Ordinanza del 05/02/2021 n. 2774 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

l'Agenzia delle Entrate, a seguito di Processo Verbale di Costatazione redatto dalla Guardia di Finanza in data 25.9.1996 in relazione a piu' annualita' d'imposta, notificava alla (XXXXX) Soc. Coop. a r.l., attiva nel settore editoriale ed appartenente al gruppo (XXXXX), l'avviso di accertamento n. (XXXXX), relativo ad un maggior imponibile di L.1.004.709.000 dipendente da indebita detrazione d'imposta, conseguendone maggiori importi per Irpeg ed Ilor, oltre accessori, in relazione all'anno 1993. L'Ente impositore recuperava a tassazione affermati costi, relativi a servizi di fornitura di informazioni e fotocomposizione, ritenuti inesistenti e comunque non congrui, ed applicava le relative sanzioni.

La societa' opponeva l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, contestando il vizio di motivazione proprio dell'accertamento tributario, e sostenendo la reale esistenza delle operazioni commerciali contestate, indispensabili per una societa' attiva nel settore dell'editoria. La CTP rigettava il ricorso, ritenendo attendibili le presunzioni allegate dall'Ente impositore.

Avverso la decisione sfavorevole conseguita, la societa' proponeva ricorso innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio che lo accoglieva, ritenendo inadeguata l'allegazione di prove presuntive fornita dall'Amministrazione, a fronte della specifica attivita' esercitata dalla contribuente.

Avverso la pronuncia sfavorevole conseguita dalla CTR di Milano ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi a tre strumenti di gravame. Resiste mediante controricorso la contribuente.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. - Con il suo primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Ente impositore contesta la violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, lettera d), e articolo 42, e degli articoli 2697, 2727 e 2729 c.p.c., nonche' la falsa applicazione dell'articolo 115, c.p.c., per avere l'impugnata CTR omesso di valutare il rilievo degli elementi presuntivi allegati dall'Amministrazione finanziaria.

1.2. - Mediante il secondo strumento di gravame, anch'esso introdotto ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Agenzia delle Entrate censura la violazione dell'articolo 2697 c.c., con riferimento al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1,

lettera d) per avere la CTR affermato che la fattura e' un documento sufficiente a documentare un costo d'impresa, finendo per ritenere applicabile un'inversione dell'onere della prova che risulta invece illegittima.

1.3. - Con il suo terzo mezzo d'impugnazione, proposto ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'Ente impositore lamenta il vizio della motivazione adottata dalla CTR, perche' omessa in relazione ad un fatto controverso e comunque decisivo per il giudizio ed oggetto di discussione tra le parti, non avendo il giudice dell'appello esaminato specificamente le prove presuntive allegate dall'Amministrazione finanziaria, ed avendo ritenuto prevalenti le allegazioni di controparte senza dedicare neppure a queste una specifica analisi.

2.1. - 2.2. - 2.3. - Con i suoi motivi di ricorso l'Agenzia delle Entrate critica la decisione impugnata, adottata dalla CTR di Milano, per essere incorsa nella violazione di legge e nel vizio di motivazione, in ordine all'esame delle prove presuntive allegate dalle parti. La connessione presente tra i motivi di ricorso ne suggerisce la trattazione unitaria.

Nella sua motivazione la CTR ricorda che l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che la societa' abbia "indebitamente dedotto costi relativi a servizi di prestazioni per agenzia di informazioni e di fotocomposizione, ritenuti inesistenti o incongrui" (sent. CTR, p. III), servizi che erano stati annotati in contabilita' come resi dalla editoriale (XXXXX) Srl, societa' appartenente al medesimo gruppo editoriale (XXXXX) di cui fa parte anche la (XXXXX), odierna controricorrente. Il giudice dell'appello segnala, poi, che compete all'Amministrazione finanziaria provare i propri assunti, ed osserva quindi "che le prestazioni sono effettivamente avvenute e l'inesistenza dedotta dall'ufficio e' priva di consistenza dal momento che il servizio di agenzia di informazione dal quale trarre quanto necessario per poter editare una testata ricca di articoli e di immagini doveva necessariamente essere fornita da terzi... le spese per l'acquisizione dei servizi sono state effettivamente rese... le ricostruzioni operate dalla Polizia Tributaria e fatte proprie dall'ufficio, sono inutilizzabili poiche' non in linea con le fasi del procedimento di edizione di una rivista... In conclusione le presunzioni su cui si fonda l'accertamento sono destituite di fondamento e di ogni attendibilita' in quanto ancorate ad elementi fattuali inidonei a conferire la fondatezza alle presunzioni stesse ed in quanto tali, l'ufficio non ha indicato gli elementi certi e precisi posti a fondamento della presunzione" (sent. CTR, pp. III s.). Questi rilievi, proposti dalla CTR, non si caratterizzano per la specificita' dell'analisi, non soffermandosi il giudice dell'appello a chiarire in base a quali elementi ritenga di poter affermare che le fatturate "prestazioni sono effettivamente avvenute". Ma la CTR neppure indica quali siano gli elementi presuntivi allegati dall'Amministrazione finanziaria esaminati, e le ragioni che inducono a ritenere la loro infondatezza.

L'Ente impositore ha replicato nel suo ricorso che, sin dall'accertamento tributario notificato, elementi presuntivi specifici erano invece stati allegati a fondamento della pretesa impositiva, come l'appartenenza delle due societa' coinvolte, la (XXXXX) e la (XXXXX), allo stesso gruppo (XXXXX), il fatto che tra le due imprese erano intercorsi rilevanti rapporti commerciali a fronte di esigui esborsi finanziari, rivelandosi anche l'antieconomicita' della gestione dell'impresa, peraltro progressivamente incrementatasi negli anni, nonche' l'assenza di disponibilita' liquide della contribuente sufficienti all'assolvimento delle obbligazioni contratte, tanto da lasciar

ipotizzare che un artificioso incremento dei costi di gestione fosse motivato dall'intento di conseguire indebitamente le sovvenzioni all'editoria introdotte dalla L. n. 250 del 1990 (ric., p. IX), ma di tutti questi elementi il giudice dell'appello ha omesso di indicare la propria valutazione (ric., p. VIII). In materia questa Corte di legittimita' ha gia' avuto modo di rilevare, come segnalato dalla ricorrente, che "in tema di accertamento tributario relativo sia all'imposizione diretta, che all'IVA, la legge - rispettivamente Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 39, comma 1, (richiamato dal successivo articolo 40 per quanto riguarda la rettifica delle dichiarazioni di soggetti diversi dalle persone fisiche) e Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 54 - dispone che l'inesistenza di passivita' dichiarate, nel primo caso, o le false indicazioni, nel secondo, possono essere desunte anche sulla base di presunzioni semplici, purche' gravi, precise e concordanti, senza necessita' che l'Ufficio fornisca prove "certe". Pertanto, il giudice tributario di merito, investito della controversia sulla legittimita' e fondatezza dell'atto impositivo, e' tenuto a valutare, singolarmente e complessivamente, gli elementi presuntivi forniti dall'Amministrazione, dando atto in motivazione dei risultati del proprio giudizio", Cass. sez. V, 23.4.2010, n. 9784. Non si e' attenuta a questi principi l'impugnata CTR, che propone generiche valutazioni in ordine alla realta' gestionale delle imprese editoriali, ma non esamina specificamente gli elementi presuntivi addotti dall'Agenzia delle Entrate.

Inoltre, osserva la CTR, "la fattura e' documento idoneo a documentare un costo d'impresa e, pertanto, non spetta al contribuente provarne l'effettivita', ma spetta all'Amministrazione che adduce la falsita' del documento e quindi l'inesistenza del costo... provare che l'operazione commerciale in realta' non e' mai stata posta in essere" (sent. CTR, p. III). Come correttamente rilevato anche dalla ricorrente nel suo secondo motivo di ricorso, pero', questa Corte di legittimita' ha da tempo chiarito, e recentemente ribadito, che "in materia di deducibilita' dei costi d'impresa, la derivazione dei costi da una attivita' che e' espressione di distrazione verso finalita' ulteriori e diverse da quelle proprie dell'attivita' dell'impresa, come in caso di operazioni oggettivamente inesistenti per mancanza del rapporto sottostante, comporta il venir meno dell'indefettibile requisito dell'inerenza tra i costi medesimi e l'attivita' imprenditoriale, inerenza che e' onere del contribuente provare, al pari dell'effettiva sussistenza e del preciso ammontare dei costi medesimi; tale ultima prova non puo', peraltro, consistere nella esibizione della fattura, in quanto espressione cartolare di operazioni commerciali mai realizzate, ne' nella sola dimostrazione della regolarita' formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, i quali vengono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia", Cass. sez. V, 19.12.2019, n. 33915, non essendosi mancato di specificare che "in tema di IVA, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che le operazioni commerciali oggetto di fatturazione non sono mai state poste in essere, indicando gli elementi, anche indiziari, sui quali si fonda la contestazione, mentre e' onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo, altrimenti indeducibili, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarita' formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, trattandosi di dati e circostanze facilmente falsificabili", Cass. sez. VI-V, 15.5.2018, n. 11873.

Ancora, la CTR osserva che, pure in grado di appello, l'Amministrazione finanziaria si sarebbe limitata a "mere ripetizioni di principio in aperta contraddizione con quanto risulta per tabulas

dagli elementi forniti dal contribuente, sicche'" la prospettazione fornita da quest'ultimo "puo' ritenersi provata in forza del principio della non contestazione..." (sent. CTR, p. IV), ed anche in questo passaggio motivazionale, specificamente censurato dalla ricorrente (ric., p. XXIX), la CTR non ha cura neppure di indicare quali siano gli elementi forniti dal contribuente, che risultano "per tabulas", sui quali si sarebbe formata la non contestazione, ma non e' dato sapere in ordine a che cosa sarebbe intervenuta, e pertanto non e' possibile replicare, e neppure valutare la fondatezza dell'argomento.

Il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate risulta pertanto fondato, e deve essere percio' accolto, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale di Roma che, in diversa composizione, procedera' a nuovo esame, nel rispetto dei principi esposti, e provvedera' anche a regolare le spese di lite del giudizio di legittimita' tra le parti.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, cassa la decisione impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio che, in diversa composizione, provvedera' alla rinnovazione del giudizio nel rispetto dei principi innanzi esposti, e disciplinera' anche le spese di lite del giudizio di legittimita' tra le parti.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza