Sentenza del 20/03/2019 n. 7789 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
Svolgimento del processo

La società ricorrente, a seguito della redazione di un PVC della Guardia di Finanza, riceveva un avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle Entrate di Roma recuperava a tassazione costi indeducibili ed IVA indetraibile in parte per operazioni soggettivamente inesistenti, e costi indeducibili ed IVA indetraibile in altra parte per operazioni soggettivamente inesistenti, con aggravio di interessi e sanzioni.

Ricorreva alla CTP la contribuente eccependo quanto alle operazioni ritenute oggettivamente inesistenti il difetto di prova della pretesa, fondata su meri ragionamenti induttivi non sufficientemente probanti, e quanto alle operazioni ritenute oggettivamente inesistenti la propria soggettiva buona fede.

La CTP accoglieva il ricorso con sentenza n. 178 del 10 aprile 2008; l'Erario appellava la sentenza.

La CTR riformava la decisione gravata, con propri sentenza n. 271 del 6 maggio 2010, confermando la legittimità dell'avviso di accertamento impugnato e in particolare ritenendo adeguata prova della maggior pretesa le circostanze relative alla irreperibilità dell'amministratore della società emittente le fatture contestate, oltre che della società stessa, l'omesso versamento delle imposte da parte della società, l'applicazione da parte della stessa di prezzi di vendita dei propri beni del tutto irrisori, l'avvenuto fenomeno dell'"apri e chiudi" societario quanto alla società fornitrice, che fu costituita nel luglio 1997 e operò sino al marzo 1998.

Ricorre la contribuente con atto affidato a quattro motivi; l'Amministrazione Finanziaria resiste con controricorso. In data 31 gennaio 2019 la società contribuente ha depositato copia notificata del ricorso per cassazione, con ricevuta della notifica eseguita a mezzo PEC all'Agenzia delle Entrate.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione degli artt. 2697, 2727, 2729 c.c., e art. 116 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, per avere il secondo giudice quanto alle contestazioni per operazioni oggettivamente inesistenti erroneamente applicato i principi relativi all'onere della prova, avendo fondato la propria decisione su ragionamenti presuntivi fondati non su elementi certi ma su meri elementi indiziari e su altre presunzioni; quanto alle contestazioni per operazioni soggettivamente inesistenti

avendo altrettanto erroneamente gravato il contribuente dell'onere di dar prova della propria buona fede.

Il motivo è infondato.

Infatti, come risulta dalla sentenza gravata, la CTR ha correttamente applicato i principi e le previsioni di legge in materia, con riguardo alla ripartizione dell'onere della prova; in forza della giurisprudenza costante sul punto di questa Corte Suprema (e pluribus, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 27566 del 30/10/2018) in tema di IVA, l'Amministrazione finanziaria, se contesta che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, ha l'onere di provare, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta, dimostrando, anche in via presuntiva, in base ad elementi oggettivi e specifici, che il contribuente era a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo, usando l'ordinaria diligenza in ragione della qualità professionale ricoperta, della sostanziale inesistenza del contraente; ove l'Amministrazione assolva a detto onere istruttorio, grava sul contribuente la prova contraria di avere adoperato, per non essere coinvolto in un'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 assumendo rilievo, a tal fine, nè la regolarità della contabilità e dei pagamenti, nè la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi.

A fronte delle deduzioni e degli elementi di prova, anche presuntiva, offerti dall'Amministrazione Finanziaria, quindi, relativi alla società fornitrice, ben individuati dall'Ufficio, spettava al contribuente rispondere fornendo la prova contraria; la CTR, quindi, ha da un lato adeguatamente valorizzato quanto dedotto e provato in via presuntiva dall'Ufficio, dall'altro (correttamente) atteso che il contribuente fornisse prova contraria; detta prova, evidentemente, non è stata fornita e di qui l'accoglimento della domanda di maggiori imposte, nel rispetto del sistema probatorio che qui va applicato.

Il secondo mezzo si appunta sulla violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 (rectius art. 39) e seguenti, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 e seguenti, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4, per avere la CTR illegittimamente ritenuto corretto, in difetto dei presupposti di legge, il ricorso da parte dell'Erario al metodo dell'accertamento analitico-induttivo di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, poichè la contabilità della contribuente è stata ritenuta del tutto correttamente tenuta. Per le ragioni dette sopra, il motivo in oggetto è in primo luogo inammissibile; trattasi di vizio motivazionale dedotto quale violazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4; in ogni modo, la Corte ritiene che il motivo risulti comunque infondato.

E' affermazione ormai consolidata nelle giurisprudenza di Legittimità quella consistente (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 27804 del 31/10/2018) nel ritenere che in tema di accertamento induttivo dei redditi d'impresa, consentito dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), sulla base del controllo delle scritture e delle registrazioni contabili, l'atto di rettifica, qualora l'ufficio abbia sufficientemente motivato, ad esempio specificando gli indici di inattendibilità dei dati relativi ad alcune poste di bilancio e dimostrando la loro astratta idoneità a rappresentare una capacità contributiva non dichiarata, è assistito da presunzione di legittimità circa l'operato degli

accertatori, nel senso che null'altro l'ufficio è tenuto a provare, se non quanto emerge dal procedimento deduttivo fondato sulle risultanze esposte, mentre grava sul contribuente l'onere di dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate, anche in relazione alla contestata antieconomicità delle stesse, senza che sia sufficiente invocare l'apparente regolarità delle annotazioni contabili, perchè proprio una tale condotta è di regola alla base di documenti emessi per operazioni inesistenti o di valore di gran lunga eccedente quello effettivo. Pertanto, non è necessaria, ai fini dell'applicabilità dell'accertamento induttivo di cui all'art. 39 qui utilizzato, l'inattendibilità delle scritture contabili.

Ancora, questa Corte ha precisato (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 30803 del 22/12/2017) che proprio ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), il convincimento del giudice in ordine alla sussistenza di maggiori ricavi non dichiarati da un'impresa commerciale può fondarsi anche su una sola presunzione semplice, purchè grave e precisa.

Il terzo motivo di ricorso si incentra sulla violazione e falsa applicazione dell'art. 1176 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto che la contribuente non abbia fornito la prova della propria estraneità all'accordo fraudolento, quanto alle operazioni soggettivamente inesistenti, essendo la stessa - in concreto - in buona fede; il motivo può esaminarsi congiuntamente con il quarto motivo, che colpisce la sentenza gravata sotto il profilo del vizio di motivazione su punto decisivo della controversia per non avere la CTR illustrato adeguatamente le ragioni in forza delle quali la ridetta buona fede non è stata ritenuta sussistente.

I motivi sono entrambi infondati.

Questa Corte ha già sancito che (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 17619 del 05/07/2018) quanto alle operazioni oggettivamente inesistenti, una volta assolta da parte dell'Amministrazione finanziaria la prova (ad esempio, mediante la dimostrazione che l'emittente è una "cartiera" o una società "fantasma") dell'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente, ai fini della detrazione dell'IVA e/o della deduzione dei relativi costi, provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, senza che, tuttavia, tale onere possa ritenersi assolto con l'esibizione della fattura ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, che vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia.

E con riferimento alle operazioni soggettivamente inesistenti, è altrettanto fermo l'orientamento di questa Corte nel chiarire come (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 9851 del 20/04/2018) l'Amministrazione finanziaria, se contesta che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, ha l'onere di provare, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta, dimostrando, anche in via presuntiva, in base ad elementi oggettivi e specifici, che il contribuente era a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo, usando l'ordinaria diligenza in ragione della qualità professionale ricoperta, della sostanziale inesistenza del contraente; ove l'Amministrazione assolva a detto onere istruttorio, grava sul contribuente la prova contraria di avere adoperato, per non essere coinvolto in un' 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 assumendo rilievo, a tal fine, nè la regolarità della contabilità e dei pagamenti, nè la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi.

La sentenza impugnata ha quindi fatto corretta applicazione dei ridetti principi quanto al riparto dell'onere della prova, e con valutazione di fatto immune da vizi logici e giuridici, ha ritenuto che a fronte delle prove presuntive dedotte dall'Amministrazione il contribuente non abbia nè adeguatamente contraddetto le stesse, nè fornito prova contraria; e neppure idonea prova della propria buona fede.

Conseguentemente, il ricordo va rigettato.

La soccombenza regola le spese.

P.Q.M.

rigetta il ricorso; liquida le spese in Euro 5.000 oltre a spese prenotate a debito che pone a carico di parte soccombente.

Così deciso in Roma, il 6 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 20 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza