Sentenza del 30/10/2018 n. 27556 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

- Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana, sez. staccata di Livorno, (in seguito, CTR) veniva parzialmente accolto l'appello della Q. S.R.L. (in seguito, la contribuente) e rigettato l'appello incidentale dell'Agenzia proposti contro la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Livorno (in seguito, CTP) n.26/02/2009, avente ad oggetto un avviso di accertamento emesso nei confronti della contribuente per recupero a tassazione di IRAP, IRPEG ed IVA relative all'anno di imposta 2004 in conseguenza di asserite operazioni soggettivamente inesistenti, oltre ad indebita deduzione di costi;

- la contribuente proponeva ricorso avanti alla CTP contestando gli addebiti nel merito, e i giudici di prime cure annullavano l'avviso unicamente quanto al rilievo concernente le operazioni soggettivamente inesistenti con conferma della ripresa nel resto; la contribuente appellava il capo in cui era rimasta soccombente e, a sua volta, l'Agenzia proponeva appello incidentale per il capo della sentenza relativo alla detraibilità IVA per le operazioni ritenute soggettivamente inesistenti; la CTR rigettava l'appello incidentale e accoglieva parzialmente l'appello principale della contribuente; Avverso la sentenza propone ricorso per Cassazione l'Agenzia affidato a quattro motivi, cui resiste la contribuente con controricorso e ricorso incidentale, sulla base di un unico motivo, e depositando memoria.

Motivi della decisione

che:

- Con il primo motivo del ricorso l'Agenzia censura la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4 per aver la CTR motivato sulla applicazione dello speciale regime IVA del margine al caso di specie, anche se nell'avviso di accertamento impugnato non era mai stato avanzato il rilievo;

- Il motivo è fondato, in quanto, nell'avviso di accertamento riprodotto a corredo del motivo non risulta che per l'anno di imposta 2004 l'Agenzia abbia avanzato alcuna contestazione sull'indebita applicazione del regime del margine; pertanto, le considerazioni della CTR a riguardo si pongono al di fuori del perimetro del thema decidendum, in violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato consacrato dall'art. 112 c.p.c.;

Con il secondo motivo, l'Agenzia censura, circa la ripresa relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti per acquisti di vetture determinate nel processo verbale di constatazione (p.v.c.) dalla Broker Auto, l'insufficiente motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo in relazione

all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avendo la CTR ragionato a riguardo "solo in un unico inciso, peraltro apodittico ed immotivato"; cumulativamente, l'Agenzia si duole nel medesimo mezzo anche della violazione di legge ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 e art. 17 Direttiva n.77/388/CEE;

- Il dedotto vizio motivazionale, nel passaggio in cui la CTR ha ritenuto illegittima la ripresa in quanto "nel caso che ci occupa l'agenzia non ha assolto l'obbligo di provare l'accordo fraudolento delle parti come accertato anche dai primi giudici", è fondato, con assorbimento della censura cumulata di violazione di legge;

- la Corte rammenta che nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti - come quelle sostenute dall'ufficio nel caso di specie - l'operazione è effettiva ed esistente ma la fattura risulta emessa da un soggetto diverso da quello che ha realmente effettuato la cessione in essa rappresentata, e della quale il cessionario è stato il reale destinatario). L'IVA, per l'effetto, non è, in via di principio, detraibile perchè è stata versata ad un soggetto che non ha titolo alla rivalsa, nè è assoggettato all'obbligazione di pagamento dell'imposta, e non trova pertanto applicazione l'art. 168, lett. a), della direttiva 2006/112;

- In punto di onere della prova, la più recente giurisprudenza di questa Corte ha definitivamente chiarito che, in caso di operazioni soggettivamente inesistenti, nell'ambito di una frode carosello o meno, in cui le operazioni sono sempre effettive, l'Amministrazione ha l'onere di provare solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ossia la sua non operatività, oltre che la consapevolezza del destinatario di essere parte di un'evasione, anche in via presuntiva in quanto avrebbe dovuto conoscere l'inesistenza del contraente, dovendo poi provare il contribuente di aver rispettato la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo ragionevolezza e proporzionalità, essendo irrilevante la regolare contabilità, la regolarità dei pagamenti, e anche la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi (Cass. 20 aprile 2018 n. 9851; Cass. 21 aprile 2017 n. 10120);

Nel caso di specie, la decisione impugnata non si è attenuta ai principi sopra enunciati, in quanto la CTR non ha tenuto conto nella sua motivazione di chiari, precisi e concordanti elementi di prova, evincibili dal p.v.c. e non superati dalla contribuente: 1) la cedente B. Auto "fatturava ai clienti le auto sottocosto", anche alla contribuente; 2) la contribuente "crea(va), attraverso il pagamento delle autovetture in anticipo rispetto alla fornitura, la "provvista" necessaria alla B.Auto per effettuare le operazioni commerciali con il fornitore tedesco"; 3) un tale M.D., intermediario, anche per il 2004 proponeva alla società Q. auto comunitarie tedesche, richiedendo il pagamento dell'intero prezzo attraverso o bonifici o assegni circolari intestati alla B. Auto in anticipo; 4) attraverso il M. venivano svolti tutti i rapporti, incluse le spedizioni delle vetture dall'estero e direttamente consegnate alla contribuente, mentre la Broker Auto si limitava ad emettere fatture, ossia "non svolgeva nei confronti della Q. s.r.l. alcuna funzione di natura commerciale e non si accollava alcun rischio d'impresa";

- Orbene, in sede di rinvio la CTR vorrà tener conto della presenza di tali elementi indiziari, per valutare se in concreto idonei ad un tempo a rilevare la presenza di una cartiera in capo alla cedente e a dimostrare quantomeno la conoscibilità di tale stato di cose in capo alla cessionaria

e, in questo caso, sarà onere della contribuente dimostrare di aver tenuto la diligenza massima esigibile da un operatore accorto;

- Con il terzo motivo, l'Agenzia lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c., comma 1, n. 4 e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 quanto alla ripresa sullo scoperto del conto cassa, per aver la CTR provveduto a riguardo, latamente, nel solo dispositivo attraverso la statuizione: "accoglie l'appello del contribuente (...) relativamente al secondo motivo"; l'Agenzia, a corredo del motivo, riproduce il secondo motivo di appello proposto dalla contribuente, rubricato "2) Carenza ed illogicità della motivazione per scoperto di cassa";

- Il motivo è fondato, in quanto non è nemmeno contestato dalla contribuente ed è, peraltro, immediatamente evincibile dalla lettura della sentenza impugnata, che la CTR non ha motivato riguardo la ripresa per scoperto di cassa e l'omessa motivazione determina la nullità della sentenza;

- Con il quarto motivo, lamenta l'Agenzia l'insufficiente motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 circa la ripresa relativa all'indeducibilità delle spese di immatricolazione;

il motivo è fondato; 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 decidendi" 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" (Cass. Sez. Un. 7 aprile 2014 n. 8053); Nel caso di specie la motivazione della sentenza gravata, in merito alla ripresa, contenuta nell'avviso di accertamento impugnato, è racchiusa nella locuzione della CTR, che qui si riporta: "si considerano provate le circostanze delle spese di immatricolazione attesa la notoria prassi commerciale"; l'argomentazione è ritenuta insufficiente dalla stessa contribuente in controricorso, ed è di una laconicità tale, priva di riferimenti specifici alla fattispecie, da non consentire il controllo della motivazione e risultante in una formula di stile riferibile a qualunque fattispecie concreta;

- Con l'unico motivo di ricorso incidentale, la contribuente censura l'omessa motivazione su un punto essenziale e decisivo della controversia, ai fini e per gli effetti dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, riguardante la mancata detrazione dei costi inerenti ai passaggi di proprietà delle autovetture; la contribuente con questo mezzo deduce che, mentre il primo motivo di appello da lei proposto era rubricato "carenza ed illogicità di motivazione su spese di immatricolazione e schede carburanti", in realtà, nella trattazione del motivo in narrativa, avrebbe fatto riferimento, tra i costi, sia a quelli per il passaggio di proprietà e sia a quelli per l'immatricolazione dell'automezzo, mentre la CTR non avrebbe pronunciato a riguardo;

- il motivo è inammissibile per difetto di autosufficienza ai sensi dell'art. 366 c.p.c., in quanto la Corte constata che, a corredo del ricorso, non è stato riportato il pertinente motivo di appello, nè

questo atto è stato allegato al ricorso incidentale;

- In conclusione, il ricorso principale dev'essere integralmente accolto, mentre va disatteso il ricorso incidentale; per l'effetto, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR, in diversa composizione, per ulteriore esame, in relazione ai profili accolti, e per il regolamento delle spese di lite.

P.Q.M.

la Corte:

accoglie il ricorso principale e, disatteso il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata, in relazione ai profili accolti, e rinvia alla CTR Toscana, in diversa composizione, per ulteriore esame, e per il regolamento delle spese di lite.

Così deciso in Roma, il 7 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 30 ottobre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza