# Sentenza del 09/03/2018 n. 5736 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

La XXXX s.r.l. propose ricorso avverso l'avviso di accertamento, relativo ad Iva, Irap e Ires dell'anno di imposta 2004 e relative sanzioni, scaturito da una segnalazione della Direzione regionale del Lazio nella quale si evidenziava che un gruppo informale di Società aveva posto in essere diverse operazioni in danno dell'Erario; in particolare, la XXXX s.r.l. aveva stipulato, in qualità di acquirente ed in un breve lasso temporale, tre distinti contratti di compravendita immobiliare con la XX s.r.l, la quale aveva poi cessato la sua attività trasferendo la sede in (XXXXX) senza presentare bilancio, dichiarazione dei redditi e dell'iva e non versando le imposte; dal chè l'illegittima detrazione di IVA e di deducibilità dei costi su tali operazioni da parte della XX.

La Commissione Tributaria Provinciale accolse il ricorso, ritenendo la nullità dell'accertamento per violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis, comma 4.

La decisione, appellata dall'Agenzia delle Entrate, è stata confermata, con la sentenza indicata in epigrafe, dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio.

In particolare, il Giudice di appello, premesso che l'accertamento in questione non era stato effettuato, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 (bis), comma 4, ma sulla base di una serie di elementi probatori tendenti a comprovare l'inesistenza di operazioni finanziarie, riteneva, poi, nel merito, che la Società contribuente avesse ampiamente dimostrato l'insussistenza del cd. "gruppo informale di società" finalizzato al conseguimento di indebiti vantaggi fiscali, come ipotizzato dai verificatori. In tale senso deponevano, secondo il Giudice di appello, l'effettività dei pagamenti tra le società (acquirente e venditrice) comprovati dalle fatture IVA e l'intervenuta conciliazione tra il Fisco e la Società venditrice (XX Commercial Company) la quale aveva definito la sua posizione tributaria.

Avvero la sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso, su due motivi, al quale resiste, con controricorso, la Società.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo si deducono plurime violazioni e false applicazioni di legge (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 1 e art. 54, comma 2; D.P.R. n. 917 del 1986, art. 109; D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 5, comma 1 e art. 2425 c.c., nonchè dei principi indicati nelle sentenze della Corte di Giustizie delle Comunità europee) laddove la C.T.R aveva ritenuto insussistente il meccanismo

fraudolento posto in essere dalla Società (e fondato su una serie di elementi presuntivi descritti nell'avviso di accertamento e non contestati dalla XXXX s.r.l.), solo per il fatto che fosse intervenuta tra il Fisco e la società venditrice (Pama) una conciliazione che non poteva, tra l'altro, avere nessuna efficacia, non essendosi perfezionata.

L'illustrazione del motivo si conclude con l'articolazione del quesito di diritto non più necessario, essendo stata la sentenza impugnata pubblicata dopo il luglio 2009, ma la cui presenza non inficia la censura di inammissibilità (v. Cass. n. 16122 del 21/9/2012).

2. Con il secondo motivo si deduce, ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, insufficienza e contraddittorietà della motivazione laddove il Giudice di appello - nell'affermare che la parte privata avesse ampiamente dimostrato che la società acquirente e quella venditrice non aveva formato il cd. "Gruppo Informale" e che l'intero impianto accusatorio fosse venuto meno - non aveva tenuto conto di una serie di elementi di fatto, decisivi, contenuti nell'atto impositivo impugnato e non smentito dalla controparte.

3. Le censure, esaminate congiuntamente siccome intimamente connesse, sono fondate nei termini infra specificati.

Come costantemente affermato nella giurisprudenza di questa Corte, che il Collegio condivide, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture ai fini Iva e di imposte dirette, in quanto relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio provare 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 fonda la contestazione anche in merito alla conoscenza ovvero alla conoscibilità 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 a tal fine sufficiente la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili (Cass. n. 17818/2016; n. 967/2016; n. 428/2015; n. 28683/2015).

Sul punto la Corte europea ha più volte ribadito che se - tenuto conto di evasioni o irregolarità commesse dall'emittente della fattura o, comunque, a monte dell'operazione dedotta a fondamento del diritto alla detrazione - tale operazione è considerata come non effettivamente realizzata, l'Amministrazione finanziaria deve dimostrare, alla luce di elementi oggettivi ed alla stregua dei principi sull'onere della prova vigenti nello Stato membro, senza, peraltro, esigere dal destinatario della fattura verifiche (circa la qualità di soggetto passivo IVA in capo al fatturante o la disponibilità dei beni di cui trattasi) alle quali non è tenuto, che tale destinatario sapeva o avrebbe dovuto sapere che detta operazione si inseriva nel quadro di un'evasione dell'imposta sul valore aggiunto; circostanza questa che - secondo la Corte di Giustizia europea - spetta al giudice del rinvio (Corte di Giustizia 6/12/2012; 31/1/2013).

Ad ulteriore specificazione, poi, la Corte di Lussemburgo ha precisato che " le disposizioni della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari-Sistema comune di

imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme come modificata dalla direttiva 2002/38/CE del Consiglio, del 7 maggio 2002, devono essere interpretate nel senso che ostano a una normativa nazionale, quale quella di cui al procedimento principale, che neghi ad un soggetto passivo il diritto di detrarre l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta per beni che gli sono stati ceduti sulla base dei rilievi che la fattura è stata emessa da un soggetto che deve essere considerato, con riferimento ai criteri previsti da tale normativa, un soggetto inesistente e che è impossibile identificare come il vero fornitore di beni, tranne il caso in cui si dimostri, alla luce di elementi oggettivi e senza esigere dal soggetto passivo verifiche che non gli incombono, che tale soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che detta cessione si iscriveva in un'evasione dell'imposta sul valore aggiunto, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare"(Corte di Giustizia 22 ottobre 2015, C-277/14).

Ciò premesso, va rilevato che l'Amministrazione può fornire tale prova anche mediante presunzioni, come espressamente prevede per l'IVA, il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 622, art. 54, comma 2 e per l'imposte dirette il D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 39, comma 1, lett. d), (cfr. Cass. n.ri 9108/2012; 15741/2012; 27718/2013; 20059/2014 e nello stesso senso Corte di Giustizia 6/7/2006, C-439/04; id 21/2/2006, C-255/02, 6/12/2012, C-285/11; 31/1/2013 C-642/11). E, questa Corte, ha avuto modo di puntualizzare, in via esemplificativa, il quadro probatorio che deve essere fornito dall'Amministrazione finanziaria, affermando che "l'Amministrazione finanziaria, ove contesti al cessionario/committente l'assenza di buona fede in caso di irregolarità fiscali o di evasione, ha l'onere di provare ed allegare gli elementi probatori su cui si fondi la contestazione, tra i quali possono rilevare, in via indiziaria, quali elementi sintomatici della mancata esecuzione della prestazione dal fatturante, l'assenza della minima dotazione personale e strumentale, l'immediatezza dei rapporti (cedente/prestatore fatturante interposto e cessionario/committente), una conclamata inidoneità allo svolgimento dell'attività economica e la non corrispondenza tra i cedenti e la società coinvolta nell'operazione" (cfr.tra le altre, Cass. 967/2016).

Alla luce di tali principi, appare evidente l'errore del Giudice di merito il quale, pur affermando la regola di diritto in punto di onere probatorio, non ne ha poi fatto corretta applicazione, rendendo al riguardo, per di più, un'insufficiente motivazione.

La Commissione regionale, infatti, non solo non ha esaminato e tenuto nel debito conto tutta la serie di elementi fattuali indiziari sui quali era basato l'accertamento (il collegamento tra la Società acquirente e la venditrice possedute entrambe al 50% dalla XXX con sede nelle (XXXXX); il breve lasso temporale entro il quale si erano verificate le vendite; il trasferimento all'estero della Società venditrice con omissione della dichiarazione dei redditi e del versamento dell'Iva sulle fatture emesse) ma ha, altresì, negato la validità di tutto l'impianto accusatorio sulla base di circostanze, ininfluenti allo scopo, quali l'intervenuta conciliazione tra il Fisco e la Società venditrice e la posizione di tale C. (asserito elemento di collegamento tra le varie Società).

Ne consegue, in accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata ed il rinvio alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, la quale provvederà al riesame, adeguandosi ai principi esposti, e regolerà le spese di questo giudizio.

P.Q.M.

In accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 18 gennaio 2018.

Depositato in Cancelleria il 9 marzo 2018

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza