Sentenza del 22/09/2020 n. 19758 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con processo verbale di constatazione del 28.6.2005 l'verificatori rilevavano che la societa' (---) s.r.l. aveva acquistato autovetture di provenienza comunitaria attraverso soggetti interposti (quali (---) srl societa' unipersonale e (---) srl) che agivano in evasione di imposta; accertavano inoltre la presenza di costi non documentati. Pertanto l'Agenzia delle Entrate notificava alla societa' verificata un avviso di accertamento, per l'anno di imposta 2003, con il quale, ai fini delle imposte dirette (Irpeg ed Irap) recuperava a tassazione costi indeducibili per Euro 257.433, poiche' relativi ad operazioni di acquisto di autovetture documentate con fatture soggettivamente inesistenti, e riteneva indetraibile la relativa Iva; recuperava costi non documentati per Euro 6.000.

Contro l'avviso di accertamento la societa' proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Roma che lo accoglieva con sentenza n. 1 del 2009, annullando l'avviso impugnato.

L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso alla Commissione tributaria regionale che lo accoglieva parzialmente con sentenza del 16.2.2011. Il giudice di appello confermava le riprese a tassazione per costi erroneamente registrati e per costi non documentati, poiche' non contestati dalla parte; confermava invece l'annullamento dell'atto impositivo in riferimento al recupero dei costi indeducibili e dell'Iva indetraibile in relazioni alle fatture soggettivamente inesistenti, sull'assunto che l'Ufficio non aveva provato che la societa' Diamond aveva svolto il ruolo di soggetto interponente e che gli acquisti delle autovetture erano stati effettuati a prezzi medi di mercato.

Contro la sentenza di appello l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione sulla base di due motivi.

La societa' (---) srl resiste con controricorso. Deposita memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.II primo motivo denuncia:"Violazione o falsa applicazione dell'art 2697 c.c., Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 75, Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articoli 19, 21 e 54, in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3", nella parte in cui la C.T.R. afferma che "rimane devoluto all'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare la falsita' delle fatture e la fittizieta' delle operazioni economiche."

2. Il secondo motivo (subordinato) denuncia: "Insufficiente motivazione su un punto decisivo e controverso per il giudizio in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5 ".

I motivi, da esaminare congiuntamente, sono fondati. Secondo il giudice di appello "non risulta vera l'affermazione dell'Ufficio riguardante la circostanza che la societa' abbia svolto il ruolo di interponente nell'ambito delle frodi intracomunitarie Iva senza fornire in tal senso alcun elemento di prova"; l'affermazione e' supportata dalle seguenti considerazioni:a)"gli acquisti sono stati effettuati a prezzi medi di mercato"; b) "e' devoluto all'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare la falsita' delle fatture e la fittizieta' delle operazioni economiche"; c) viene richiamata la giurisprudenza della Corte di Giustizia UE secondo cui, al fine di negare il diritto alla detrazione Iva, e' necessario che il soggetto passivo "sappia o possa sapere" che la sua operazione si inscrive in uno schema di frode all'Iva. Tali proposizioni argomentative palesano la ricorrenza del vizio di motivazione insufficiente. L'atto di appello della Agenzia delle Entrate aveva evidenziato, richiamando le risultanze del p.v.c. e dell'avviso di accertamento, che le societa' considerate interposte ((---) e (---) srl), apparenti fornitrici delle autovetture di provenienza estera, erano prive di ogni struttura imprenditoriale ed avevano agito in totale evasione delle imposte, omettendo in particolare il versamento dell'Iva "cartolarmente " ricevuta dalla Diamond; in ordine alla riconoscibilita', da parte della Diamond, del ruolo di soggetti interposti svolto dalle predette societa', l'Ufficio aveva richiamato non solo il prezzo di commercializzazione della auto, ma aveva evidenziato, soprattutto, il fatto che le autovetture fossero consegnate dal fornitore estero direttamente presso la Diamond e che il prezzo venisse pagato all'apparente fornitore italiano (interposto tra il reale acquirente Diamond e l'effettivo fornitore estero) prima della consegna del veicolo. Tali circostanze non sono state oggetto di alcun apprezzamento da parte del giudice di merito, che si e' limitato ad affermazioni generiche ed auto-assertive, cosi' incorrendo nel vizio di insufficiente motivazione. Inoltre la sentenza impugnata non si e' attenuta alla regola di riparto dell'onere della prova univocamente affermato dalla giurisprudenza di legittimita' secondo cui, in ipotesi di fatturazione per operazione soggettivamente inesistente risolventesi nella diretta acquisizione della prestazione da soggetto diverso da quello che ha emesso fattura e percepito l'Iva in rivalsa, la prova da parte dell'Ufficio che la prestazione non e' stata effettivamente resa dal fatturante, perche' sfornito di dotazione personale e strumentale adeguata alla sua esecuzione, costituisce, di per se', elemento presuntivo idoneo ad escludere l'ignoranza incolpevole, ossia la "buona fede" del contribuente, il quale, in ragione della immediatezza dei rapporti instaurati con il fatturante, e' posto nella condizione di avvedersi che il fornitore effettivo del bene non e' il soggetto che gli rilascia la fattura ma altri; in tal caso, sara' il contribuente a dover provare che egli non conosceva ne' avrebbe potuto conoscere, usando l'ordinaria diligenza esigibile da un operatore commerciale, la circostanza che il fatturante, con il quale intratteneva rapporti commerciali continuativi, non era il fornitore effettivo del bene o della prestazione, dovendosi in caso contrario negare il diritto alla detrazione dell'Iva versata (Sez.5 n. 2398 del 2018, in motivazione; Sez. 5, n. 27566 del 30/10/2018; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 5873 del 28/02/2019; Sez. 5, n. 30148 del 15/12/2017; Sez. 5 n. 17173 del 28/06/2018). Analogamente si e' affermato che quando l'operazione soggettivamente inesistente e' di tipo triangolare, poco complessa e caratterizzata dalla interposizione fittizia di un soggetto terzo tra il cedente comunitario ed il cessionario italiano, l'onere probatorio a carico della Amministrazione finanziaria, sulla consapevolezza da

parte del cessionario che il corrispettivo della cessione sia versato al soggetto terzo non legittimato alla rivalsa ne' assoggettato all'obbligo del pagamento dell'imposta, e' soddisfatto dalla dimostrazione che l'interposto sia privo di dotazione personale e strumentale adeguata alla prestazione fatturata, mentre spetta al contribuente-cessionario fornire la prova contraria della buona fede con cui ha svolto le trattative ed acquistato la merce, ritenendo incolpevolmente che essa fosse realmente fornita dalla persona interposta. (Sez. 5 -, Sentenza n.

10120 del 21/04/2017). Con l'ulteriore precisazione che la regolarita' formale della contabilita' e dei pagamenti, al pari della vendita dei beni a prezzi in linea con il mercato, sono elementi privi di rilevanza ai fini della valutazione della sussistenza della "buona fede" del contribuente, poiche' l'uno e' connaturato alla fattispecie di evasione dell'Iva mediante fatture false in senso soggettivo, implicante ordinariamente la predisposizione di regolari modalita' di pagamento delle fatture; l'altro e' elemento esterno alla fattispecie tipica, di valenza neutra rispetto alla valutazione della consapevolezza, in capo all'utilizzatore delle fatture soggettivamente false, circa l'esistenza di una frode Iva. (conformi Sez. 5, Sentenza n. 428 del 14/01/2015; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 11873 del 15/05/2018).

In accoglimento dei motivi di ricorso la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimita'. In sede di rinvio il giudice dovra' considerare lo "ius superveniens" costituito dalle disposizioni di cui al D.L.n. 16 del 2012, articolo 8, commi 2 e 3, convertito nella L. n. 44 del 2012, le quali, con efficacia retroattiva, hanno stabilito che, ai fini delle imposte sul reddito e dell'Irap, possono essere dedotti i costi documentati con fatture false in senso solo soggettivo, una volta che siano rispettati i criteri generali di deducibilita' dei costi stabiliti dall'articolo 109 TUIR.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza