Ordinanza del 28/02/2019 n. 5873 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Testo:

Rilevato

che:

- Con sentenza n.6578/21/2016 depositata in data 2.11.2016 la Commissione Tributaria Regionale del Lazio (in seguito, la CTR), ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 3508/38/15 della Commissione Tributaria Provinciale di Roma (in seguito, la CTP), che aveva accolto il ricorso della società VDG REM Srl (in seguito, la contribuente) contro un avviso di accertamento per II.DD. e IVA 2008;

- La CTR ha confermato la decisione dei giudici di prime cure ritenendo nel merito infondate le riprese, per aver l'Agenzia erroneamente ritenuto sopravvalutato un immobile da concedere in leasing, al fine di consentire l'erogazione di maggiori risorse finanziarie a soggetti che così procedevano alla corrispondente deduzione del costo o alla detrazione dell'imposta;

- Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate affidato a due motivi;

- La contribuente si è difesa depositando controricorso, che illustra con memoria.

Considerato

che:

- In via pregiudiziale, conformemente a quanto osservato dalla contribuente in memoria, la notifica del ricorso va considerata tempestiva, dal momento che la sentenza impugnata, non notificata, è stata depositata il 2 novembre 2016, e il ricorso per cassazione è stato notificato il 2 novembre 2017; il termine "lungo" per impugnare ex art. 38 comma 3 d.lgs. 546/1992 in riferimento all'art.327 cod. proc. civ. applicabile ratione temporis alla fattispecie è semestrale - poiché il ricorso introduttivo avanti alla CTP è stato depositato il 22.2.2013 - ed è scaduto il 2.5.2017, ossia nel periodo compreso tra il 24.4.2017 e il 30.9.2017; trova così applicazione l'art.11 comma 9 del D.L. n. 50/17, convertito in legge n.96/17, che differisce, per la proroga semestrale ivi prevista, la scadenza del termine per impugnare la sen-tenza della CTR al 2.11.2017, allorquando è tempestivamente intervenuta la notifica del ricorso;

- Con il primo motivo di ricorso, si deduce l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti - ex art.360, primo comma, n.5, cod. proc. civ. -, rispetto

all'afferma-zione contenuta nella sentenza d'appello per cui mancherebbe la pro-va del coinvolgimento attivo, quale unico soggetto interessato al risparmio fiscale, di L. S., vista anche la concentrazione delle operazioni tra le varie società in un solo giorno;

- Il motivo è fondato, dal momento che, mentre la CTR afferma, quanto alla posizione di L. S. l'«assenza di qualsiasi documentazione che dimostri tale coinvolgimento», il ricorso per cassa-zione evidenzia elementi di fatto decisivi da valutare al fine del potenziale coinvolgimento dello S. quale unico soggetto interessato al risparmio fiscale, con i quali i giudici d'appello non si sono confrontati. Che lo S. fosse l'unico soggetto operante dietro le varie società coinvolte nell'operazione descritta, emerge da elementi precisi contenuti nel processo verbale di costituzione alle pagg.23 e ss., e che devono essere soppesati dal giudice d'appello, come ad esempio gli assegni circolari emessi dal conto corrente personale di S., il libro giornale delle società attestanti l'incasso degli assegni, le date dei pagamenti concentrate in un ristrettissimo arco temporale ecc... Ai fini dell'autosufficienza, l'Agenzia ricorrente correttamente allega il p.v.c., di cui in ricorso richiama anche le pagine dei passaggi pertinenti, e riproduce i passaggi dell'atto di appello in cui ha sollevato la doglianza avanti alla CTR e, conseguentemente, la doglianza esposta dev'essere accolta;

- Con il secondo motivo, si deduce - ai fini dell'art.360, comma primo, n.3, cod. proc. civ. - la violazione e falsa applicazione dell'art.19 e 54 D.P.R. n.633/1972 essendo pacifico il fatto che la società (Bxxxx Cxxxxx Srl) venditrice dell'immobile in questione alla L. Spa, la quale a sua volta ha stipulato il contratto di leasing, non ha presenta-to le dichiarazioni fiscali, e non ha versato le imposte, e non avendo la CTR da ciò tratto la conseguenza che è negato il diritto alla detrazione dell'IVA per la contribuente, la quale ha colposamente concorso alla frode in capo all'Erario;

- Il motivo è fondato.

Va reiterato l'insegnamento della Corte di Giustizia reso con la sentenza 21 giugno 2012 nelle cause riunite C-80/11 e C-142/11 (Mahagében Kft e Péter Dàvid) secondo cui: «Gli articoli 167, 168, lettera a), 178, lettera a), 220, punto 1, e 226 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che ostano a una prassi nazionale in base alla quale l'amministrazione fiscale nega ad un soggetto passivo il diritto di detrarre, dall'importo dell'imposta sul valore aggiunto di cui egli è debitore, l'importo dell'imposta dovuta o versata per i servizi che gli sono stati forniti, con la motivazione che l'emittente della fattura correlata a tali servizi, o uno dei suoi fornitori, ha commesso irregolarità, senza che detta amministrazione dimostri, alla luce di elementi oggettivi, che il soggetto passivo interessato sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si iscriveva in un'evasione commessa dal suddetto emittente o da un altro operatore intervenuto a monte nella catena di prestazioni.». Inoltre, «Gli articoli 167, 168, lettera a), 178, lettera a), e 273 della direttiva 2006/112 devono essere interpretati nel senso che ostano a una prassi nazionale in base alla quale l'amministrazione fiscale nega il diritto a detrazione con la motivazione che il soggetto passivo non si è assicurato che l'emittente della fattura correlata ai beni a titolo dei quali viene richiesto l'esercizio del diritto a detrazione avesse la qualità di soggetto passivo, che disponesse dei beni di cui trattasi e fosse in grado di fornirli e che avesse soddisfatto i propri obblighi di

dichiarazione e di pagamento dell'imposta sul valore aggiunto, o con la motivazione che il suddetto soggetto passivo non dispone, oltre che di detta fattura, di altri documenti idonei a dimostrare la sussistenza delle circostanze menzionate, benché ricorrano le condizioni di sostanza e di forma previste dalla direttiva 2006/112 per l'esercizio del diritto a detrazione e sebbene il soggetto passivo non disponga di indizi che giustifichino il sospetto dell'esistenza di irregolarità o evasioni nella sfera del suddetto emittente.»;

- Questa Corte ha fatto espressa applicazione di siffatta giurisprudenza eurounitaria elaborando il seguente principio di diritto: «E non può revocarsi in dubbio che tale prova possa essere fornita anche mediante presunzioni, come espressamente prevede, per IVA, il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, comma 2 (analoga previsione è contenuta, per le imposte dirette, nel D.P.R. n. 917 del 1986, art. 39, comma 1, lett. d) (cfr. Cass. 21953/07, che fa riferimento alla possibilità che l'amministrazione produca elementi anche indiziari, a sostegno della pretesa fiscale azionata; Cass. 9108/12, Cass. 15741/12, che osserva con chiarezza - in motivazione -come costituisca principio di carattere generale che la prova dei fatti possa essere data anche mediante presunzioni).

4.5. Nè può in alcun modo ritenersi che le succitate pronunce di questa Corte si pongano in contrasto con le menzionate decisioni della Corte di Lussemburgo, nella parte in cui quest'ultima richiede che la prova della consapevolezza, in capo al cessionario, dell'inesistenza dell'operazione e dell'evasione a monte della stessa debbano risultare da "elementi oggettivi", laddove potrebbe sembrare - in via di prima approssimazione - che la prova per presunzioni si traduca in un mero ragionamento logico, come tale fortemente permea-to di valutazioni soggettive e, dunque, privo della stessa consistenza obiettiva che connota le altre prove precostituite o costituende.

4.5.1. Per intanto, va osservato, infatti, che la stessa Corte Europea mostra di valorizzare appieno la prova indiziarla o presuntiva, laddove afferma che la sussistenza di "indizi", che consentano di sospettare l'esistenza di irregolarità o di evasioni nella sfera dell'emittente delle fatture, deve indurre l'operatore avveduto ad assumere informazioni sul soggetto dal quale intenda acquistare beni o servizi. In difetto, non potrà che essere escluso - per le ragioni suindicate - il diritto del medesimo alla detrazione di imposta (C. Giust. CE, 21.6.12, cit.).» (Cass. 14 dicembre 2012 n.23078; Cass. 14 dicembre 2012 n. 23560; Cass. 24 maggio 2013 n.12963);

- Orbene, la sentenza impugnata è eccentrica rispetto alla giurisprudenza eurounitaria e di questa stessa Corte sopra richiamata, in quanto da un lato afferma apoditticamente l'assenza di prova della conoscibilità da parte della società contribuente che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si è iscritta in un'evasione o in una frode, sostanzialmente pretendendo che l'Amministrazione ne debba offrire una prova certa ed incontrovertibile; dall'altro, non valuta in alcun modo analiticamente gli elementi della fattispecie per verificare ove ricorressero nella fatti specie gli indizi che avrebbero dovuto rendere edotta la contribuente, con la diligenza media richiesta ad un imprenditore onesto che opera sul mercato;

- In sede di rinvio, la CTR si atterrà dunque al seguente principio di diritto: «Nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti, è onere dell'Amministrazione che contesti il diritto del contribuente a portare in deduzione il costo ovvero in detrazione l'IVA pagata su fatture emesse

da un concedente diverso dall'effettivo cedente del bene o servizio, dare la prova che il contribuente, al momento in cui acquistò il bene od il servizio, sapesse o potesse sapere, con l'uso della diligenza media, che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si è iscritta in un'evasione o in una frode. La dimostrazione può essere data anche attraverso presunzioni semplici, valutati tutti gli elementi indiziari agli atti, attraverso la prova che, al momento in cui ha stipulato il contratto di leasing, l'utilizzatore-contribuente è stato posto nella disponibilità di elementi sufficienti per un imprenditore onesto che opera sul mercato e mediamente diligente, a comprendere che il soggetto formalmente cedente l'immobile al concedente aveva, con l'emissione della relativa fattura, evaso l'imposta o compiuto una frode. (Nel caso di specie la decisione ha riguardato un caso di operazione immobiliare complessa, in cui è stata contestata, tra l'altro, la sopravvalutazione leasing immobiliare - c.d. SLIM - ai fini dell'indebita deduzione del costo per IVA e IRES, in particolare i canoni di leasing, ovvero della detrazione dell'imposta.)»;

- In conclusione in accoglimento di entrambi i motivi di ricorso, la sentenza impugnata dev'essere cassata, con rinvio alla CTR Lazio, in diversa composizione, anche per il regolamento delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte: accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR Lazio, in diversa composizione, anche per il regolamento delle spese di lite;

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza