Sentenza del 18/10/2018 n. 26179 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, Bologna sez. staccata Parma, veniva accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, e riformata la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Piacenza (in seguito, CTP) n.7/01/2007, avente ad oggetto quattro avvisi di accertamento relativi agli anni di imposta 2000, 2001, 2002 e 2003 emessi a seguito di accertamento con adesione ad esito negativo; con gli avvisi effEe5E0 venivano contestati nei confronti della COOPERATIVA xxx- Società Cooperativa (in seguito, la contribuente), costi indebitamente dedotti ai fini IRPEG e IRAP, IVA indebitamente detratta e ricavi non contabilizzati, corresponsione di compensi ai dipendenti senza assoggettamento ad imposizione fiscale, contributiva e previdenziale, con ritenute fiscali non operate.

2. La contribuente impugnava gli avvisi, resisteva l'Agenzia e la CTP, previa riunione, li accoglieva, per ritenuta violazione del D.P.R. n. 601 del 1973, artt. 14 e 11 disciplina agevolativa cui sono soggette le cooperative non avendo l'Amministrazione richiesto il parere dei competenti organi di vigilanza del Ministero del Lavoro e, nel merito, per mancata prova da parte dell'Agenzia dell'inesistenza totale o parziale delle operazioni di cui alle fatture contestate.

3. A seguito di appello dell'Agenzia, la contribuente si costituiva chiedendo la conferma della sentenza di primo grado e la CTR riformava integralmente la sentenza.

4. Avverso la sentenza d'appello, la contribuente propone ricorso per Cassazione affidato a sei motivi, cui resiste l'Agenzia con controricorso.

Motivi della decisione

5. Con il primo motivo, si censura la violazione dell'art. 112, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4 per omessa pronuncia su più punti decisivi della controversia, per non aver dichiarato il difetto di legittimazione passiva della contribuente in ragione del meccanismo del sostituto di imposta, in luogo della legittimazione esclusiva dei lavoratori dipendenti;

6. Il motivo è inammissibile, in quanto la società afferma ma, ai fini dell'autosufficienza, non dà prova di aver proposto il motivo nel ricorso in primo, oltre che in secondo grado; a fronte dell'assenza di riferimenti all'eccezione di difetto di legittimazione passiva nella sentenza gravata, la contribuente allega solamente l'appello al ricorso tacendo ogni richiamo, riproposizione e allegazione di documento circa il primo grado di giudizio. In ogni caso, questa Corte ha più volte affermato che in presenza dell'obbligo di effettuare la ritenuta di acconto, diretta ad agevolare non solo la riscossione, ma anche l'accertamento degli obblighi del

percettore del reddito, la mancata effettuazione della ritenuta da parte del sostituto non elimina il suo obbligo di versare la somma corrispondente all'erario, (Cass. 9 dicembre 2002 n. 17515; Cass. 5 maggio 2011 n. 9867) e, avendo la CTR pronunciato sul merito della pretesa, ha implicitamente affermato la sussistenza della condizione dell'azione della legittimazione processuale.

7. Con il secondo motivo, si denuncia la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 e dell'art. 132 c.p.c. in quanto la sentenza impugnata conterrebbe una motivazione apparente del tutto insufficiente in ordine ai rilievi in materia IRPEG, IVA e IRAP, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 4 e 5, poichè la sentenza non conterrebbe la "concisa esposizione dello svolgimento del processo" e la "succinta esposizione dei motivi in fatto e diritto", e la parte dispositiva sarebbe supportata da motivazione solo apparente, insufficiente a rendere note le ragioni per le quali l'appello dell'ufficio è stato accolto.

8. Il motivo, formulato cumulativamente, ma essenzialmente motivazionale è infondato. La giurisprudenza di questa Corte ha chiarito che sussiste il vizio di motivazione apparente quando essa risulta fondata su una mera formula di stile, riferibile a qualunque controversia, disancorata dalla fattispecie concreta e sprovvista di riferimenti specifici, del tutto inadeguata a rivelare la "ratio deci-dendi" e ad evidenziare gli elementi che giustifichino il convincimento del giudice e ne rendano dunque possibile il controllo di legittimità, ovvero caratterizzata da un "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e da "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (Cass. Sez. Un. 7 aprile 2014 n. 8053).

9. L'iter motivazionale nella sentenza gravata è logico e congruo, e trae elementi di prova a sostegno della ripresa non solamente dalla sentenza del Tribunale di Piacenza, con la quale è stato accertata la sussistenza del reato di false fatturazioni, e di cui pure la CTR rammenta non sia divenuta cosa giudicata. Ferma restando l'autonomia delle due giurisdizioni tributaria ed ordinaria, correttamente, in conformità dei canoni interpretativi della Corte di Cassazione, i giudici di appello affermano che la sentenza penale non definitiva è elemento di prova valutabile nel processo tributario, in quanto provvedimento "pienamente argomentato e motivato". Numerosi sono gli altri elementi valorizzati dalla motivazione a riscontro di tale elemento di prova, evincibili in particolare alle pagine 4 e ss.. Tra i principali, si considera il processo verbale di constatazione che dà conto dei controlli analitici sulle fatture emesse dalle società sportive o altre cooperative risultate inverosimili, ed incrocia tali dati con le dichiarazioni rese proprio dai responsabili di tali imprese; vi è inoltre il difetto di documenti giustificativi di numerosi spese rimborsate, elementi che, univocamente, portano a definire gli indizi come gravi precisi e concordanti. Nessuna motivazione apparente sussiste dunque, nè sotto il profilo motivazionale dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nè, a maggior ragione, sotto il profilo del n. 4 per nullità della sentenza come interpretato dalla giurisprudenza della Corte sopra richiamata.

10. Con il terzo motivo, si censura la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 18, 19 e 21, omessa applicazione della sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea C454/98 del 19 settembre 2000, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per violazione del principio di neutralità dell'IVA in quanto, la presenza di fatture per operazioni inesistenti,

costituirebbe di per sè valido e legittimo titolo di credito per il suo destinatario ai fini dell'imposta.

11. Il motivo è infondato. La sesta direttiva non prevede alcuna disposizione sulla regolarizzazione, da parte di chi emette la fattura, dell'IVA indebitamente fatturata e, dunque, spetta in via di principio agli Stati membri determinare le condizioni in cui l'imposta indebitamente fatturata possa essere regolarizzata ed adottare i provvedimenti opportuni per assicurare l'esatta riscossione dell'imposta ed evitare le frodi (Corte di Giustizia UE, causa Ruse-despred, p. 26; causa Stadeco, p.p. 36 e 42). Il meccanismo predisposto dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 26 risponde proprio a tali finalità e, in applicazione della giurisprudenza comunitaria, questa Corte ha affermato che, in tema d'IVA, è precluso al cessionario dei beni il diritto alla detrazione nel caso di emissione di fatture per operazioni inesistenti in quanto, in attuazione del principio di cartolarità posto a base del sistema impositivo, va escluso il diritto alla detrazione, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 1, in relazione ad operazioni oggettivamente inesistenti. In particolare, è stato statuito che non assume rilievo il fatto che il cessionario abbia versato al cedente l'ammontare del tributo sulla base della regolarità formale dell'operazione dal punto di vista contabile e fiscale, atteso che l'imposta è dovuta ogniqualvolta la fattura sia emessa, seppure per un'operazione non avvenuta o non avvenuta nei termini in essa descritti (Cass. 10 giugno 2015 n.12111). Ad analoghe conclusioni è attestata questa Corte in relazione all'inesistenza sotto il profilo soggettivo, nonostante i beni siano entrati effettivamente nella disponibilità dell'impresa utilizzatrice, poichè l'indicazione mendace di uno dei soggetti del rapporto determina l'evasione del tributo relativo alla diversa operazione effettivamente realizzata tra altri soggetti. (Cass. 7 ottobre 2015 n.20060).

12. Il principio giurisprudenziale richiamato si armonizza poi con la "neutralità" dell'Iva in quanto la detrazione ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 1, non riguarda ogni somma che le parti definiscano come addebito d'Iva da aggiungersi al corrispettivo di compravendita; ciò non dipende dalla sola enunciazione nella fattura di detta causale, ma richiede che il relativo versamento sia il prezzo pagato per acquistare un bene o un servizio inerente all'esercizio d'impresa e, dunque, postula l'effettività dell'acquisto e dell'ingresso del bene stesso nel patrimonio del compratore, quale presupposto indispensabile per la configurabilità dell'indicata inerenza, e va conseguentemente esclusa, in caso contrario, a prescindere da un diverso convincimento del solvens, anche se in ipotesi in buona fede.

13. Ciò da un lato incide direttamente sul soggetto emittente la fattura, costituendolo debitore d'imposta sulla base dell'applicazione del solo principio di cartolarità e, dall'altro, incide indirettamente, in combinato disposto con l'art. 19, comma 1 e art. 26, comma 3 stesso D.P.R., anche sul destinatario della fattura medesima, il quale non può esercitare il diritto alla detrazione o alla variazione dell'imposta in totale carenza del suo presupposto, e cioè dell'acquisto di beni e servizi nell'esercizio dell'impresa, arte o professione (Cass. 10 giugno 2005 n.12353).

14. Con il quarto motivo, si denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per omessa indicazione nell'avviso di

accertamento delle aliquote applicate per il calcolo delle ritenute fiscali non operate, e non versate sui compensi fuori busta paga percepiti da alcuni lavoratori.

15. Il motivo è infondato, in quanto l'Agenzia ha già in sede di merito contro-dedotto di aver notificato alla contribuente, prima dell'emissione degli avvisi impugnati, il processo verbale di constatazione il cui allegato 40 contiene l'analitica indicazione del calcolo delle aliquote applicate per il calcolo delle ritenute fiscali non operate e non versate sui compensi fuori busta paga, come accertato dai giudici d'appello. Infatti, la CTR, con un accertamento di merito non censurabile in questa sede, ha verificato la documentazione e confermato l'esistenza dell'allegato e delle aliquote esposte. Era a questo punto onere della contribuente, a sostegno della fondatezza del motivo e non della sua autosufficienza, produrre l'all. 40 al p.v.c. per dimostrare la fondatezza del mezzo ed, eventualmente, dedurre l'errore revocatorio. Al contrario, la contribuente non solo non contesta l'esistenza del documento e il fatto che contenesse le aliquote, ma nemmeno di aver ricevuto la notifica del p.v.c. con lo stesso. La contestazione si risolve dunque in una deduzione formalistica relativa all'avviso di accertamento, in quanto, alla luce di quanto precede, le aliquote erano già nella disponibilità del contribuente, al punto di consentigli di partecipare all'accertamento con adesione, seppure con esito negativo.

16. Con il quinto motivo, si deduce la nullità dell'avviso di accertamento per mancata allegazione degli atti richiamati in motivazione, con conseguente violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 in riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

17. Il motivo è infondato, per le medesime ragioni svolte in relazione al motivo precedente, poichè anche a questo proposito esiste un accertamento in fatto della CTR in cui è stata ritenuta infondata "la censura della contribuente relativa alla mancata allegazione agli avvisi dei processi verbali", e l'onere di allegazione non può che riguardare atti e documenti che non siano già in possesso del contribuente.

18. Con il sesto ed ultimo motivo, si invoca la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 601 del 1973, artt. 11, 12 e 14 con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver la CTR fatto erronea applicazione della disciplina agevolativa cui sono soggette le cooperative non avendo richiesto il parere dei competenti organi di vigilanza del Ministero del Lavoro.

19. Il motivo è infondato, in quanto nel caso di specie non sono stati disconosciuti i benefici fiscali previsti dalla legge. La Corte rammenta al proposito la costante affermazione giurisprudenziale secondo la quale "In tema di agevolazioni tributarie per la cooperazione, il procedimento di verifica dei "presupposti di applicabilità" di cui al D.Lgs. 29 settembre 1973, n. 601, art. 14, comma 3, che prevede come obbligatorio il preventivo parere degli organi di vigilanza, attiene ai soli requisiti soggettivi dell'ente, ma non riguarda le condizioni, stabilite dal precedente art. 10, relative alla natura e alle modalità di svolgimento della sua attività produttiva, di modo che, sotto questo profilo, nessun limite incontra l'ordinario potere di accertamento spettante all'amministrazione finanziaria, la cui attività, al riguardo, va ritenuta legittima, indipendentemente dall'esistenza o meno del suddetto parere" (Cass. 24 febbraio 2012 n.2849). Non vi sono ragioni per discostarsi nel caso di specie da tale insegnamento, in cui l'attività di accertamento dell'Amministrazione ha portato all'accertamento di un maggior

reddito di impresa derivante dalla ripresa a tassazione di costi indebitamente detratti perchè derivanti da operazioni inesistenti.

20. In conclusione, il ricorso dev'essere rigettato, e segue il regolamento delle spese di lite secondo soccombenza, liquidato come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente alla rifusione all'Agenzia delle spese di lite, liquidate in Euro 13.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 23 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 18 ottobre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza