Sentenza del 22/06/2021 n. 17825 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate, in esito ad accertamento operato dalla Guardia di Finanza, rilevava che, nel corso dell'anno 2000, la società D and D Srl aveva eseguito lavorazioni a favore della società Vxxx Srl, per le quali erano stati contabilizzati i ricavi dalla D and D Srl nel conto delle fatture da emettere, senza, peraltro, che esse venissero emesse in ragione del mancato pagamento da parte della committente.

Per contro, in parallelo e in concomitanza, risultava l'erogazione di prestiti onerosi - dalla Vxxx Srl e a favore della D and D Srl - di importo complessivo corrispondente al prezzo che doveva essere versato per le sudette lavorazioni.

L'Ufficio, pertanto, considerata l'identità di compagine sociale tra le società, l'antieconomicità e l'anomalia dell'operazione, riteneva l'erogazione dei prestiti fittizia in quanto diretta a dissimulare il reale pagamento delle prestazioni in funzione del solo scopo di differire indebitamente la fatturazione delle operazioni e versare con ritardo l'Iva, sicchè emetteva nei confronti della D and D Srl avviso con cui riprendeva a tassazione i costi dedotti per interessi passivi, in quanto inesistenti, recuperava l'Iva sulle prestazioni corrispondenti all'importo dei prestiti ed irrogava le sanzioni per omessa fatturazione delle lavorazioni effettuate per la Vxxxx Srl.

Il ricorso della contribuente, che deduceva l'effettività dei prestiti, contabilizzati e assoggettati ad interessi attivi, era accolto dalla CTP di Chieti. La sentenza era confermata dal giudice d'appello.

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione con due motivi. D and D Srl è rimasta intimata.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Il primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d, del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 2, e dell'art. 2697 c.c., per essersi la CTR, nonostante la pluralità di elementi attestanti l'antieconomicità e l'anomalia dell'operazione di prestito, rivelatori della sua fittizietà, effettuata dalla controparte debitrice (società, tra l'altro, avente la medesima compagine sociale) e il cui importo era equivalente al corrispettivo invece dovuto per la prestazione svolta, limitata a ritenere "incomprensibile la terminologia contabile adottata",

addossando un ulteriore onere probatorio sull'Ufficio mentre incombeva sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria, neppure disponendo, ove la complessità tecnica delle questioni lo avesse richiesto, una consulenza contabile.

1.1. Il secondo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, omesso esame di fatto decisivo per il giudizio, individuati nei passaggi dei giroconti dal conto "(XXXXX)" al conto "(XXXXX)", nei costi connessi agli interessi passivi derivanti dai prestiti erogati dalla Vxxxx Srl, privi di ogni ragione economica trattandosi di mutuo erogato dalla debitrice per importo corrispondente a quello che doveva essere versato dalla stessa, nonchè nel precedente, passato in giudicato, relativo ad altra annualità e per operazione analoga.

2. I motivi, da esaminare unitariamente investendo la medesima questione, sono complessivamente fondati.

2.1. Va invero disattesa la censura nella parte in cui contesta che la CTR non aveva disposto consulenza contabile, la cui ammissione resta rimessa alla discrezionalità del giudice di merito e la cui mancata effettuazione non si risolve in un vizio di motivazione o in un errore in diritto.

Non si pone neppure la violazione dei criteri di riparto dell'onere della prova: la CTR ha fermato la sua valutazione a quanto dedotto dall'Ufficio che ha apprezzato - con motivazione tuttavia illogica ed incongrua - come non sufficiente ai fini della ripresa.

2.2. Per il resto, infatti, le doglianze sono in realtà dirette a far valere il vizio di insufficiente e contraddittoria motivazione - sia la prima con cui si deduce violazione di legge, sia la seconda, ancorchè formulata in relazione al disposto di cui all'art. 360 c.p.c., n. 5, come novellato dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 1, lett. b), conv. nella L. n. 134 del 2012 - perchè deducono la carente ed omissiva valutazione degli elementi di fatto posti a fondamento della ripresa, apprezzate dalla CTR solo in parte e in termini incerti e dubitativi, sì da rendere la statuizione illogica e incomprensibile e, trattandosi di sentenza pubblicata il 23 aprile 2012 e, dunque, in epoca anteriore alla nuova disposizione, sono ammissibili.

2.3. E, in effetti, la CTR ha così statuito:

il ricavo è stato correttamente contabilizzato, la contestazione è relativa alla emissione di fattura che doveva essere effettuata al momento del pagamento. Qui sorge una prima difficoltà... non si ha notizia se trattasi di ritardo di fatturazione o di omissione. Dato che non si riesce a comprendere con certezza neanche dalla pag. 3 dell'avviso di accertamento (...).

Invero, non è reso chiaro il movimento contabile in quanto viene detto che le lavorazioni effettuate erano contabilizzate nel c/fatture da ricevere, mentre... "procedeva alla contabilizzazione accreditando i c/(XXXXX) e c/(XXXXX)".

Come difficile lo sviluppo del descritto meccanismo, sempre pag. 3 del p. v. c., nel quale si dice che la società ritardava di fatturare le lavorazioni effettuate nei confronti della Vxxxx Srl e, nello stesso tempo di "mascherare" "i ricavi conseguiti" con il ricorso all'uso strumentale dei suddetti conti, mediante l'estinzione graduale dei prestiti effettuati dalla Vxxxx Srl e, quindi, "ponendo in essere un trasferimento occulto di ricavi a favore della medesima Vxxxx.

E' una motivazione che non è chiara, in quanto, essendo rivolto, l'accertamento alla D and D, sia nel p.v.c., che nell'avviso è stato scritto che la Ditta "... ha regolarmente contabilizzato il relativo ricavo nel C/fatture da emettere".

E non è meno comprensibile l'asserzione: "Pertanto gli importi imputati al conto "(XXXXX)" sono da ritenersi fittizi in quanto si riferiscono a prestazioni effettuate da codesta società nei confronti della Volcas s.r.l.""

2.4. Orbene, è di piana evidenza che la suddetta motivazione è caratterizzata da incertezza e un'ampia incomprensione dei fatti con commistione tra ricavi, contabilizzati o meno, senza distinguere tra la diversità delle operazioni, nonchè senza comprendere i criteri che presiedono la doverosità dell'emissione delle fatture; la CTR, inoltre, ha del tutto obliterato gli elementi - l'identità delle compagini sociali tra due società, l'anomalia dell'operazione, consistita nell'erogazione di un mutuo oneroso, ad opera del debitore e a favore del creditore, in luogo del pagamento del corrispettivo, l'assente compensazione tra gli opposti crediti, la stessa previsione di interessi passivi a carico del creditore - posti a fondamento della contestata fittizietà del prestito e della stessa eterogeneità delle due contabilizzazioni.

La CTR, con la sentenza impugnata, lacunosa ed omissiva su elementi decisivi, tali da fornire apparente consistenza all'assunto dell'Ufficio, è dunque venuta meno all'obbligo di motivare il proprio convincimento in maniera lineare e coerente.

3. In accoglimento del ricorso, pertanto, la sentenza va cassata con rinvio, anche per le spese, alla CTR competente in diversa composizione, che procederà ad un nuovo esame.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR dell'Abruzzo in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 18 dicembre 2020.

Depositato in Cancelleria il 22 giugno 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza