Sentenza del 15/10/2020 n. 22349 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza n. 47/7/12, depositata il 4 aprile 2012, notificata il 16 maggio 2012, la Commissione tributaria regionale (CTR) della Marche, previa riunione, accolse gli appelli proposti nei confronti dell'Agenzia delle Entrate dalla (---) S.r.l. Unipersonale (di seguito (---)) e dal socio (---) avverso le sentenze pronunciate dalla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Ancona, rispettivamente la n. 322/02/2009 e la n. 321/02/2009, con le quali il giudice di prime cure aveva rigettato i rispettivi ricorsi proposti dalla societa' e dal socio avverso gli avvisi di accertamento loro notificati; il primo, con il quale, a seguito di verifica fiscale, condotta dal Nucleo di Polizia tributaria della Guardia di Finanza di Bergamo, erano stati disconosciuti costi, perche' considerati relativi ad operazioni oggettivamente inesistenti, oggetto di fatture emesse dalla societa' dalla (---) S.r.l. (di seguito (---)), per prestazioni relative all'acquisizione di siti per l'installazione d'impianti radiomobili e di consulenza, nonche' dalla societa' inglese Angelsea Limited, per attivita' di intermediazione, per l'anno 2003, con conseguente recupero a tassazione nei confronti della (---) delle maggiori imposte IRPEG, IRAP ed IVA ritenute dovute, oltre sanzioni ed interessi; il secondo, nei confronti del socio, per le maggiori IRPEF e relative addizionali, dovute in ragione della sua partecipazione nella societa', sul presupposto della percezione dei maggiori utili occultati per il predetto anno d'imposta.

La CTR, in riforma delle pronunce di primo grado favorevoli all'Ufficio, ritenne, nella valutazione del materiale acquisito in atti, di attribuire rilievo decisivo, ai fini della decisione della controversia, agli elementi gia' valorizzati dal giudice penale con sentenza 10 ottobre 2008 del Tribunale di Ancona, passata in giudicato, con la quale: a) era stato mandato assolto "perche' il fatto non sussiste" il sig. (---), all'epoca dei fatti amministratore di (---), dall'accusa di avere emesso fatture relative ad operazioni commerciali inesistenti onde consentire ad (---) l'evasione delle imposte dirette e dell'IVA per l'anno 2003, nonche' ancora mandato assolto il (---) da analogo addebito in ordine all'emissione delle fatture emesse dalla (---), quale amministratore di fatto della stessa, per non aver commesso il fatto; b) era stato mandato assolto (---), allora legale rappresentante di (---), in relazione ai medesimi fatti perche' il fatto non sussiste, in relazione all'imputazione di utilizzazione di false fatture per operazioni oggettivamente inesistenti.

Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi, cui resistono con controricorso il (---) e gli altri soci (---) e (---), anch'essi destinatari della notifica del ricorso per cassazione al pari della societa' (---), rimasta intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo l'Amministrazione finanziaria ricorrente denuncia insufficiente motivazione circa fatti controversi e decisivi per il giudizio in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, con riferimento alla porzione di prelievo fiscale relativa alla contestata inesistenza delle operazioni commerciali che sarebbero intercorse tra STES ed (---) ed oggetto dell'emissione di fatture emesse dalla prima nei riguardi della seconda.

2. Con il secondo motivo analoga censura per insufficiente motivazione circa fatti controversi e decisivi per il giudizio in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, e' proposta dall'Amministrazione ricorrente con riferimento alla porzione di prelievo fiscale relativa alla contestata inesistenza delle operazioni commerciali che sarebbero intercorse tra la societa' britannica (---) ed (---).

Nell'articolazione di entrambi i motivi l'Agenzia delle Entrate riporta diffusamente il processo verbale di constatazione sul quale e' basata la motivazione dell'atto impositivo notificato alla societa', assumendo, in sostanza, che tanto nell'uno quanto nell'altro caso, a fronte dei cospicui elementi valorizzati nel pvc che avrebbero dovuto indurre il giudicante a ritenere fittizie le operazioni oggetto delle rispettive fatturazioni, la sentenza impugnata si sarebbe invece limitata ad attribuire, in maniera apodittica, rilievo preminente, per addivenire alla conclusione opposta, agli elementi posti a fondamento della decisione penale assolutoria resa dal Tribunale di Ancona.

3. I due motivi possono essere congiuntamente esaminati, perche' tra loro connessi.

3.1. Essi sono fondati.

La sentenza impugnata, benche' abbia dato correttamente atto dell'autonomia del giudizio tributario rispetto a quello penale, ha finito sostanzialmente con il fondare il proprio giudizio solo sugli elementi che hanno indotto il Tribunale di Ancona a mandare assolti, entrambi "perche' il fatto non sussiste", il sig. (---), all'epoca dei fatti amministratore di (---), dall'accusa di avere emesso fatture relative ad operazioni commerciali inesistenti, onde consentire ad (---) l'evasione delle imposte dirette e dell'IVA per l'anno 2003, ed il sig. (---), all'epoca legale rappresentante di (---), dall'imputazione di utilizzazione di false fatture per operazioni oggettivamente inesistenti.

3.2. Cio', per un verso, senza sufficiente vaglio critico degli anzidetti elementi (cfr. Cass. sez. 5, 27 settembre 2011, n. 19786; Cass. sez. 5, 23 maggio 2012 n. 8129), ovvero con statuizione intrinsecamente illogica, laddove si e' ritenuto di privilegiare le dichiarazioni di questi ultimi, rese pro se, rispetto a quelle dei c.d. "quadri" della societa', sia con riferimento alla sostanziale inoperativita' di (---) per l'anno 2003, sia con riferimento alla mancata conoscenza da parte di questi ultimi della societa' di diritto inglese quanto alle dedotte prestazioni di mediazione. Per altro verso, invece, senza tener conto delle inferenze logiche che potevano essere desunte dagli elementi dimostrativi addotti in giudizio ed indicati in ricorso dall'Amministrazione finanziaria, con specifico puntuale riferimento al processo verbale di constatazione, con autosufficiente ricostruzione, in tal modo assumendo l'insussistenza della prova senza che possa dirsi compiuta un'analitica ricostruzione dei diversi elementi presuntivi addotti dall'Ufficio a sostegno della ritenuta falsita' delle relative fatturazioni in quanto inerenti ad operazione oggettivamente

inesistenti (cfr. Cass. sez. 6-5, ord. 3 dicembre 2012, n. 3370; Cass. sez. 5, 23 ottobre 2019, n. 27096).

3.3. Le circostanze fattuali che non trovano sufficiente considerazione critica nella pronuncia impugnata, con riferimento alle pretese operazioni intercorse tra (---) ed (--), riguardano: la coincidenza della sede delle due anzidette societa' in (---); la cessione di azienda, con trapasso di tutte le attrezzature e dipendenti della prima alla seconda dal 25 marzo 2002, giusta scrittura privata intercorsa tra le parti, di particolare rilievo se si ha riguardo al fatto che quasi tutte le fatture (salvo tre riferite ad attivita' di consulenza) riguardano attivita' di realizzazione di siti radiomobili; la liquidazione della (---) a far data dal 6 novembre 2003; il ruolo di mera facciata dell'ultimo amministratore (e poi liquidatore) della (---), tale (---), che pacificamente non ha ricevuto dal suo predecessore (---) alcuna documentazione contabile, le ultime scritture contabili essendo riferite al 31 dicembre 2002; l'incompletezza e la frammentarieta' delle scritture riferite al 2003; l'avere dichiarato la sig.ra Valtolina, gia' dipendente (---), poi (---), di avere predisposto le relative fatture su indicazione congiunta del (---) e Cattaneo.

3.4. Quanto alle fatture relative a pretese prestazioni di consulenza fornite da (---) ad (---), la sentenza impugnata ha omesso del tutto di prendere in considerazione ciascuna delle circostanze fattuali evidenziate nel processo verbale di constatazione che potevano offrire gli elementi presuntivi di prova circa l'insussistenza di siffatte operazioni (dichiarazioni rese ai verificatori dalla (---) S.r.l. in ordine alla ricezione da (---) degli studi di fattibilita' per la realizzazione di un centro commerciale, che non contenevano alcuna menzione di attivita' svolta da (---); studi di fattibilita' che si sarebbero giovati del contributo di professionisti, come l'arch. (---), anch'essa sentita dai verificatori, che nel settembre 2003, quando sarebbero state svolte le relative prestazioni, era certamente dipendente (---) (in detta societa' trasferita da (---) nel 2002).

3.4.1. Nessun riferimento la sentenza in questa sede impugnata - che, come si e' innanzi visto, ha finito col riconoscere valore probatorio, quanto all'accertamento fiscale, alle dichiarazioni, evidentemente pro se, rese dal (---) nel giudizio penale- ha fatto all'ulteriore elemento offerto dal processo verbale di constatazione riguardante le dichiarazioni rese da altra societa' cliente della (---) ((---) S.p.A.), che si sarebbe rivolta ad (---) per incarico di consulenza nel febbraio 2003, cio' ponendosi in aperto contrasto con quanto dichiarato dal (---), secondo cui detta attivita' di consulenza sarebbe stata comunque riferita a precedente incarico commissionato dalla societa' terza a (---) e da questa non ultimato.

3.5. Tanto nell'uno quanto nell'altro caso si tratta, dunque, di elementi di fatto che, ove debitamente valutati, avrebbero determinato un esito diverso del giudizio.

4.4. Conclusivamente, nel ribadire, riguardo alle fatture emesse dalla societa' inglese (---), quanto, in parte qua, gia' sopra evidenziato circa l'intrinseca illogicita' della sentenza impugnata nella negazione in partenza di ogni possibile valore di prova delle dichiarazioni rese dai "quadri" rispetto a quelle privilegiate dei dirigenti, parti in causa nel giudizio penale, l'elemento fattuale comune a tutte le tipologie di fatture, che risulta privilegiato nella sentenza resa dal giudice di merito, e' quello del pagamento delle fatture e dell'assenza di flussi finanziari di ritorno nelle casse di (---), circostanze che di per se', come piu' volte evidenziato in generale dalla giurisprudenza di questa Corte, non sono incompatibili con un meccanismo di fraudolenta

fatturazione legata ad operazioni inesistenti (nel senso che la prova dell'effettiva esistenza delle operazioni non puo' consistere nell'esibizione delle fatture o nella regolarita' delle scritture contabili - queste ultime, peraltro, nella fattispecie in esame, largamente lacunose riguardo all'anno d'imposta 2003 oggetto di accertamento - ovvero dei mezzi di pagamento adoperati, i quali sono normalmente adoperati proprio allo scopo di fare apparire reale un'operazione fittizia, cfr., tra le molte, piu' di recente, Cass. sez. 5, 21 novembre 2019, n. 30351; Cass. sez. 5, n. 11873).

5. Il ricorso va pertanto accolto, essendo incorsa la sentenza impugnata nel denunciato vizio di insufficiente motivazione, secondo il disposto dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella sua formulazione applicabile, ratione temporis, al presente giudizio, anteriore alla modifica apportata dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54, comma 1, lettera b), convertito, con modificazioni, dalla L. 7 agosto 2012, n. 134, essendo stata la sentenza della CTR in questa sede oggetto di ricorso per cassazione depositata il 4 aprile 2012.

6. Conseguentemente la sentenza impugnata va cassata e la causa rinviata per nuovo esame alla Commissione tributaria regionale delle Marche in diversa composizione, che provvedera' anche in ordine alle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale delle Marche in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza