Sentenza del 21/11/2018 n. 30041 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTO

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, venivano accolti gli appelli proposto dall'AGENZIA DELLE ENTRATE e, per l'effetto, riformate le sentenze della Commissione Tributaria Provinciale di Milano (in seguito, CTP) n. 226 e 227/02/2010, aventi ad oggetto tre avvisi di accertamento notificati alla M. S.r.l., già M. di A.O. & C. S.a.s., quanto ad IVA ed IRAP, società di cui O.M. era accomandataria in parte del periodo di imposta sino alla trasformazione in S.r.l., e ai soci O.M. e O.A. personalmente, quanto a maggior reddito di partecipazione, in relazione all'anno di imposta 2004, in dipendenza di operazioni ritenute inesistenti poste in essere dalla fornitrice, società terza, M. S.a.s..

2. M. e O.A. hanno impugnato con tre distinti ricorsi avanti alla CTP, sia l'avviso di accertamento diretto alla società e loro materialmente ricevuto in sede di notifica, sia diretti alla loro persona; ha resistito l'Agenzia delle Entrate, eccependo il difetto di legittimazione in capo a M. e O.A. ad impugnare l'avviso diretto alla società e la CTP, rigettata l'eccezione, ha accolto i ricorsi.

3. Contro le tre sentenze l'Agenzia ha proposto appello, si sono costituiti gli appellati resistendo e la CTR ha accolto appello dell'Agenzia nel merito, confermando le riprese.

4. Contro la sentenza d'appello, M. e O.A. propongono ricorso per Cassazione affidato a cinque motivi, che illustra con memoria, cui resiste l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

DIRITTO

5. Con il primo ricorso si deduce l'omessa o comunque insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in relazione alla asserita indisponibilità di immobili da parte della società terza emittente le fatture contestate e sulla mancanza di qualsiasi organizzazione aziendale.

Con il secondo motivo, ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deduce la violazione dell'art. 11 Cost., secondo periodo, relativamente al TFUE e violazione e falsa applicazione della sentenza 21.6.2012 CGUE resa nelle cause riunite C-80/11 e C-142/11, la quale ritiene irrilevante, per la sorte fiscale del cessionario, tra l'altro, l'asserita carenza di organizzazione aziendale in capo al cedente.

Con il terzo motivo, ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, si deduce l'omessa motivazione su fatti dedotti in giudizio e decisivi per il giudizio, ossia l'archiviazione del procedimento penale per

inattendibilità nel merito delle accuse rivolte ai rappresentanti della società terza, fornitrice, e della contribuente quale cliente in relazione ai medesimi fatti oggetto delle riprese.

Con il quarto motivo, si deduce, ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del canone di riparto dell'onere della prova ex art. 2697 c.c. e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, n. 3, art. 39, comma 1, lett. a), c) e d) e comma 2, lett. d) e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, e dei principi desumibili.

Con il quinto motivo, si deducono vizi motivazionali ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per aver la CTR assunto che i documenti contabili e complementari prodotti dalla contribuente, non sarebbero stati accompagnati da altre prove esibite in giudizio e provenienti da terzi.

6. I motivi, tutti strettamente connessi in quanto tutti relativi alla prova o meno dell'oggettiva inesistenza delle operazioni contestate, risolvendosi in ciò anche il secondo e il quarto anche se formalmente denunciante una violazione di legge ma in punto di onere della prova, sono da trattarsi congiuntamente e sono inammissibili.

7. La Corte rammenta che, in caso di ripresa per operazioni oggettivamente inesistenti, quali quelle in contestazione nel caso di specie, ove la fattura costituisce in tutto o in parte mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da alcuno, l'Amministrazione ha l'onere di fornire elementi probatori, anche in forma indiziaria e presuntiva (Cass. nn. 21953/07, 9363/15; nello stesso senso C. Giust. 6 luglio 2006, C439/04, 31 novembre 2013, C-642/11), del fatto che l'operazione fatturata non è stata effettuata, e poi spetta al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. Tale prova, tuttavia, non può consistere nella esibizione della fattura o nella dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento, poichè questi sono facilmente falsificabili e vengono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass. nn. 28683/15, 5406/16). Inoltre, una volta accertata l'assenza dell'operazione, è escluso che possa configurarsi la buona fede del cessionario o committente, il quale ovviamente sa bene se ed in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il prezzo o corrispettivo (Cass. 14 settembre 2016 n. 18118).

8. Orbene, la motivazione della CTR succintamente segue fedelmente il canone giurisprudenziale sopra richiamato, da un lato valorizzando le risultanze del processo verbale di constatazione secondo cui nonostante specifiche verifiche della Guardia di Finanza presso la sede sociale della cedente non risultava svolta alcuna attività, nè attività di organizzazione, e neppure nei vari luoghi indicati dai soci risultava alcun immobile riferito alla società, nè risultava da questo l'effettivo acquisto da terzi di determinati lavorati ceduti alla società contribuente. Dall'altro, la CTR ha considerato esplicitamente la documentazione versata dai contribuenti nel processo. Nondimeno, ha congruamente e logicamente motivato in termini non revocabili in dubbio in sede di legittimità per concludere che documentazione (ddt, fatture e contabili di pagamento) formata tra le due società coinvolte nella frode non è idonea a superare la dimostrazione della fittizietà della fornitrice, mera cartiera. La mancata prova dell'effettiva esistenza delle operazioni contestate, ricade sui contribuenti, senza che possa avere alcun rilievo decisivo la mancata menzione del decreto di archiviazione da parte del giudice penale del procedimento a carico del legale rappresentante in dipendenza dei fatti il quale, per pacifica

interpretazione giurisprudenziale di questa Corte, è un elemento processuale neutro rispetto agli accertamenti in fatto del giudice tributario.

9. A fronte di tali chiari accertamenti in fatto, e ad un iter motivazionale immune da vizi logici, i contribuenti sostanzialmente chiedono una rivalutazione del merito, senza indicare elementi di fatto decisivi di segno contrario, non considerati dai giudici d'appello e ritualmente introdotti nel processo, e da ciò discende l'inammissibiltà di tutti i mezzi di impugnazione.

10. Da ultimo, la Corte da atto che, nella memoria illustrativa, i contribuenti invocano nel caso di specie, per la parte della ripresa afferente alle imposte dirette, che è sopravvenuta una disciplina a loro più favorevole, prevista al D.P.R. n. 16 del 2012, art. 8, comma 2, a norma del quale: "Ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica i componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi. In tal caso si applica la sanzione amministrativa dal 25 al 50 per cento dell'ammontare delle spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati indicati nella dichiarazione dei redditi. In nessun caso si applicano le disposizioni di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 12, e la sanzione è riducibile esclusivamente ai sensi del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 16, comma 3".

11. Per effetto della rettifica del reddito di impresa, dev'essere dunque tenuto conto anche dei componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, in tanto in quanto il contribuente ne abbia offerta prova (Cass. 20 aprile 2016 n. 7896), i quali non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese. La previsione trova applicazione alla presente fattispecie, in quanto, se è vero che la novella è intervenuta prima della pubblicazione della sentenza gravata, nella memoria illustrativa i contribuenti ne invocano l'applicazione.

12. In conclusione, la sentenza impugnata dev'essere cassata nei limiti sopra indicati e, per la sola ripresa afferente alle imposte dirette, la controversia va rinviata alla CTR, in diversa composizione, per verificare se i contribuenti hanno dato prova della presenza di componenti positivi fittizi direttamente correlati ai componenti negativi ritenuti fittizi, affinchè vengano in tal caso esclusi dalla base imponibile, salva la sanzione, e per il regolamento delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso e, pronunciando sullo stesso, cassa la sentenza impugnata nei limiti di cui in motivazione con rinvio alla CTR, in diversa composizione, anche per il regolamento delle spese di lite.

Così deciso in Roma, il 4 luglio 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza