Sentenza del 07/11/2018 n. 28327 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La Curatela del fallimento della società (XXXXX) s.p.a., in liquidazione, ricorre con quattro motivi per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, in epigrafe, con la quale è stato accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate e riformata la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Potenza che aveva accolto il ricorso della società contribuente e ritenuta la illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato.

Il giudice di appello ha premesso, in punto di fatto, che: con l'atto impugnato l'Agenzia delle Entrate aveva notificato alla società (XXXXX) s.p.a. un avviso di accertamento con il quale aveva determinato, per l'anno 2005, una maggiore IVA, indebitamente portata a detrazione. L'Agenzia delle Entrate, in particolare, aveva contestato l'utilizzo, unitamente ad altre società (la B. M. s.p.a. e la B. C. s.p.a.), di fatture relative ad operazioni inesistenti e un indebito profitto con il finanziamento agevolato riconosciuto dal Ministero delle Attività Produttive.

La (XXXXX) s.p.a. aveva proposto ricorso avverso il suddetto atto impositivo, contestando la sussistenza dei presupposti di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 per procedere alla rettifica delle dichiarazioni e deducendo che, per le operazioni contestate, si era avvalsa dell'opera di imprese costruttrici realmente esistenti ed in favore delle quali erano stati effettuati regolari pagamenti per i lavori eseguiti; la Commissione Tributaria Provinciale di Potenza aveva accolto il ricorso, avendo ritenuto che la società contribuente aveva assolto al proprio onere probatorio, avendo dimostrato di avere regolarmente provveduto al versamento dell'IVA; avverso la suddetta pronuncia aveva proposto appello l'Agenzia delle Entrate, ritenendo errata la pronuncia del giudice di primo grado in quanto dagli elementi posti alla valutazione del giudicante poteva farsi discendere l'esistenza del dolo della società contribuente finalizzato a far sorgere un indebito credito d'imposta a proprio favore ed alle altre società ad essa collegate, in particolare evidenziava che: le società emittenti le fatture non avevano alle proprie dipendenze maestranze in grado di realizzare gli opifici; le stesse avevano omesso di effettuare i versamenti IVA; non era stato possibile rilevare la loro sede legale; era emersa una commistione tra i centri decisionali della società contribuente e quelli delle società che avevano emesso le fatture. La Commissione Tributaria Regionale della Basilicata ha accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate.

In particolare, ha ritenuto che: le società emittenti, seppure formalmente esistenti, erano da considerarsi prive di capacità organizzativa e industriale idonea alla realizzazione delle opere e a effettuare le forniture dei beni strumentali; la società contribuente era, a sua volta, priva di adeguati mezzi operativi ed aveva affidato gran parte dei lavori a terzi senza provvedere ad

allegare la relativa contabilità; la società contribuente non aveva fornito prove idonee a contrastare la ritenuta esistenza di una sovraffatturazione da parte delle società emittenti rispetto a quanto commissionate alle stesse.

Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso la Curatela del fallimento della società (XXXX) s.p.a., in liquidazione, affidato a quattro motivi di censura.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2, art. 36, comma 2, n. 4) in relazione al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 3, comma 1, art. 17, comma 1, art. 18, comma 1, art. 19, comma 1, degli artt. 1655 e 1656 c.c., del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 1, comma 1, lett. a) nonchè l'insufficiente e/o contraddittorio motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio.

Con il secondo motivo si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 2967 c.c., D.P.R. n. 633 del 1972, art. 3, comma 1, art. 17, comma 1, art. 18, comma 1, art. 19, comma 1, art. 30, comma 2, artt. 1655 e 1656 c.c., D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58 e art. 60, comma 1, lett. e), omessa insufficiente e/o contraddittoria motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3) e 5), per non avere tenuto conto della documentazione prodotta da cui evincere che, invece, i lavori di cui alle fatture erano stati effettivamente eseguiti.

Con il terzo motivo si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 2967 c.c., dell'art. 3, comma 1, art. 13, comma 1, art. 14, comma 1, art. 17, comma 1, art. 18, comma 1, art. 19, comma 1, art. 30, comma 2, in relazione al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 60, comma 2, degli artt. 1655 e 1656 c.c., nonchè l'omessa e/o insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per non avere riconosciuto la corretta applicazione dell'imposta IVA e mancato rispetto del principio della certezza del diritto.

Con il quarto motivo si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2 e art. 2 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, per avere fatto riferimento alla circostanza relativa agli artifici posti in essere dalle società interessate per ottenere il contributo agevolato ricevuto dalla ricorrente.

Il primo motivo di ricorso è fondato.

Va premesso che, come si evince dalla riproduzione testuale dell'avviso di accertamento in sede di ricorso (vd. pag. 9), l'avviso di accertamento era stato emesso sul presupposto che la Tecnica costruzioni s.r.l. e la Ceramica Stilitaly s.r.l. dovevano essere considerate società soggettivamente simulate e che le fatture erano state emesse per operazioni soggettivamente inesistenti, con conseguente indetraibilità dell'IVA. Nel suo percorso motivazionale, la sentenza impugnata ha affermato, in diritto, che la nozione di fatture inesistenti deve essere ricondotta anche all'ipotesi dell'inesistenza soggettiva, nella quale vanno ricompresi i casi in cui, pur risultando che i beni

sono entrati nella disponibilità patrimoniale dell'impresa utilizzatrice delle fatture, sia accertato che uno o entrambi i soggetti non siano esistenti.

Questa ricostruzione di base, dunque, sembra opportunamente delineata al fine di dare alla pretesa impositiva dell'Ufficio finanziario un supporto in diritto circa la sua legittimità, tenuto conto che, come detto, l'impianto motivazionale dell'atto di accertamento si fondava sulla ritenuta inesistenza delle società cui la contribuente aveva commissionato l'esecuzione dei lavori e, quindi, sulla conseguente illegittimità della operata detrazione IVA sulle fatture emesse dalle società ritenute fittizie.

Questa prima parte dell'impianto motivazionale, tuttavia, risulta contraddittoria rispetto a quanto poi statuito dalla pronuncia impugnata in materia di riparto dell'onere della prova.

In particolare, va in primo luogo osservato che la sentenza censurata dà atto che le società emittenti, se pur dotate di personalità giuridica, in ogni caso sono da considerare per i motivi di cui sopra assolutamente prive della capacità organizzativa e industriale atta a realizzare le opere e/o effettuare le forniture dei beni strumentali, e, pur tuttavia, dà atto che gran parte dei lavori erano stati affidati a terzi, sebbene senza produrre la relativa contabilità.

Con specifico riferimento alla circostanza riscontrata dalla documentazione probatoria offerta in ordine alla esistenza di contratti di subappalto stipulati tra le società emittenti le fatture e altre società subappaltatrice, la sentenza impugnata precisa che la società contribuente non ha fornito prove contrarie dell'esistenza di una sopra fatturazione da parte delle società emittenti rispetto a quanto commissionato.

Si osserva che il riferimento alla sovrafatturazione riguarda, invero, specificamente la materia delle operazioni oggettivamente inesistenti, in quanto implica l'indicazione in fattura di un importo superiore a quello effettivamente corrisposto, ma, in quanto tale, la stessa rivela un'operazione solo parzialmente inesistente, cioè limitata alla parte eccedente rispetto a quella effettiva.

Questo profilo, quindi, si pone in termini di contraddittorietà con l'affermazione iniziale della sussistenza, ne(caso di specie, di una operazione soggettivamente inesistente e, soprattutto, con la ragione di contestazione contenuta nell'atto di accertamento impugnato.

Ne consegue che il motivo deve essere considerato fondato per contraddittorietà della motivazione sul punto decisivo della controversia relativo alla sussistenza, nel caso di specie, di operazioni soggettivamente inesistenti, come contestate con l'atto impugnato, avendo il giudice di appello chiaramente osservato che le operazioni sarebbero state effettivamente realizzate, sebbene mediante subappalto, ed avendo, piuttosto, ritenuto esistente una sovrafatturazione rispetto a quanto commissionato dalla T. costruzioni s.r.l. e la C. S. s.r.l..

L'accoglimento del presente motivo di ricorso comporta l'assorbimento degli ulteriori motivi di censura.

Ne consegue l'accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbiti i restanti, con conseguente cassazione della sentenza per il motivo accolto e rinvio alla Commissione Tributaria Regionale, in

diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli ulteriori motivi, cassa la sentenza impugnata sul motivo accolto e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente grado di giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 5 febbraio 2018.

Depositato in Cancelleria il 7 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza