Sentenza del 18/04/2019 n. 10873 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La commissione tributaria regionale della Campania pronunciava sentenza con cui rigettava l'appello proposto dalla Agenzia delle Entrate confermando la sentenza della commissione tributaria provinciale di Avellino che aveva accolto il ricorso della I.R. srl avverso avviso di accertamento avente ad oggetto la utilizzazione di fatture relative ad operazioni soggettivamente inesistenti emesse dalla cooperativa A..

Avverso detta sentenza depositata il 15.1.2014, l'ufficio finanziario propone ricorso per cassazione affidato a due motivi.

Si costituisce con controricorso la società contribuente per resistere al gravame del quale chiede il rigetto.

Motivi della decisione

Con il primo motivo l'ufficio ricorrente lamenta "Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, e dell'art. 342 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - error in procedendo", mentre con il secondo si duole della "Violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 17, 19, 21 e 54, e degli artt. 2697 e 2729 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.".

Con il primo mezzo, parte istante censura la sentenza impugnata per avere ritenuto la inammissibilità dell'appello per mancata esposizione dei motivi sostanziali di revisione della sentenza di primo grado, così testualmente argomentando: "I motivi di gravame con il quale l'appellante deduce la nullità della sentenza per mancanza di adeguata motivazione sono inammissibili. Ed invero, non essendo l'appello diretto alla mera, possibile, eliminazione della sentenza di primo grado viziata o comunque erronea, essa deve sottoporre al secondo giudice, attraverso la formulazione di censure di merito, i termini sostanziali della controversia da decidere, con conseguenza che sono inammissibili le censure, nelle quali si deducano, come nella fattispecie, i vizi di mera attività del primo giudice e, quindi, il difetto di motivazione della sentenza (Cass. SS. UU. 14.12.1998 n. 12541).".

Deduce parte ricorrente di avere sviluppato l'atto di impugnazione lamentando la mancanza di motivazione su aspetti decisivi della controversia ed esponendo - e questo più conta - le ragioni

in diritto poste a base dell'atto di appello e, a tal fine, riproduce nell'odierno ricorso i motivi di appello così come segue:

" "Nullità della sentenza per motivazione omessa e/o apparente circa punti decisivi della lite;

"Violazione di legge in ordine all'onere della prova, sia per quanto riguarda la veridicità delle operazioni contestate sia per quanto riguarda la deducibilità dei costi e della detraibilità dell'IVA sulle operazioni passive;

"Nullità per carenze motivazionali della sentenza in ordine all'onere della prova, circa l'estraneità ed incolpevolezza della società appellata alle operazioni di frode".

Il motivo è fondato, atteso che nel processo tributario la struttura del motivo di impugnazione non deve necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica enunciazione delle ragioni evocate a sostegno dell'appello: invero, il motivo specifico di appello D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 53, può essere ricavato anche per implicito dall'atto di impugnazione valutato nel suo complesso, purchè sia chiara la richiesta rivolta al giudice del gravame e siano chiare le ragioni della doglianza, la quale può coincidere con quella già prospettata in primo grado (cass. 11.1.2016 n. 227).

Ed invero, nella fattispecie in esame si riscontra una assenza di specificità nel solo primo motivo di appello (motivazione omessa e/o apparente), mentre per la restante parte i motivi di doglianza ben si ricavano dal tenore dell'atto di gravame per le considerazioni che di seguito si espongono, le quali si riferiscono in modo specifico al secondo motivo del ricorso.

Occorre premettere una breve sintesi dei fatti alla trattazione del secondo motivo di gravame.

Anno 2008: verifica da parte della G.d.F. a carico di I. spa (amministratore unico I. M.) e della odierna società resistente, da cui risultavano rapporti tra tali società e la Cooperativa A., a sua volta rilevatasi inesistente a seguito di controllo incrociato effettuato dalla stessa G.d.F. Anno 2009: dal 2 febbraio la G.d.F. dava avvio ad una verifica parziale, riferita all'anno 2007, a carico della contribuente parte convenuta nell'odierno giudizio, con riguardo ai rapporti commerciali intercorsi con la Soc. Coop. A., avvio preceduto da missiva del 20.1.2009 (è appena il caso di rammentare che la verifica a carico della I. spa e della odierna convenuta è dell'anno precedente) a firma dell'amministratore delegato I.M., a sua volta rappresentante legale della I. spa, il quale comunicava di avere appreso della inesistenza della società per ultimo menzionata e di avere acquistato dalla medesima, nel 2007, due partite di castagne per l'importo di Euro 231.656,56 con relative fatture registrate nella propria contabilità ai fini delle imposte dirette e dell'IVA. P.v.c. del 17.2.2009: dal controllo effettuato dalla G.d.F. emergevano, per quanto di interesse nella presente sede, le seguenti circostanze.

- esposizione di costi per Euro 231.656,56, ai fini della formazione del reddito di impresa e dell'IRAP, riferiti all'acquisto di castagne da Soc. Coop. A., risultata inesistente, e correlata detrazione IVA pari ad Euro 9.266,26:

- attribuzione della partita IVA n. (OMISSIS), riportata sulle fatture emesse da quest'ultima coop. ad altro soggetto (denominato Società Coop. Cerreto Giuncarico) che risultava avere cessato

l'attività in data 1.1.1987;

- assenza di dichiarazione annuale dei redditi e ai fini IVA da parte della Coop. A., come da dichiarazioni dello stesso rappresentante legale della società;

- inesistenza, all'esito degli accertamenti del caso, di soggetti con denominazione "Coop. A." o altra similare.

A fronte di siffatte risultanze istruttorie, peraltro non contestate tra le parti, la CTR ha così motivato la propria decisione: "Il contribuente ha fornito documentazione pertinente e giustificatrice degli acquisti (assegni di pagamento). E a carico dell'amministrazione finanziaria provare che il contribuente, al momento in cui acquistò il bene, sapesse o potesse sapere, con l'uso della ordinaria diligenza, che il soggetto cedente abbia compiuto una frode. La prova può essere fornita anche attraverso presunzioni semplici, dimostrando che, al momento in cui pagò l'imposta, che successivamente intese portare in detrazione, il contribuente disponeva di elementi tali da porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto".

Il giudice di seconda istanza non ha considerato correttamente il materiale probatorio come risultante dal Pvc e come sopra riassunto; provata da parte dell'amministrazione la circostanza della inesistenza soggettiva delle operazioni (la effettività di queste non può essere dimostrata invocando l'esistenza dei pagamenti, come è avvenuto nella specie con il riferimento agli assegni bancari: cass. 3.12.2001 n. 15228) oggetto di fatturazione e della conoscibilità della inesistenza da parte del contribuente (con l'uso della ordinaria diligenza), grava su quest'ultimo l'onere di provare di avere adoperato, per non essere coinvolto in una operazione volta ad evadere l'imposta, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto (cass. n. 9851/2018, ripresa per ultimo, dall'ord.19.10.2018 n. 26464), onere che non risulta essere stato assolto nella circostanza dall'odierno controricorrente.

La sentenza va cassata e il giudice del rinvio dovrà, con riguardo all'IVA, accertare se parte contribuente abbia fornito "la prova di avere adoperato, per non essere coinvolto in una operazione volta ad evadere l'imposta, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non rilevando, a tal fine, la regolarità della contabilità e dei pagamenti".

Nell'uniformarsi all'esposto principio di diritto, non trascurerà il giudice del rinvio di dare conto, con riguardo alla parte del contenzioso concernente le imposte dirette, delle disposizioni contenute nel D.L. 2 marzo 2012, n. 16 convertito, con modificazioni, nella L. 26 aprile 2012, n. 44, normativa entrata in vigore mentre era in corso il giudizio in grado di appello, a mente della quale sono deducibili i costi derivanti da fatture soggettivamente inesistenti.

Da quanto esposto consegue la cassazione della sentenza impugnata con rinvio della causa alla commissione tributaria regionale della Campania, la quale, in diversa composizione, rivaluterà la fattispecie attenendosi al principio di diritto sopra enunciato e provvederà anche sulle spese del presente procedimento.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata con rinvio, anche per le spese, alla commissione tributaria regionale della Campania in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 7 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 18 aprile 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza