 19, 21, 23 e 28 D.P.R. 633/72; 4, lett. d), D.L. 429/82, conv. in L. 516/82, come modificato dall'art. 2 D.lgs 74/00; 54 D.P.R. 633/72; 2697 c.c., in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c. Avrebbe errato la Commissione Regionale nel non applicare le regole di riparto dell'onere della prova in materia di operazioni soggettivamente inesistenti, alla cui stregua, una volta che l'Amministrazione abbia fornito la prova, anche presuntiva, della natura di "cartiera" del soggetto apparentemente cedente (e, quindi, dell'inesistenza soggettiva delle operazioni), spetta al contribuente di provare il proprio incolpevole affidamento, a nulla rilevando la regolarità documentale delle fatture.

Il secondo motivo concerne l'insufficiente motivazione circa fatti controversi e decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360, n.5, c.p.c.,

La società contribuente si è costituita con controricorso deducendo l'inammissibilità e l'infondatezza del ricorso.

Ric. 2013 n. 12009 sez. MT - ud. 18-02-2015

Il ricorso non presenta profili di inammissibilità ed appare meritevole di accoglimento in relazione ad entrambi i motivi in cui si articola.

Quanto al primo motivo, si osserva che, in tema di coinvolgimento del cessionario nelle frodi triangolari o nelle frodi "carosello", questa Corte ha precisato i criteri di riparto dell'onere probatorio tra Fisco e contribuente enunciando, nella sentenza n. 10414/11, i seguenti principi:

"Nel caso di apparente regolarità contabile della fattura, dotata dei requisiti di legge, l'onere della prova grava sull'Ufficio, nel senso che questi deve provare 1) gli elementi di fatto della frode, attinenti al cedente, ovvero la sua natura di "cartiera", la inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell'IVA come modalità preordinata al conseguimento di un utile nel meccanismo fraudolento e simili; 2) la connivenza nella frode da parte del cessionario, non necessariamente però con prova "certa" ed incontrovertibile, bensì con presunzioni semplici, purché dotati del requisito di gravità precisione e concordanza, consistenti nella esposizione di elementi obiettivi - che possono coincidere con quelli sub) 1 - tali da porre sull'avviso qualsiasi imprenditore onesto e mediamente esperto sulla inesistenza sostanziale del contraente, il quale non può non rilevarla e peraltro deve coglierla, per il dovere di accortezza e diligenza insito nell'esercizio di una attività imprenditoriale e commerciale

Qualora, con giudizio di fatto rimesso al giudice del merito, la Amministrazione abbia fornito una prova nei termini di cui sopra, l'onere a carico della medesima si intende assolto e grava sul contribuente l'onere della prova contraria."

Si veda anche, in termini analoghi, la sentenza n. 24426/13 (*"l'Amministrazione finanziaria ... ha l'onere di provare, anche avvalendosi di presunzioni semplici, che ... il contribuente, al momento in cui acquistò il bene od il servizio, sapeva o avrebbe dovuto sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si inseriva in una evasione commessa dal fornitore, fermo restando che, nelle ipotesi più semplici (operazioni soggettivamente inesistente di tipo triangolare), detto onere può esaurirsi, attesa l'immediatezza dei rapporti, nella prova che il soggetto interposto è privo di dotazione personale ..."*) nonché la più recente n. 13803/14 (*"In materia di detrazione IVA, liquidata nella fattura passiva emessa dal cedente e versata in rivalsa dal cessionario, qualora sia contestata la inesistenza soggettiva dell'operazione, grava sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare, anche in via presuntiva, ex art. 2727 cod. civ., la interposizione fittizia del cedente ovvero la frode fiscale realizzata a monte dell'operazione, eventualmente da altri soggetti, nonché la conoscenza o conoscibilità da parte del cessionario della frode commessa; spetta, invece, al contribuente che intende esercitare il diritto alla detrazione o al rimborso, provare la corrispondenza anche soggettiva della operazione di cui alla fattura con quella in concreto realizzata ovvero l'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale, ingenerato dalla condotta del cedente"*).

Tali principi di diritto, dai quali non c'è ragione di discostarsi, vengono disattesi dalla Commissione Tributaria Regionale, laddove essa giudica insufficienti le prove offerte dall'Ufficio in quanto "fondate su presunzioni semplici", invece che su "valide e documentate prove", e conclude che "L'Agenzia delle Entrate di Frosinone, fondando l'accertamento su semplici presunzioni, non ha fornito nessun elemento certo e preciso di prova in ordine all'inesistenza del terzo interpositore (cedente) GERARD COMPANY s.r.l."; in tal modo la sentenza gravata, negando che l'Ufficio possa adempiere al proprio onere probatorio anche mediante presunzioni, incorre nel denunciato vizio di violazione di legge.

Anche il secondo motivo di ricorso, concernente l'insufficiente motivazione circa fatti controversi e decisivi per il giudizio, in relazione all'art. 360, n.5, c.p.c., appare fondato. La motivazione della sentenza gravata si risolve infatti nella reiterazione di generiche affermazioni sull'asserita insufficienza degli argomenti presuntivi offerti dall'Ufficio, ma non contiene alcuna disamina di tali argomenti, né degli argomenti che a quelli sarebbero stati contrapposti dalla contribuente (apoditticamente definiti "validi elementi di prova idonei ad affermare il rapporto intercorso"). In particolare, la sentenza gravata non dà conto degli argomenti di fatto illustrati nell'atto impositivo (riprodotto in parte qua a pag. 3 e segg. del ricorso per cassazione) per dimostrare la natura di cartiera della cedente (assenza di dipendenti, di struttura amministrativa, di strutture espositive), nemmeno per contestarne la attendibilità o la concludenza o per escluderne l'idoneità a fondare la presunzione che la contribuente conoscesse la natura di cartiera della cedente; né, per contro, la stessa sentenza indica quali sarebbero le risultanze istruttorie offerte dalla contribuente da cui le "contestazioni degli accertatori" sarebbero state "vanificate" (pag. 4, terzultimo rigo, della sentenza). La motivazione della sentenza gravata appare dunque insufficiente per manifestare l'iter logico che ha portato la Commissione Tributaria Regionale a riformare la sentenza di prime cure, cosicché anche il secondo mezzo di ricorso sembra meritevole di accoglimento.

Si propone al Collegio l'accoglimento del ricorso e la cassazione della sentenza gravata con rinvio al giudice territoriale, perché si attenga ai principi di diritto sopra enunciati e colmi le lacune motivazionali evidenziate. >>

che la parte intimata si è costituita con controricorso;

che la relazione è stata notificata alle parti;

che non sono state depositate memorie difensive;

che il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condivide gli argomenti esposti nella relazione;

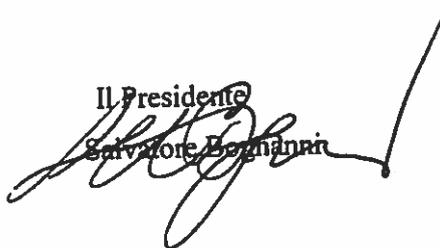
che, pertanto, si deve accogliere il ricorso e cassare con rinvio la sentenza gravata.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza gravata e rinvia ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, che regolerà anche le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma il 18 febbraio 2015.

Il Presidente
Salvatore Bergmanni



Il Funzionario Giudiziario
Giuseppe ODDO
Giuseppe ODDO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 17 MAR. 2015



Il Funzionario Giudiziario
Giuseppe ODDO
Giuseppe ODDO

