Sentenza del 11/06/2021 n. 16573 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Ufficio di Chiari - sulla base di un p.v.c. redatto da propri funzionari nel 2006 a seguito di verifica generale - notificò a T. C. s.r.l. due avvisi di accertamento e di irrogazione di sanzioni, in relazione agli anni 2005 e 2006, recuperando a tassazione IVA indebitamente detratta, perchè relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti.

Impugnati detti avvisi dalla società con autonomi ricorsi, la C.T.P. di Brescia - previa loro riunione - li respinse con sentenza n. 32/8/11. Con successiva sentenza del 21.2.2013, la C.T.R. della Lombardia, sez. st. di Brescia, accolse l'appello proposto dalla società e respinse quello incidentale dell'Ufficio. Osservò in particolare il giudice d'appello, quanto al primo, che per le operazioni soggettivamente inesistenti, grava sull'Agenzia l'onere di fornire almeno attendibili riscontri indiziari, solo in tal caso spettando al contribuente l'onere di dimostrare la sussistenza dei presupposti per la detrazione. Nella specie, secondo la C.T.R., la società aveva dimostrato la regolare contabilizzazione delle operazioni di acquisto e fornito la relativa documentazione (fatture, pagamenti), e comunque l'effettività delle operazioni in discorso poteva evincersi dalle stesse risultanze delle verifiche compiute dalla Polizia tributaria, da cui emergeva che i pretesi soggetti "cartiera" erano in realtà imprese regolarmente operanti.

L'Agenzia delle Entrate ricorre ora per cassazione, sulla base di ventitrè motivi.

T. C. s.r.l. in liq., benchè regolarmente intimata, non ha svolto difese. Con ordinanza resa a seguito dell'udienza pubblica del 16.1.2020, veniva rilevata la nullità della notifica del ricorso, con rinvio della causa a nuovo ruolo e assegnazione del termine per l'adempimento, regolarmente eseguito.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1.1 - Con il primo motivo, si denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 19 e 21, nonchè dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, Dopo aver evidenziato che l'effettiva ratio decidendi della sentenza impugnata consiste nell'affermazione secondo cui le pretese "cartiere" (A. P. di R.E., A.R. s.r.l. e M. s.r.l. - quest'ultima, solo per il 2006) avevano svolto una effettiva attività di intermediazione fra primo cedente e destinatario finale delle merci, l'Agenzia ne evidenzia l'erroneità, giacchè le fatture emesse dalle predette erano fatture di cessione di merci, e non di mera intermediazione, con la conseguenza che T. C. non avrebbe comunque potuto portare in detrazione l'IVA relativa, descrivendo dette fatture in ogni

caso operazioni diverse da quelle - in tesi - effettivamente realizzatesi e così dovendo escludersi la buona fede della cessionaria.

1.2 - Con il secondo motivo, si denuncia la nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. Nell'ipotesi in cui la decisione impugnata - ove si afferma che le pretese "cartiere" avevano svolto attività di intermediazione - volesse significare (seppur con improprietà di linguaggio) che le stesse avevano effettivamente acquistato le merci dal primo cedente e rivenduto a T. C., l'Agenzia lamenta la nullità della decisione, per non aver speso la C.T.R. nessuna considerazione circa la fondatezza di tale conclusione.

1.3 - Con il terzo motivo, si lamenta omesso esame (e omessa motivazione) circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. La ricorrente evidenzia che, sempre riguardo all'effettivo acquisto delle merci poi cedute a T. C., la C.T.R. ha affermato tale fatto decisivo, ma senza palesare le fonti e le ragioni del proprio convincimento.

1.4 - Con il quarto e il quinto motivo, si denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. La ricorrente si duole dell'affermazione della C.T.R. secondo cui A. P. di R.E. era ditta effettivamente operativa, facendone così discendere - unitamente alla considerazione che T. C. aveva regolarmente contabilizzato le fatture e prodotto i relativi mezzi di pagamento - l'esistenza oggettiva e soggettiva delle operazioni in discorso. Rileva l'Agenzia che tale convincimento non è supportato da alcun elemento indiziario dotato di gravità, precisione e concordanza, giacchè la apparente regolarità documentale, tradizionalmente, è tipica delle frodi carosello, e d'altra parte la stessa C.T.R. ha erroneamente svalutato - con l'erroneo riferimento ad una inesistente attività di intermediazione (v. supra) - due elementi che, invece, denotano le caratteristiche della cartiera, ossia il non avere la cedente locali idonei allo stoccaggio delle merci, e l'essere avvenuto il trasporto direttamente dal primo cedente a T. C. Nè l'effettiva operatività della A. P. poteva inferirsi dalle evidenze documentali inerenti all'affitto d'azienda da parte della R. s.r.l. e all'assunzione da parte di questa di R.E. e del marito C.G.V., o ancora dall'esistenza di fatture tra affittante ed affittuario, anche perchè nulla era stato accertato circa l'effettività di dette operazioni.

1.5 - Con il sesto motivo, si lamenta omessa motivazione su fatto decisivo della controversia o omesso esame circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Osserva l'Agenzia che, in relazione al fatto che R.E. avesse concesso in affitto l'azienda a R. nel luglio 2004, e che sia nel 2005, che nel 2006 la stessa R. e il marito C. fossero dipendenti dell'affittuaria (circostanze decisive nel senso di escludere che A. P. fosse operativa), la C.T.R. omette qualsiasi indagine e motivazione.

1.6 - Con il settimo e il nono motivo, si denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. La ricorrente si duole dell'affermazione della C.T.R. secondo cui lo stesso Ufficio ammette che A. R. s.r.l. - di cui era amministratore S. e socio lo stesso C.G.V. - non era soggetto interposto, giacchè i predetti curavano "l'inoltro degli ordini, la gestione degli stessi, le movimentazioni fisiche delle merci, i rapporti finanziari attestanti l'acquisto della materia prima, direttamente dai reali operatori

intracomunitari e nazionali". Ritiene l'Agenzia che tale affermazione comporti violazione delle norme in rubrica, perchè dette attività non sono affatto indice di un effettivo commercio di merci da parte di A. R. ; inoltre, anche in tal caso osserva che il convincimento della C.T.R. circa l'effettività delle prestazioni in discorso non è supportato da alcun elemento indiziario dotato di gravità, precisione e concordanza, giacchè la regolarità documentale è, tradizionalmente, uno dei modi in cui si presentano le frodi carosello, e d'altra parte la stessa C.T.R. ha erroneamente svalutato - con l'erroneo riferimento ad una inesistente attività di intermediazione (v. supra) - due elementi che, invece, denotano le caratteristiche della cartiera anche in capo alla A. R.

1.7 - Con l'ottavo motivo, si denuncia la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. Si denuncia l'extrapetizione in cui è incorsa la C.T.R., laddove ha affermato che lo stesso Ufficio ammette che A. R. non fosse un soggetto interposto, ammissione mai sostenuta da T. .

1.8 - Con il decimo ed undicesimo motivo, si lamenta omesso esame su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonchè insufficiente motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Osserva l'Agenzia che l'affermazione della C.T.R. secondo cui l'Ufficio aveva ammesso che A. R. non fosse soggetto interposto implica l'omesso esame di un fatto decisivo, per esso dovendo intendersi un esame sciatto, frettoloso, superficiale di quanto sempre affermato dallo stesso Ufficio nei propri atti, ed è comunque frutto di motivazione insufficiente.

1.9 - Con il dodicesimo, tredicesimo e quattordicesimo motivo, si denuncia la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, nonchè omessa motivazione su fatto decisivo della controversia o omesso esame circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 4 e 5. Si evidenzia che T. C., nei propri atti, non ha mai neanche dedotto l'esistenza di prova della sua ignoranza (men che meno incolpevole) della inesistenza soggettiva delle operazioni fatturate dalle pretese cartiere. Si denuncia quindi l'extrapetizione in cui è incorsa la C.T.R., laddove ha ritenuto l'infondatezza della pretesa fiscale stante la sussistenza di elementi tali dal far escludere che T. C. fosse a conoscenza della detta inesistenza soggettiva, trattandosi di domanda mai proposta. Inoltre, la C.T.R. impropriamente estende ad A. P. il proprio ragionamento sulla idoneità dei comportamenti di C. e S., soggetti apparentemente alla prima estranei, con motivazione assolutamente inesistente sul punto e con sostanziale omissione dell'esame del fatto controverso (l'ignoranza).

1.10 - Con il quindicesimo motivo, si denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 19 e 21, nonchè dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Si censura la decisione impugnata laddove sembra affermare che, ai fini della detrazione dell'IVA, sia sufficiente la mera ignoranza dell'inesistenza soggettiva, occorrendo invece che la suddetta ignoranza sia anche incolpevole.

1.11 - Con il sedicesimo motivo, si denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 19 e 21, nonchè degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Si censura la decisione impugnata laddove perviene all'affermazione della prova dell'ignoranza dell'inesistenza soggettiva in capo a T. C. in forza di indizi non dotati di gravità, precisione e concordanza (contegno dello S. e del C. e attività dagli stessi spiegata per l'inoltro degli ordini, ecc.).

1.12 - Con il diciassettesimo e diciottesimo motivo, si denuncia omesso esame su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonchè motivazione insufficiente (o sostanzialmente omessa) su fatto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Secondo l'Agenzia, in base ad una certa lettura delle affermazioni della C.T.R. poteva considerarsi fatto controverso che l'Ufficio avesse o meno fornito elementi probatori tali da dimostrare l'inesistenza soggettiva delle operazioni, sì da far scattare l'onere probatorio della contribuente. Tale esame, secondo la ricorrente, è stato assolutamente sciatto e superficiale, non avendo considerato il giudice d'appello i numerosi elementi offerti, tra cui - quanto ad A. P. - il fatto che la relativa azienda, per gli anni 2005/2006, era stata data in affitto, sicchè la ditta non poteva considerarsi propriamente operativa, e ancora il fatto che non avesse sede propria nè locali idonei allo stoccaggio, che non avesse esibito la contabilità, che non avesse mai versato l'IVA, che non avesse presentato la dichiarazione fiscale nel 2007, ed inoltre il fatto che la contribuente, per contattare detta ditta, utilizzasse nomi in codice e una utenza fax comune anche ad A. R., a M. e a C. BG di B.G.. Il che ridonda anche nel vizio di insufficiente o sostanzialmente omessa motivazione su fatto decisivo della controversia.

1.13 - Con il diciannovesimo e ventesimo motivo, si denuncia omesso esame su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonchè motivazione insufficiente (o sostanzialmente omessa) su fatto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Le censure di cui al par. che precede vengono sostanzialmente riproposte anche riguardo alla posizione di M. s.r.l.

1.14 - Con il ventunesimo e ventiduesimo motivo, si denuncia omesso esame su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonchè motivazione insufficiente (o sostanzialmente omessa) su fatto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Le censure di cui al par. 1.12 vengono sostanzialmente riproposte anche riguardo alla posizione di A. R. s.r.l.

1.15 - Con il ventitreesimo motivo, infine, si denuncia omesso esame su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, nonchè motivazione omessa su fatto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Secondo l'Agenzia, era da considerarsi fatto controverso che in atti di causa sussistessero elementi da far desumere che T. C. sapesse, o fosse in grado di sapere, che A. P., A. R. e M. fossero mere cartiere, avendo l'Ufficio dimostrato l'elevato volume delle transazioni nel corso degli anni di riferimento (oltre 15 milioni di Euro), il fatto che il L.R. di T. C. avesse dichiarato di trattare solo con il C. e lo S., i solleciti di consegna inviati direttamente alla prima cedente, la conoscenza del trasporto diretto effettuato dalla prima cedente, la rivendita della merce a prezzi inferiori da parte della stessa T. C. L'esame di tali fatti è stato sostanzialmente omesso, in quanto la C.T.R. non l'ha minimamente effettuato, omettendo anche di motivare al riguardo.

2.1 - La complessa struttura del ricorso, regolarmente rinotificato all'intimata nel termine concesso, merita una opportuna delimitazione del thema decidendum.

E' noto che, a seguito della novellazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, operata dal D.L. n. 54 del 2012, non è più denunciabile per cassazione il vizio di omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ma soltanto l'omesso esame di

un fatto controverso e decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti. Tale vizio consiste nella omessa valutazione di un fatto storico (ossia fenomenicamente apprezzabile), principale o secondario, e va distinto dalla omessa valutazione di una questione, più propriamente sussumibile nell'ambito del vizio di violazione o falsa applicazione di norma di diritto. Residua, per vero, uno spazio per la denuncia del vizio di motivazione, sub specie di violazione del c.d. minimo costituzionale ex art. 111 Cost., comma 6, proponibile ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 (v. Cass., Sez. Un. 8053/2014).

Ciò premesso - e rilevato che la sentenza impugnata è stata pubblicata il 21.2.2013 ed è dunque soggetta alla nuova disciplina dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - il ricorso in esame si snocciola in pretesi vizi con cui si denuncia la violazione o falsa applicazione di norme di diritto, la violazione di norme processuali (con cui si lamenta o la apparenza della motivazione o la sua mancanza grafica, o la violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato), l'omesso esame su fatti decisivi per il giudizio, o ancora l'omessa o insufficiente motivazione, nel senso "tradizionale".

Ora, la ricorrente tendenzialmente mira a conglobare entrambi tali ultimi vizi nell'egida del nuovo art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ma ciò fa inammissibilmente: da un lato, si deduce spesso l'omesso esame su fatti decisivi sub specie di superficiale o sciatto esame di questioni (che come detto non rientrano nello spettro della norma riformata), seppur poi talvolta elencando i fatti storici da cui tale pretesa superficialità deriverebbe; dall'altro, rilevando comunque, al riguardo, una mancanza o insufficienza di motivazione su fatti decisivi.

Da ciò discende, dunque, l'inammissibilità di siffatte censure palesate essenzialmente nei motivi sesto, decimo, undicesimo, quattordicesimo, diciassettesimo, diciottesimo, diciannovesimo, ventesimo, ventunesimo, ventiduesimo e ventitreesimo, con l'avvertenza che - ad onta della relativa rubrica - verranno invece esaminate quelle altre censure, pure talvolta presenti nel corpo degli stessi detti motivi, che siano sussumibili nell'ambito dell'effettivo omesso esame di fatti decisivi ai sensi del vigente art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ovvero della mancata rispondenza al c,d, minimo costituzionale della motivazione, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36. Di conseguenza, può senz'altro sin d'ora affermarsi l'inammissibilità tout court dei motivi sesto, decimo, undicesimo, quattordicesimo, diciottesimo, ventesimo e ventiduesimo, giacchè la loro stessa formulazione non consente detta attività di "recupero".

3.1 - Ciò chiarito, i restanti motivi proposti (nei limiti dell'ammissibilità, v. supra) possono essere valutati congiuntamente, perchè nella sostanza concernenti sempre le medesime questioni (o questioni tra loro strettamente collegate) sotto diversa prospettiva, salvo quanto si dirà.

Invero, la motivazione della sentenza impugnata - per quanto qui interessa - si snoda attraverso i seguenti passaggi:

a) dapprima si circoscrive la materia del contendere all'IVA esposta in fatture per operazioni soggettivamente inesistenti;

b) si richiamano, poi, gli insegnamenti giurisprudenziali (anche Eurounitari) circa lo stato soggettivo del contribuente cui sia stato negato il diritto alla detrazione e circa la ripartizione

dell'onere della prova tra Erario e contribuente stesso in tema di operazioni soggettivamente inesistenti;

c) si rileva poi che T. C. ha versato in atti documentazione attestante la regolare contabilizzazione delle operazioni e l'effettività delle stesse (fatture, pagamenti, ecc.), rilevando che detta documentazione - di cui la C.T.R. peraltro riconosce l'intrinseca insufficienza a tale fine - è corroborata dalle risultanze delle verifiche compiute dalla Polizia tributaria;

d) si evidenzia che le fatture in questione sono state emesse da A. P. di R.E., M. s.r.l. ed A. R. s.r.l., pretese "cartiere" gestite illecitamente da C.G.V. e S.D.;

e) si rappresenta, quanto ad A. P., che la R. è moglie del C. e che dopo la concessione in affitto della relativa azienda a R. s.r.l., entrambi i coniugi sono stati assunti alle dipendenze dell'affittuario, il C. occupandosi dei rapporti con clienti e fornitori;

f) si evidenzia, quanto ad A. R. (di cui lo S. era amministratore e il C. socio), che lo stesso Ufficio ammette nell'avviso di accertamento che detta società non fosse mero soggetto interposto, giacchè i predetti S. e C. curavano "l'inoltro degli ordini, la gestione degli stessi, le movimentazioni fisiche delle merci, i rapporti finanziari attestanti l'acquisto della materia prima, direttamente dai reali operatori intracomunitari e nazionali";

g) non rileva - secondo la C.T.R. - che vi fosse un'unica movimentazione fisica di merce, nè che le emittenti le fatture non fossero dotate di locali idonei allo stoccaggio delle merci, giacchè esse avevano operato una effettiva attività di intermediazione tra il primo cedente e il destinatario finale delle merci;

h) al limite, il modus operandi di C. e S. - esternamente ricollegabili alle emittenti le fatture - è tale da non aver consentito alla T. C. di poter riconoscere eventuali attività illecite; per infine chiosare che

i) "sono presenti in atti elementi tali da fare escludere che l'appellante fosse l'artefice della falsità ideologica delle fatture o quanto meno che ne fosse a conoscenza".

3.2 - La sequenza logico-espositiva seguita dalla C.T.R., prima descritta, denota senza alcun dubbio per una assoluta apparenza, apoditticità e illogicità della motivazione, certamente adottata in violazione del c.d. minimo costituzionale, oltre che in extrapetizione; ad un tempo, risultano anche conclamate le violazioni degli artt. 2727 e 2729 c.c., laddove la C.T.R. ha attribuito valenza indiziaria a taluni elementi, senza valutarne correttamente la portata, nonchè (almeno) la falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19.

3.3 - Invero, la motivazione si fonda sull'iniziale affermazione della regolarità documentale delle operazioni contestate; di esse, però, si riconosce l'intrinseca insufficienza ai fini che interessano, nella specie superata dalle risultanze degli accertamenti della Polizia Tributaria.

E così, quanto ad A. P., la sua effettiva operatività resterebbe dimostrata dalla documentazione acquisita relativa all'affitto di azienda avvenuto sei mesi prima delle operazioni contestate, e vigente al tempo delle stesse: in altre parole, secondo la C.T.R., una ditta individuale

(evidentemente dotata di proprio C.F. e P.I.) può dirsi effettivamente operativa perchè l'imprenditore ha concesso in affitto la relativa azienda ad altro imprenditore commerciale (che opera sotto il regime di società di capitali), come comprovato dalle fatture ricevute ed emesse, e dal fatto che sia la titolare della stessa ditta individuale R.E., che il marito C.G.V., sono stati assunti dall'affittuario. E' francamente arduo riuscire anche ad immaginare come la C.T.R., da una così opaca operazione, possa giungere al superiore convincimento, tanto più che l'unica attività esercitata sotto la ditta in discorso non può certo essere quella "tipica", ma solo quella di percezione del canone, stante l'affitto della relativa azienda da parte di altro imprenditore.

Quanto ad A. R. s.r.l., lo stesso Ufficio ammetterebbe - secondo la C.T.R. - che non si tratta di soggetto interposto (v. supra, par. 3.1, lett. f). Anche qui, si tratta di considerazione che rasenta l'assurdo, perchè non considera che l'intera ripresa fiscale relativa ai rapporti tra T. C. e A. R. si fonda proprio sulla ritenuta natura di cartiera di quest'ultima. Dallo stesso passaggio virgolettato dell'avviso - ripreso dalla C.T.R. a sostegno della propria tesi - ciò risulta del tutto evidente, facendosi riferimento ai "reali operatori intracomunitari e nazionali", segno che A. R. non lo era, nella prospettiva dell'Ufficio. Si tratta, dunque, di motivazione fondata su uno stravolgimento dei dati processuali.

Nulla infine si dice, al riguardo, su M. s.r.l.

In definitiva, l'affermazione della effettività delle operazioni, perchè discendenti dalla effettiva operatività di quei soggetti ritenuti dall'Ufficio mere cartiere, è fondata su argomenti apodittici (M.), illogici e assurdi (A. P. e A. R.).

Al contempo, i correlativi elementi fattuali sono stati mal valutati dalla C.T.R., essendo mancata comunque una valutazione complessiva e di sintesi, tale da far emergere la gravità, precisione e concordanza di detti elementi indiziari (ancora di recente - Cass. n. 9059/2018 - è stato ribadito che "In tema di prova per presunzioni, il giudice, dovendo esercitare la sua discrezionalità nell'apprezzamento e nella ricostruzione dei fatti in modo da rendere chiaramente apprezzabile il criterio logico posto a base della selezione delle risultanze probatorie e del proprio convincimento, è tenuto a seguire un procedimento che si articola necessariamente in due momenti valutativi: in primo luogo, occorre una valutazione analitica degli elementi indiziari per scartare quelli intrinsecamente privi di rilevanza e conservare, invece, quelli che, presi singolarmente, presentino una positività parziale o almeno potenziale di efficacia probatoria; successivamente, è doverosa una valutazione complessiva di tutti gli elementi presuntivi isolati per accertare se essi siano concordanti e se la loro combinazione sia in grado di fornire una valida prova presuntiva, che magari non potrebbe dirsi raggiunta con certezza considerando atomisticamente uno o alcuni di essi. Ne consegue che deve ritenersi censurabile in sede di legittimità la decisione in cui il giudice si sia limitato a negare valore indiziario agli elementi acquisiti in giudizio senza accertare se essi, quand'anche singolarmente sforniti di valenza indiziarla, non fossero in grado di acquisirla ove valutati nella loro sintesi, nel senso che ognuno avrebbe potuto rafforzare e trarre vigore dall'altro in un rapporto di vicendevole completamento").

3.4 - Ancora, la C.T.R. esamina certamente sia il fatto che tutte le emittenti le fatture contestate non fossero dotate di idonei locali per lo stoccaggio della merce, sia il fatto che il trasporto era

avvenuto senza tappe intermedie tra il primo cedente e T. C.; il giudice d'appello, poi, valuta le vicende dell'affitto d'azienda della A. P., spingendosi ad affermare anche che l'Ufficio avrebbe ammesso il fatto che A. R. non era soggetto interposto, come s'è detto. Le relative doglianze circa un preteso omesso esame del fatto decisivo ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, dunque, sono infondate, giacchè "omesso esame" non può essere sinonimo di "superficiale o sciatto esame", come invece pretenderebbe l'Agenzia delle Entrate.

Tuttavia, ribadito quanto già osservato sulle vicende dell'affitto d'azienda e sulla pretesa ammissione da parte dell'Ufficio riguardo al ruolo di A. R., l'argomento utilizzato dalla C.T.R. per superare anche i suddetti primi due elementi fattuali è senz'altro apodittico da un lato, ed erroneo in iure dall'altro.

Infatti, anzitutto la C.T.R. non spiega minimamente da cosa abbia tratto il convincimento che, a prescindere dalla movimentazione della merce, vi sia stata una effettiva attività di intermediazione tra primo cedente e T. C., che avrebbe dunque beneficiato di detta legittima attività (ciò non potendo certo desumersi dagli elementi prima esaminati al par. 3.3, comunque inconsistenti). A ciò si aggiunga che l'affermazione stessa è evidentemente errata, facendosi (falsa) applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 - e dunque illegittimamente affermandosi il diritto di detrazione da parte di T. C. - ad una ipotesi diversa da quanto risultante dalle fatture in discorso, che inequivocabilmente concernono tutte la "cessione di beni", e non "l'intermediazione nella cessione" (sub specie di assistenza, rappresentanza, mandato, ecc.). In altre parole - come correttamente denunciato dalla stessa ricorrente col primo motivo - la C.T.R. con detta affermazione applica falsamente l'art. 19 cit. a quella che ritiene una effettiva attività di intermediazione, benchè in concreto l'operazione si sia atteggiata come cessione di beni, così erroneamente riconoscendo il diritto di detrarre l'IVA di rivalsa su fatture di acquisto (operazione imponibile evidentemente diversa dalla intermediazione stessa).

Non senza dire che - ove il riferimento all'intermediazione fosse frutto di una improprietà lessicale, volendo in realtà la C.T.R. riferirsi ad un'attività di acquisto e rivendita da parte delle pretese cartiere - resta totalmente inesplorato il modo in cui la stessa C.T.R. ha tratto il convincimento della effettività dell'acquisto dal fornitore intracomunitario, e della successiva rivendita a T. C.

3.5 - Ancora, la C.T.R. si lancia nelle collegate affermazioni secondo cui, da un lato, l'operato (non si dice, peraltro, in cosa sia consistito) di S. e C. è stato tale da non aver consentito a T. C. di riconoscerne l'eventuale illiceità, e dall'altro che in atti sono presenti elementi (ma non si specifica quali essi siano) da far escludere che T. C.fosse l'artefice della falsità delle fatture, o almeno che ne fosse a conoscenza.

Affermazioni, entrambe, totalmente slegate dalla benchè minima illustrazione degli elementi fattuali su cui si fondano, tanto da apparire come un riempitivo a sostegno di una motivazione bislacca, con argomenti peraltro mai spesi da T. C., che al riguardo aveva solo dedotto l'inesistenza di un accordo preventivo su frodi carosello, non anche la propria mancata conoscenza incolpevole (donde la fondatezza anche delle doglianze sull'extrapetizione).

3.6 - Infine, ma non per importanza, la C.T.R. ha certamente obliterato l'esame di una serie di fatti storici (diversi da quelli indicati al par. 3.4), introdotti dall'Agenzia nel processo, e correttamente evidenziati - rispettivamente, per A. P., M. e A. R. - nei motivi diciassettesimo, diciannovesimo e ventunesimo del ricorso. Si tratta di fatti che, dedotti nella loro valenza indiziaria, avrebbero dovuto essere esaminati specificamente per escluderla, denotando gli stessi (sia ex se, che nel complesso, secondo l'id quod plerumque accidit) la normale sussistenza di una cartiera ed essendo quindi dotati del requisito della decisività.

4.1 - In definitiva, risultano fondati - per quanto di ragione - i motivi primo, secondo, terzo, quarto, quinto, settimo, ottavo, nono, dodicesimo, tredicesimo, sedicesimo, diciassettesimo, diciannovesimo, ventunesimo e ventitreesimo; sono inammissibili i motivi sesto, decimo, undicesimo, quattordicesimo, diciottesimo, ventesimo e ventiduesimo; resta assorbito il motivo quindicesimo. La sentenza impugnata è dunque cassata in relazione, con rinvio alla C.T.R. della Lombardia, sez. st. di Brescia, in diversa composizione, che procederà ad un nuovo esame dell'appello della società e di quello incidentale dell'Ufficio, attenendosi ai principi di diritto sopra enunciati e adeguatamente motivando in relazione agli elementi probatori ed indiziari ritualmente addotti dalle parti, all'esito provvedendo anche sulla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

la Corte dichiara inammissibili i motivi sesto, decimo, undicesimo, quattordicesimo, diciottesimo, ventesimo e ventiduesimo, assorbito il motivo quindicesimo; accoglie per quanto di ragione i motivi primo, secondo, terzo, quarto, quinto, settimo, ottavo, nono, dodicesimo, tredicesimo, sedicesimo, diciassettesimo, diciannovesimo, ventunesimo e ventitreesimo, cassa in relazione e rinvia alla C.T.R. della Lombardia, sez. st. di Brescia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Corte di cassazione, il 10 dicembre 2020.

Depositato in Cancelleria il 11 giugno 2021

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza