Sentenza del 18/01/2018 n. 1116 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle entrate ricorre per la cassazione della sentenza della C.T.R. della Toscana, n. 108/2009, depositata il 21.09.2009, che in controversia su impugnazione da parte di M. S.r.l., svolgente attività di rivendita di pneumatici, di tre avvisi di accertamento, emessi a seguito di pvc della Guardia di finanza, con i quali l'Ufficio aveva accertato, per le annualità 1999, 2000 e 2001, ai fini Iva, Irpeg, Irap, l'indebita deduzione di costi e della detrazione dell'IVA per operazioni inesistenti, ha rigettato l'appello dell'Ufficio, confermando la decisione di primo grado.

Con gli atti impositivi impugnati erano stati contestati acquisti per operazioni inesistenti in relazione a fatture emesse nei confronti della società contribuente, da società fittizie (c.d. "cartiere"), nonchè l'indebita deduzione di costi e detrazione di IVA per mancanza di certezza e/o inerenza dei servizi fatturati (per quanto ancora rileva: fatture relative a consulenze contabili-amministrative di rilevante valore). Ciò in quanto la merce era stata venduta da soggetti diversi dalla società contribuente, in parte anche prima della sua produzione, a intermediari, praticando prezzi inferiori da quelli sostenuti per l'acquisto, così creando un sistema di evasione fiscale (cd. frodi carosello), in quanto le fatture venivano emesse da un soggetto diverso dall'effettivo prestatore dei servizi.

La C.T.R. ha confermato, per quanto ancora rileva, la decisione di primo grado. Ha in particolare ritenuto: a) "che gli acquisti sono stati concretamente effettuati ed agli stessi hanno fatto seguito e corrisposto le operazioni finanziarie di pagamento"; b) irrilevante la constatazione "che la merce non usciva dal magazzino del venditore ma da altri soggetti che avevano venduto alla società fittizia, verificandosi nel commercio la vendita di partite di merce prima della sua produzione"; c) non significativo, al fine di dimostrare il coinvolgimento della società, il fatto che i prezzi praticati dagli intermediari fossero inferiori a quelli sostenuti per l'acquisto, nè alcuna prova è stata fornita sul punto dall'Ufficio.

Quanto ai costi per le consulenze amministrative, ne ha statuito la congruità e l'inerenza rispetto all'attività svolta dalla società, quali costi "effettivamente sostenuti ed adeguatamente giustificati e pertanto deducibili".

M. S.r.l. si costituisce con controricorso.

Motivi della decisione

1. Col primo motivo si deduce violazione di legge (D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 19 e 21 e art. 2697 c.c.) con riferimento al recupero a tassazione di costi per operazioni soggettivamente inesistenti.

2. Il motivo è fondato.

2.1. In continuità con la giurisprudenza di questa Corte va confermato il principio secondo cui, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture ai fini IVA ed IRPEG, in quanto relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, ovvero non è stata posta in essere tra i soggetti indicati nella fattura, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione anche in merito alla conoscenza ovvero alla conoscibilità della fittizietà delle operazioni da parte del cessionario-committente che richiede la detrazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili e la sua mancanza di consapevolezza di partecipare ad un'operazione fraudolenta, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili (cfr. Cass. n. 428/2015, n. 28683/2015, n.12802/2011).

2.2. Ciò premesso, non può revocarsi in dubbio che l'Amministrazione possa fornire la prova anche mediante presunzioni, come espressamente prevede, per l'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), e mediante elementi indiziari (cfr. Cass. 21953/07; Cass. 9108/12; 15741/12; 23560/12; 27718/13; 20059/2014; nello stesso senso C. Giust. 6.7.06, C- 439/04, C. Giust., 21.2.06, C-255/02; C. Giust. 21.6.12, C -80/11; C. Giust. 6.12.12, C285/11; C. Giust. 31.1.13, C-642/11).

2.3. Invero il giudice tributario di merito, investito della controversia avente ad oggetto gli atti impositivi, in applicazione dei predetti principi avrebbe dovuto valutare la sussistenza dei caratteri di gravità, precisione e concordanza degli indizi motivanti gli atti medesimi, esaminandoli sia singolarmente sia nel loro complesso, e valutare gli elementi probatori a discarico offerti dalla contribuente.

2.4. Sotto questo aspetto possono essere valorizzati nel quadro probatorio, anche indiziario, che deve essere fornito dall'Amministrazione - pure in merito alla presumibile assenza di buona fede del cessionario o committente - la circostanza che la prestazione non sia stata effettivamente resa dal fatturante, come nel caso di specie, avendo la CTR rilevato che "la merce non usciva dal magazzino del venditore, ma da altri soggetti che avevano venduto alla società fittizia, verificandosi nel commercio la vendita di partite di merce prima della sua produzione", con ciò constatando la fittizietà delle emittenti, con ricadute sulla buona fede del contribuente, sul quale gravava pertanto l'onere della prova, in applicazione di principi ordinari di cui all'art. 2697 c.c., dovendosi altrimenti negare il diritto alla detrazione dell'IVA versata (cfr. Cass. 6229/13; Cass. 5406/2016; n. 17290/2017; v. anche n. 10120 del 21/04/2017).

In questo contesto, la censura si rivela fondata.

3. L'accoglimento del primo motivo del ricorso determina l'assorbimento del secondo, col quale si deduce motivazione insufficiente sulla detraibilità dell'IVA; e del terzo, col quale si deduce motivazione insufficiente sul ruolo degli intermediari e sulla buona fede della contribuente.

4. Col quarto motivo si deduce motivazione insufficiente sulla congruità e inerenza dei costi per consulenze.

5. Il motivo è fondato.

5.1. A fronte della contestazione da parte dell'Ufficio sull'inerenza dei costi per consulenze, non solo sulla scorta della loro entità economica, ma altresì in base all'eccepita assenza di riscontri riguardanti il merito, la consistenza e la verosimiglianza delle prestazioni - anche in considerazione della scarsa documentazione prodotta dalla contribuente a supporto dell'effettività delle consulenze - la C.T.R. si è limitata ad affermare che: "Anche i costi relativi alle consulenze amministrative appaiono congrui ed inerenti l'attività della società, effettivamente sostenuti ed adeguatamente giustificati e pertanto deducibili". Tale motivazione non è idonea a far comprendere il percorso logico giuridico che ha portato alla decisione.

5. Vanno conseguentemente accolti il primo e il quarto motivo del ricorso e dichiarati assorbiti i restanti; la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla C.T.R. della Toscana, anche per le spese. Il regolamento delle spese del presente giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, segue il criterio della soccombenza.

P.Q.M.

Accoglie il primo e il quarto motivo del ricorso; dichiara assorbiti i restanti; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla C.T.R. della Toscana, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 26 ottobre 2017.

Depositato in Cancelleria il 18 gennaio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza