Ordinanza del 02/05/2018 n. 10401 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

IVA - Accertamento - Contestazione di operazioni soggettivamente inesistenti - Disconoscimento detrazione dell'imposta - Onere della prova a carico dell'Amministrazione.

Massima:

In caso di contestazione di fatture inesistenti, l'onere della prova è a carico dell'Amministrazione, che però può assolverlo anche a mezzo di presunzioni. Ma se non sono stati prodotti in giudizio i processi verbali ai quali rinvia l'avviso di accertamento, il giudice non può valutare la fondatezza o meno della pretesa erariale, che va dunque ritenuta illegittima. Nel caso di specie, l'Amministra notificava ad un'impresa individuale un avviso di accertamento a mezzo del quale veniva contestata la contabilizzazione di fatture ritenute soggettivamente inesistenti, con conseguente indetraibilità della relativa IVA, senza però produrre i processi verbali di constatazione ai quali l'avviso di accertamento integralmente rinviava. Pertanto, non può ritenersi soddisfatto l'onere probatorio gravante sull'Amministrazione, in quanto, in assenza della possibilità di analizzare gli atti ai quali la motivazione rinviava, non era stato possibile valutare la fondatezza della pretesa erariale.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO

- che l'Agenzia delle entrate ricorre con due motivi, di cui il secondo articolato in due diverse censure, nei confronti del contribuente, esercente il commercio all'ingrosso di vino e mosti, che replica con controricorso, per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata con la quale la CTR, in controversia relativa ad impugnazione di avviso di rettifica ai fini IVA emesso con riferimento all'anno di imposta 1996, a seguito del disconoscimento della detrazione IVA relativa fatture che l'amministrazione finanziaria riteneva essere state emesse per operazioni soggettivamente inesistenti, ha accolto l'appello proposto dal contribuente avverso la sfavorevole pronuncia di primo grado, sostenendo che l'Ufficio non aveva fornito alcun riscontro degli elementi indiziari della dedotta inesistenza delle operazioni commerciali, avendo anche

omesso di allegare copia dei processi verbali di constatazione "asetticamente richiamati ob relationem nell'opposto avviso di accertamento", peraltro privo di motivazione;

- che sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis c.p.c., risulta regolarmente costituito il contraddittorio, all'esito del quale la ricorrente ha depositato memorie;

- che il Collegio ha disposto la redazione dell'ordinanza con motivazione semplificata.

CONSIDERATO

- che con il primo motivo di ricorso la difesa erariale deduce la violazione e falsa applicazione deL D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 56, artt. 112 e 342 c.p.c., lamentando che la CTR aveva pronunciato su un motivo di impugnazione dell'avviso di accertamento (per difetto di motivazione ed omessa allegazione dei processi verbali di constatazione) non riproposto dal contribuente (peraltro non costituito in appello);

- che con il secondo motivo di ricorso, la ricorrente deduce, sotto un primo profilo, la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56, L. n. 212 del 2000, art. 7, sostenendo che aveva errato la CTR nel ritenere carente di motivazione l'atto impositivo che rinviava al contenuto dei pp.vv.cc. precedentemente notificati al contribuente;

- che i due motivi, che possono essere esaminati congiuntamente stante l'intrinseca connessione, sono inammissibili in guanto non si confrontano con la motivazione adottata dalla sentenza impugnata (sopra succintamente riferita), la cui ratto decidendi va ravvisata nel mancato soddisfacimento da parte dell'amministrazione finanziaria dell'onere probatorio sulla medesima gravante in tema di operazioni soggettivamente inesistenti, essendosi la CTR limitata a rilevare - con affermazione che, diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente nelle memorie, non costituisce autonoma ed ulteriore ragione della decisione - che il rinvio operato nell'avviso di accertamento ai processi verbali di constatazione e la mancata produzione di questi ultimi le impedivano di formulare un giudizio di fondatezza degli elementi indiziari della falsità delle operazioni contestate;

- che con la seconda censura prospettata con il secondo motivo la difesa erariale censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., lamentando che la CTR si era posto in contraddizione con il consolidato indirizzo giurisprudenziale in materia di operazioni soggettivamente inesistenti, secondo cui ricade sul contribuente e non sull'Ufficio l'onere di dimostrare l'esistenza delle operazioni contestate;

- che il motivo è infondato, in quanto la CTR, sostenendo che nel caso di specie l'amministrazione finanziaria non aveva fornito alcun riscontro agli elementi indiziari dell'inesistenza delle operazioni commerciali contestate, solo enunciate negli atti processuali e di cui non vi era traccia nè nell'avviso di accertamento, motivato con rinvio ai processi verbali di constatazione che non erano rinvenibili negli atti di causa perchè non prodotti, così da impedire "al Collegio di formulare un giudizio di merito in ordine alla fondatezza o meno dell'avanzata pretesa tributaria" (sentenza impugnata, ultima pagina), si è attenuta al principio più volte

ribadito da questa Corte in tema di riparto dell'onere probatorio nella materia in oggetto, secondo cui "In tema di IVA, l'Amministrazione finanziaria, la quale contesti che la fatturazione attenga ad operazioni (solo) soggettivamente inesistenti e neghi il diritto del contribuente a portare in detrazione la relativa imposta, deve provare, anche in via indiziaria, che la prestazione non è stata resa dal fatturante, spettando, poi, al contribuente l'onere di dimostrare, anche in via alternativa, di non essersi trovato nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse tra il cedente ed il fatturante in ordine al bene ceduto, oppure, nonostante il possesso della capacità cognitiva adeguata all'attività professionale svolta, di non essere stato in grado di superare l'ignoranza del carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti coinvolti" (Cass. n. 20059 del 2014, n. 967 del 2016, n. 30148 del 2017);

- che pare necessario precisare che miglior sorte non subirebbe il motivo in esame anche là dove si volesse ritenere che le operazioni contestate siano oggettivamente inesistenti, come sembra doversi desumere dal contenuto degli atti del giudizio di merito (ricorso del contribuente e ricorso in appello dell'Agenzia delle entrate, riprodotti nel ricorso in esame), posto che anche in tal caso l'amministrazione finanziaria ha l'onere di provare che l'operazione non è mai stata posta in essere, indicandone i relativi elementi, anche in forma indiziaria o presuntiva" (Cass. n. 18118 del 2016);

- che è altresì opportuno evidenziare che la mancata produzione in giudizio, da parte dell'amministrazione finanziaria, dei pp.vv.cc., da cui trarre elementi di riscontro agli indizi di inesistenza delle operazioni commerciali, solamente enunciati dall'amministrazione finanziaria, non poteva essere supplita da un intervento istruttorio d'ufficio dei giudici di appello del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ex art. 7, posto che tale disposizione "attribuisce al giudice tributario il potere di disporre l'acquisizione d'ufficio di mezzi di prova non per sopperire alle carenze istruttorie delle parti, sovvertendo i rispettivi oneri probatori, ma soltanto in funzione integrativa degli elementi di giudizio, il cui esercizio è consentito ove sussista una situazione obiettiva di incertezza e laddove la parte non possa provvedere per essere i documenti nella disponibilità della controparte o di terzi. (In applicazione di detto principio, la S.C. ha ritenuto che il giudice tributario non potesse esercitare il potere di acquisizione d'ufficio di un processo verbale di constatazione richiamato nell'avviso di rettifica)" (cfr. Cass. n. 955 del 2016);

- che, alla stregua delle argomentazioni svolte, il ricorso va rigettato e la ricorrente condannata al pagamento, in favore del controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo;

- che, risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 - quater.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore del controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 5.600,00 per compensi ed Euro 200,00 per esborsi, oltre al rimborso delle spese forfetarie nella misura del 15 per cento dei compensi ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 21 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 2 maggio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza