Sentenza del 01/12/2020 n. 27369 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

La vicenda giudiziaria trae origine dall'avviso di accertamento emesso dalla Agenzia delle Entrate di Latina, con il quale era rettificato ai fini IVA, IRPEG, IRAP, la dichiarazione presentata dalla (XXXXX), relativa all'anno 2004 escludendo la deducibilita' dei costi in quanto relativi ad operazioni inesistenti, individuate dalla Guardia di Finanza di Aprilia a seguito di pv. di constatazione.

A seguito del ricorso presentato dalla (XXXXX) la Commissione Tributaria Provinciale lo accoglieva ritenendo esistenti le prestazioni sulla base di perizie di parte.

Avverso la predetta sentenza era proposto appello dalla Agenzia delle Entrate, che era accolto dalla CTR del Lazio (sentenza n. 670/40/2011).

Propone ricorso in Cassazione la societa' CTS che si affidava a 6 motivi cosi' sintetizzabili:

1) Violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1972, articolo 53. Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti (articolo 360 c.p.c., nn. 3 e 5);

2) violazione e falsa applicazione dell'articolo 2967 e 2700 c.c. (articolo 360 c.p.c., n. 3).

3) Violazione e falsa applicazione degli articoli 2967 e 2700 c.c.. Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti (articolo 360 c.p.c., n. 5);

4) Violazione e falsa applicazione dell'articolo 115 c.p.c., comma 1. Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti (articolo 360 c.p.c., nn. 3 e 5)

5) Violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 10, comma 1, e articolo 12, comma 2 (articolo 360 c.p.c., n. 3)

6) Violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 54, commi 2 e 3, e del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 39, comma 1, lettera D (articolo 360 c.p.c., n. 3).

Si costituiva con controricorso il resistente chiedendo che il ricorso fosse dichiarato inammissibile o rigettato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di gravame, il ricorrente si duole che il giudice di secondo grado abbia ritenuto ammissibile l'appello pur in mancanza del requisito della specificita', essendosi limitato l'appellante a richiamare le difese svolte in primo grado e non accolte dalla sentenza impugnata.

Occorre premettere che ove la parte si duole della soluzione processuale scelta dal giudice del merito, come nel caso in questione in cui viene dedotto l'inammissibilita' dell'appello per mancanza di specificita', il giudizio di legittimita' non ha per oggetto la sola giustificazione della decisione impugnata, come avviene nel caso di denuncia di un vizio della giustificazione in fatto della decisione di merito, bensi' sempre e direttamente l'invalidita' denunciata e la decisione che ne dipenda, anche quando se ne censuri la non congruita' della motivazione (Cass., sez. 2, 21 maggio 1963, n. 1312, m. 261956, Cass., sez. L, 20 luglio 1998, n. 7107, m. 517360, Cass., sez. L, 1 settembre 2004, n. 17564, m. 577598). In definitiva in caso di vizi in procedendo non e' consentito alla parte interessata di formulare in sede di legittimita' la censura di omessa o carente motivazione, in quanto spetta alla Corte di cassazione accertare se vi sia stato o meno il denunciato vizio di attivita', attraverso l'esame diretto degli atti, indipendentemente dall'esistenza o dalla sufficienza e logicita' dell'eventuale motivazione del giudice di merito sul punto" (Cass., sez. L, 5 giugno 2001, n. 7620, m. 547292)). Poiche' nel caso il principio affermato dal giudice era corretto avendo esplicitato che l'appello puo' anche essere completamente devolutivo, interpretando, come era nei suoi poteri esclusivi, l'esistenza del requisito della specificita', il motivo va rigettato. In via generale va sottolineato che, in tema di contenzioso tributario, la riproposizione, a supporto dell'appello, delle ragioni originarie poste a fondamento della pretesa fatta valere con l'atto di accertamento in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, visto che il dissenso investiva la decisione nella sua interezza. Del resto lo stesso ricorrente ha evidenziato nella ricostruzione dei fatti che l'Agenzia aveva dedotto in appello l'insufficienza motivazione del primo giudice che" non aveva esaminato tutti i motivi per i quali le fatture in questione sono state considerate relative a lavori inesistenti ", aggiungendo anche" il mancato adempimento del contrario onere probatorio gravante sul contribuente".

Come si vede e' la stessa ricorrente a evidenziare implicitamente che l'atto di appello si poneva in diretto ed oggettivo contrasto con le ragioni su cui era fondata la pronuncia di primo grado, sicche' la critica in questione e' palesemente infondata.

Con il secondo, terzo e quarto motivo il ricorrente sostanzialmente assume che non sussistesse la prova della falsita' delle fatture sotto diversi profili: non corretta applicazione dell'onere probatorio, erronea applicazione della disciplina della presunzione semplice, irrilevanza delle dichiarazioni testimoniali, e mancato esame della perizia di parte.

Benche' in ipotesi di fatture che l'Ufficio ritenga relative ad operazioni oggettivamente, o anche solo soggettivamente, inesistenti, l'amministrazione stessa ha l'onere di provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura non e' stata posta in essere, o non lo e' stata tra i soggetti che figurano nella fattura, non puo' mettersi in discussione che tale prova possa essere fornita anche mediante presunzioni, come espressamente prevede, per l'IVA, il Decreto del Presidente

della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54, comma 2 (analoga previsione e' contenuta, per le imposte dirette, nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 39, comma 1, lettera d) (cfr. Cass. 21953/07, che fa riferimento alla possibilita' che l'amministrazione produca elementi anche indiziaria a sostegno della pretesa fiscale azionata). Del resto costituisce principio di carattere generale che la prova dei fatti possa essere data anche mediante presunzioni. Anche la stessa Corte Europea mostra di valorizzare appieno la prova indiziaria o presuntiva, laddove afferma che la sussistenza di "indizi", che consentano di sospettare l'esistenza di irregolarita' o di evasioni nella sfera dell'emittente delle fatture, deve indurre l'operatore avveduto ad assumere informazioni sul soggetto dal quale intenda acquistare beni o servizi. In difetto, non potra' che essere escluso - per le ragioni suindicate - il diritto del medesimo alla detrazione di imposta (C. Giust. CE, 21.6.12, cit.).

Il ricorso quindi alla prova presuntiva e' del tutto legittimo anche in materia di fatturazione per operazioni inesistenti. Ed invero, va anzitutto rilevato che la prova per presunzioni e' ricompresa nel catalogo delle prove utilizzabili in giudizio, di cui al titolo 2 del libro 6 c.c. (articoli 2697 e ss.), ed il suo regime giuridico e' del tutto assimilato a quello della prova testimoniale (articolo 2729 c.c.). Del resto questa Corte ha piu' volte affermato che la prova per presunzioni costituisce una prova "completa", alla quale il giudice di merito puo' legittimamente ricorrere, anche in via esclusiva, nell'esercizio del potere discrezionale, istituzionalmente demandatogli di individuare le fonti di prova, di verificarne l'attendibilita' e di scegliere, tra gli elementi probatori acquisiti, quelli piu' idonei a dimostrare i fatti costitutivi della domanda o dell'eccezione (Cass. 4743/05, 9108/12). Con la conseguenza che il convincimento del giudice sulla verita' di un fatto - non esistendo nel vigente ordinamento, al di fuori dei casi di prova legale, una gerarchia delle prove - ben puo' fondarsi anche su una presunzione che sia in contrasto con le altre prove acquisite, se da lui ritenuta di tale precisione e gravita da rendere inattendibili gli altri elementi di giudizio ad esso contrari, alla sola condizione che egli fornisca del convincimento cosi' attinto una giustificazione adeguata e logicamente non contraddittoria (cfr. Cass. 4777/98, 10573/02). Nel caso il giudice del merito ha fatto buon governo del potere discrezionale di valutare le prove in modo da rendere chiaramente apprezzabile il criterio logico posto a base della selezione delle risultanze probatorie e del proprio convincimento. Infatti il giudicante ha proceduto ad una valutazione complessiva di tutti gli elementi acquisiti e tenuto conto della loro concordanza (mancanza di strutture dell'emittente per eseguire un appalto di rilevante importo, fatture da ritenersi mai pagate mancando completamente la tracciabilita' dell'adempimento, e delle dichiarazioni testimoniali dell'ex amministratore della societa',che sicuramente aveva un punto di osservazione privilegiato, rese alla G.F. (le dichiarazioni di terzi rese ai verificatori per giurisprudenza costante sono pienamente utilizzabili quali fonte di prova vedi cass nr 9080 del 2017) ha concluso che la loro combinazione fosse in grado di fornire una valida prova presuntiva. Ed e' appena il caso di rilevare che tale certezza raggiunta, sul piano probatorio, mediante un accorto uso sia degli elementi presuntivi che delle dichiarazioni testimoniali, unitariamente considerati, in nulla si differenzia dal convincimento attinto dal giudicante all'esito dell'assunzione degli altri mezzi di prova. A fronte degli elementi di prova presuntiva forniti dall'amministrazione attraverso la motivazione dell'accertamento, viene a ricadere, quindi, sul contribuente l'onere di fornire la prova piena in ordine all'esistenza effettiva, delle prestazioni documentate dalle fatture in contestazione, e nel caso il giudice del merito ha pure dato atto che

non era stata data prova contraria non essendo a tal fine sufficiente la consulenza di parte circa i lavori ove nel caso si discuteva di fatture emesse non dall'effettivo prestatore, e tale valutazione, rientrando nei suoi poteri esclusivi sfugge ad ogni tipo di censura da parte di questa corte.

Come si vede il ricorrente contestando sotto diversi profili la prova, si prefiggeva di attaccare il processo logico e la motivazione, al fine di ottenere un nuovo esame del materiale probatorio, che invece il giudice del merito ha condotto nella specie in modo particolarmente dettagliato ed approfondito, logicamente coerente ed esauriente -, per pervenire, attraverso una diversa selezione degli elementi rilevanti la cui scelta ed il cui apprezzamento appartiene al giudice di merito ad una diversa ricostruzione dei fatti, pertanto tali motivi vanno rigettati.

Con sesto motivo la parte contesta la violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54, e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, lettera D.

Tale motivo appare inammissibile in quanto sostanzialmente si limita a contestare l'utilizzo delle presunzioni in campo tributario, da cui poi e' scaturita la pretesa fiscale, metodo che come si e' gia' detto e' corretto, e finendo per contestare il processo logico evincibile dalla sentenza di secondo grado.

Va, inoltre, dichiarato inammissibile il ricorso nei confronti del Mef, sia perche' non e' parte del rapporto sostanziale, sia perche' tale soggetto non era stato mai evocato in giudizio nei gradi precedenti. Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso nei confronti del Mef. Respinge il ricorso nei confronti della Agenzia delle Entrate. Condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali liquidate per onorari nella misura di Euro 10.000.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza