Ordinanza del 20/05/2020 n. 9316 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Accertamento nei confronti di società di persone - Reddito di partecipazione - Imputazione maggior reddito al socio - Operazioni oggettivamente inesistenti.

Massima:

In tema di fatture oggettivamente inesistenti, e quindi di evasione di IVA, la società quale soggetto che intende far valere il diritto alla detrazione dell'IVA, ha l'onere di fornire la prova della effettiva esistenza delle operazioni documentate dalle fatture in suo possesso. Nel caso di specie, l'Ufficio aveva provato non solo l'oggettiva fittizieta' delle forniture dichiarate in quanto effettuate da soggetti privi delle necessarie strutture organizzative, ma anche la consapevolezza da parte della società di persone, che le operazioni si inserivano in un contesto di evasione di IVA e pertanto gravava su quest'ultima l'onere di fornire la prova contraria, consistente nell'aver adoperato la massima diligenza esigibile da un operatore medio di quel settore commisurata secondo criteri di ragionevolezza e proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto.

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

Testo:

RILEVATO

Che:

il contribuente F.C.N. propone ricorso per cassazione nei confronti della sentenza della CTR del Lazio, sezione staccata di Latina, di rigetto dell'appello da lui proposto avverso la sentenza della CTP di Latina, che aveva rigettato il suo ricorso avverso un avviso di accertamento per maggior IRPEF anno 2008, quali utili da lui lucrati quale socio al 60,78% della s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C.", alla quale erano stati accertati, per il medesimo 2008, maggiori redditi;

CONSIDERATO

che il ricorso è affidato a cinque motivi;

che, con il primo motivo, il contribuente deduce carenza di motivazione ovvero motivazione apparente ex art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., in quanto la sentenza impugnata si era limitata in motivazione a richiamare l'esistenza di un altro contenzioso, proposto dalla s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C." avverso un avviso di accertamento 2008, notificato alla società il 12 dicembre 2014 ed avente ad oggetto indebita detrazione IVA, per operazioni ritenute oggettivamente inesistenti, contenzioso conclusosi con il rigetto, da parte della CTR, dell'appello proposto dalla società; invero, secondo la giurisprudenza di legittimità, la motivazione di una sentenza non poteva essere redatta "per relationem", facendo cioè mero riferimento ad un'altra sentenza non ancora passata in giudicato, occorrendo invece riprodurre i contenuti mutuati e sottoporre i medesimi ad un'autonoma valutazione critica;

che, con il secondo motivo, il contribuente riproduce una doglianza formulata dalla s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C." di cui egli era socio al 60,78%, avverso la sentenza n. 7193/19/17, emessa dalla medesima CTR del Lazio, sezione staccata di Latina, nei confronti della società, deducendo violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43 e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, comma 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto l'accertamento IVA svolto nei suoi confronti della società anzidetta era riferito al 2008, si che la notifica del verbale di accertamento avrebbe dovuto avvenire entro il quarto anno successivo a quello in cui era stata presentata la dichiarazione e quindi non oltre il 31 dicembre 2013, mentre, nella specie, detta notifica era avvenuta solo il 12 dicembre 2014; e, sebbene il D.P.R. n. 600 del 1973 cit., art. 43, comma 3, nella versione vigente ratione temporis, prevedesse che, in caso di violazione che comportava un obbligo di denuncia penale, i termini di cui sopra erano raddoppiati, tuttavia era espressamente stabilito che il raddoppio dei termini anzidetti non operava qualora la denuncia da parte dell'amministrazione finanziaria fosse stata presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini di cui sopra; e, nella specie, la denuncia penale era stata comunicata alla Procura di Latina il 28 novembre 2014 e quindi ben oltre il termine legale ordinario del 31 dicembre 2013;

che, con il terzo motivo, il contribuente riproduce un'altra doglianza formulata dalla s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C." di cui egli era socio al 60,78%, avverso la sentenza n. 7193/19/17, emessa dalla medesima CTR del Lazio, sezione staccata di Latina, nei confronti della società, deducendo violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43 e del D.Lgs. n. 74 del 2000, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3., in quanto l'avviso di accertamento emesso nei confronti della s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C." aveva ad oggetto violazioni in materia di IRAP anno 2008; e per dette violazioni non era applicabile il c.d. raddoppio dei termini per l'accertamento, in quanto la violazione delle norme relative a detta imposta non configuravano un reato tributario;

che, con il quarto motivo, il contribuente riproduce un'altra doglianza emessa dalla s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C." di cui egli era socio al 60,78%, avverso la sentenza n. 7193/19/17, emessa dalla medesima CTR del Lazio, sezione staccata di Latina, nei confronti della società, lamentando violazione e falsa applicazione del D.L. n. 269 del 2003, art. 35, convertito dalla L. n. 326 del 2003, concernente la normativa sulla c.d. "reverse charge", facendo presente che il meccanismo dell'inversione contabile era stato introdotto allo scopo di ridurre le casistiche fraudolente in alcuni settori considerati a rischio, fra i quali vi era quello dell'attività di raccolta dei metalli non

ferrosi; e, con riferimento a tale ultimo settore, il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 74, comma 7, stabiliva che le fatture venissero emesse dal cedente senza applicazione dell'imposta; ed anche le autofatture emesse dai cessionari dovevano soggiacere al medesimo regime; la s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C." aveva diligentemente applicato la norma di cui al D.L. n. 269 del 2003, art. 35, avendo emesso n. 54 autofatture in regime di inversione contabile, applicando l'IVA ordinaria su ciascuna di esse e registrando la relativa IVA sul registro IVA acquisti; aveva poi fotocopiato ogni singola autofattura, registrandole in contrapposizione nel registro IVA delle fatture emesse; erroneamente pertanto l'ufficio, senza alcun supporto documentale, aveva ritenuto 32 delle 54 autofatture anzidette come duplicate;

che, con il quinto motivo di ricorso, il contribuente riproduce un'ulteriore doglianza emessa dalla s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C." di cui egli è socio al 60,78%, avverso la sentenza n. 7193/19/17, emessa dalla medesima CTR del Lazio, sezione staccata di Latina, nei confronti della società, lamentando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4 e dell'art. 2697 c.c., per avere la sentenza impugnata fondato il proprio convincimento su 6 prove testimoniali, raccolte senza contraddittorio e senza le dovute garanzie, alle quali doveva essere attribuito il valore di meri indizi, i quali non erano nè gravi, nè precisi, nè concordanti;

che l'Agenzia delle entrate si è costituita con controricorso;

che il primo motivo di ricorso è manifestamente infondato, in quanto i motivi di ricorso proposti dall'odierno contribuente F.C.N. sono esattamente sovrapponibili a quelli proposti, con autonomo ricorso, dalla s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C.", di cui il ricorrente era socio al 60,78 %, si che il richiamo fatto dalla CTR alle argomentazioni svolte in ordine agli analoghi motivi proposti dalla citata società nel parallelo ricorso da quest'ultima proposto non può qualificarsi come motivazione apparente, in quanto l'odierno ricorrente ha proposto gli stessi motivi proposti dalla società di appartenenza; il che era pienamente legittimo, in considerazione della comunanza di interessi ravvisabile fra l'odierno ricorrente e la società di cui sopra, essendo il primo socio al 60,78% della s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C.", si che può parlarsi di un unico atto di accertamento del reddito imponibile, cumulativamente ricolto alla società ed ai suoi soci;

che è infondato il secondo motivo di ricorso, atteso che, secondo la giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass. n. 16728 del 2016; Cass. n. 10483 del 2018), in tema di accertamento tributario, i termini previsti per l'IVA dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, nella versione applicabile alla specie "ratione temporis", sono raddoppiati in presenza di seri indizi di reato, che facciano insorgere l'obbligo di presentazione della denuncia penale, anche se questa sia stata archiviata ed anche se la denuncia sia stata presentata oltre i termini di decadenza dell'accertamento; invero non trattasi di raddoppio di termini, ma di un nuovo termine di decadenza, applicabile in ipotesi di sussistenza di seri indizi di reità, che devono essere accertati dal giudice; e detto raddoppio non è escluso dalla configurabilità di una causa di estinzione del reato, quale la prescrizione, ovvero dall'intervenuta archiviazione della denuncia, non rilevando nè l'esercizio dell'azione penale da parte del p.m. ex art. 405 c.p.p., con la formulazione dell'imputazione, nè la successiva emanazione di una sentenza di condanna o di assoluzione da parte del giudice penale, anche in considerazione del c.d. "doppio binario", che è da ritenere sussistente fra il giudizio penale ed il processo tributario;

che pertanto, nella specie, l'avviso di accertamento impugnato è stato tempestivamente emesso;

che è infondato il terzo motivo di ricorso, riferito all'accertamento di maggiore IRAP 2008 fatto nei confronti della s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C."; invero l'avviso di accertamento, emesso nei confronti dell'odierno ricorrente, quale socio al 60,78% dell'anzidetta società, discende dall'avviso di accertamento "principale" n. (------) emesso nei confronti della s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C.", avente ad oggetto esclusivamente un'indebita detrazione IVA anno 2008, contestata alla società anzidetta per operazioni ritenute oggettivamente inesistenti; e l'accertamento da ultimo citato non contiene alcun riferimento all'IRAP, per avere quest'ultimo tributo formato oggetto di un separato atto di accertamento;

che è infondato il quarto motivo di ricorso, non avendo nella specie alcun rilievo il richiamo fatto dal ricorrente al meccanismo del c.d. "reverse charge", stante l'onere che gravava sulla s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C.", quale soggetto che intendeva far valere il diritto alla detrazione dell'IVA, di fornire la prova dell'effettiva esistenza delle operazioni documentate dalle fatture in suo possesso; invero l'ufficio aveva provato non solo l'oggettiva fittizietà delle forniture di rottami di alluminio, siccome effettuate da soggetti privi delle necessarie strutture organizzative, ma anche la consapevolezza, da parte della s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C.", che le operazioni si inserivano in un contesto di evasione d'IVA, si che gravava su quest'ultima l'onere di fornire la prova contraria, di avere cioè adoperato la massima diligenza esigibile da un operatore medio di quel settore commerciale, secondo criteri di ragionevolezza e proporzionalità, in rapporto alle circostanze del caso concreto (cfr. Cass. n. 27566 del 2018); e la s.a.s. "METAL SUD DI F.C.N. E C." non aveva ottemperato a detto onere su di essa gravante;

che è infondato anche il quinto motivo di ricorso, atteso che la giurisprudenza di legittimità è ferma nel ritenere che, nel processo tributario, le dichiarazioni rese da terzi, inserite, anche per riassunto, nel processo verbale di constatazione e recepite nell'avviso di accertamento, ben possono essere utilizzate quali elementi indiziari e non violano il divieto di prova per testi, di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, non potendosi negare il loro valore indiziario e ben potendo esse costituire fonti di prova presuntiva, si da concorrere legittimamente alla formazione del convincimento del giudice, pur se non rese in contraddittorio con la parte ricorrente e senza neppure la necessità che l'ufficio espleti ulteriori indagini (cfr. Cass. n. 6946 del 2015; Cass. n. 20032 del 2011);

che da quanto sopra consegue il rigetto del ricorso in esame, con condanna del contribuente al pagamento delle spese di giudizio, quantificate come in dispositivo;

che, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del contribuente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dell'art. 13 cit., comma 1-bis.

P.Q.M.

la Corte respinge il ricorso e condanna il contribuente al pagamento, in favore dell'Agenzia delle entrate, delle spese del presente giudizio, quantificate in Euro 3.500,00, oltre alle spese generali

nella misura forfettaria del 15% ed agli accessori di legge.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dell'art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, il 29 gennaio 2020.

Depositato in Cancelleria il 20 maggio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza