Sentenza del 31/10/2022 n. 32059 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate ricorre contro la società R. S. Metalli Srl , in persona del L.R.P.T., che è rimasta intimata, per la revocazione dell'ordinanza di questa Corte n. 23313/2013 pronunciata in data 14 marzo 2013 e depositata in data 15 ottobre, che ha dichiarato estinto il giudizio, avendo la contribuente aderito alla definizione agevolata della controversia D.L. n. 98 del 2011, ex art. 39, comma 12.

2. Secondo la ricorrente, con l'ordinanza impugnata, la Corte aveva dichiarato l'estinzione dell'intero giudizio, ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 16, comma 8, sull'erroneo presupposto che la direzione provinciale di Bergamo avesse comunicato la regolare definizione della lite in ordine a tutti gli avvisi di accertamento impugnati, mentre la comunicazione riguardava solo l'avviso di accertamento n. (---) mod. (---) relativo all'anno 1997.

Chiede, quindi, la revoca parziale dell'ordinanza e l'accoglimento del ricorso dell'ufficio in relazione all'impugnazione degli avvisi di accertamento nn. (---) e (---), per Irpeg ed Ilor degli anni 1996 e 1997.

Il ricorso è stato fissato per l'udienza pubblica del 12 ottobre 2022.

Motivi della decisione

1.1. Con l'unico motivo di revocazione, la ricorrente denunzia il vizio ex art. 395 c.p.c., n. 4, con riferimento alla svista della Corte, che ha affermato la sussistenza della comunicazione di regolarità della definizione relativa a tutti gli avvisi di accertamento oggetto di impugnazione, intendendo la conseguente richiesta di estinzione dell'Agenzia delle entrate estesa all'intero giudizio, nonostante essa fosse limitata all'avviso n. (---) per l'anno 1997.

Chiede, dunque, revocarsi la dichiarazione di estinzione in relazione all'impugnazione degli avvisi di accertamento nn. (---) e (---) e l'accoglimento del ricorso in cassazione dell'Agenzia delle entrate limitatamente a tali avvisi.

1.2. Il motivo è fondato e va accolto.

Invero, l'insussistenza delle ridette comunicazioni di regolarità per gli avvisi di accertamento nn. (---) e (---) è positivamente stabilita dalle risultanze degli atti stessi.

Pertanto, effettivamente l'ordinanza dichiarativa dell'estinzione del giudizio va revocata limitatamente all'impugnazione di tali due avvisi.

2.1. Passando alla fase rescissoria, il ricorso in cassazione dell'ufficio è fondato e va accolto.

Con il primo motivo di ricorso in cassazione, l'Agenzia ricorrente denunzia la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 75 (ora 109) in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Secondo l'Agenzia ricorrente, ai fini delle imposte dirette, i costi rappresentati in fatture attinenti ad operazioni soggettivamene inesistenti sono deducibili, sempre che il contribuente dimostri i requisiti di effettività, inerenza e determinabilità.

Con il secondo motivo, la ricorrente denunzia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'insufficiente motivazione su di un fatto controverso e decisivo, consistente nella mancanza di autonoma valutazione, da parte del giudice di appello, dei fatti oggetto di accertamento nella sentenza penale di assoluzione.

2.2. In relazione al primo motivo, questa Corte ha avuto modo di rilevare che "in tema di imposte sui redditi, giusta la L. n. 537 del 1993, art. 14, comma 4-bis, nella formulazione introdotta con il D.L. n. 16 del 2012, art. 8, comma 1, conv., con modif., dalla L. n. 44 del 2012, l'acquirente dei beni può dedurre i costi relativi ad operazioni soggettivamente inesistenti anche nell'ipotesi in cui sia consapevole del loro carattere fraudolento, salvi i limiti derivanti, in virtù del D.P.R. n. 917 del 1986, dai principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità, mentre è esclusa la deducibilità dei costi delle operazioni oggettivamente inesistenti" (Cass., ord. n. 8480 del 15/3/2022; conf. Cass. n. 32587/2019; Cass. n. 25249/2016; Cass. n. 24426/2013).

La norma novellata, operando quale ius superveniens, trova applicazione in tutti i casi in cui il rapporto tributario controverso non è ancora esaurito.

Infatti, il comma 3 dello stesso art. 8 ha stabilito che le disposizioni di cui al citato comma 1 "si applicano, in luogo di quanto disposto dall'art. 14, comma 4 bis, previgente, anche per fatti, atti o attività posti in essere prima dell'entrata in vigore" dello stesso comma 1, "ove più favorevoli, tenuto conto degli effetti in termini di imposte o maggiori imposte dovute, salvo che i provvedimenti emessi in base al citato comma 4 bis previgente non si siano resi definitivi; resta ferma l'applicabilità delle previsioni di cui al periodo precedente ed ai commi 1 e 2 anche per la determinazione del valore della produzione netta ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive".

Pertanto, alla luce della nuova disciplina, ai soggetti coinvolti nella frode, che usualmente non utilizzano i beni acquistati "al fine di commettere il reato", ma per porli in commercio e venderli, non è più contestabile, ai fini delle imposte dirette, la deducibilità dei costi, salvo che si tratti di costi che, a norma del t.u.i.r., siano in contrasto con i principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità (vedi Cass. n. 4645/2020; Cass. n. 4164 del 2019; Cass. n. 27566 del 2018; Cass. n. 24426/2013; Cass. n. 10167/2012).

Dunque, ove si constati che si tratti di costi effettivamente sostenuti e correttamente imputati al conto economico dell'esercizio di competenza, ovverosia di elementi negativi concorrenti a

determinare il reddito netto dell'impresa, i medesimi devono essere riconosciuti in deduzione, a prescindere dall'eventuale falsità ideologica delle relative fatture (cfr. Cass. sent. n. 26461 del 17/12/2014).

La dimostrazione spetta al contribuente, su cui ricade il relativo onere probatorio.

Sul punto, come rilevato dal P.G., risulta erronea l'argomentazione del giudice di appello, secondo cui i costi di acquisto possono essere dedotti per il semplice fatto che le relative fatture sono state regolarmente registrate e che "la contribuente non ha tratto vantaggio dalla irregolarità delle società cedenti"; invero, a norma dell'art. 109, comma 1, T.u.i.r., i componenti negativi del reddito di impresa sono deducibili qualora ricorrono i requisiti sostanziali della esistenza certa e delia esatta determinabilità del costo, non certo in base al dato meramente formale della registrazione delle fatture.

2.3. Anche il secondo motivo di ricorso è fondato, in quanto, come questa Corte ha chiarito, "In materia di contenzioso tributario, nessuna automatica autorità di cosa giudicata può attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati fiscali, ancorchè i fatti esaminati in sede penale siano gli stessi che fondano l'accertamento degli Uffici finanziari, dal momento che nel processo tributario vigono i limiti in tema di prova posti dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, e trovano ingresso, invece, anche presunzioni semplici, di per sè inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna; ne consegue che il giudice tributario non può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza penale definitiva in materia di reati fiscali, recependone acriticamente le conclusioni assolutorie, ma, nell'esercizio dei propri poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (art. 116 c.p.c.), deve procedere ad un suo apprezzamento del contenuto della decisione, ponendolo a confronto con gli elementi di prova acquisiti al giudizio" (Cass. n. 28174/2017).

Nel caso di specie, il giudice ha omesso qualsiasi valutazione autonoma degli accertamenti condotti nel giudizio penale, limitandosi ad un immotivato recepimento acritico della decisione adottata in quella sede.

Pertanto, va accolto il ricorso in Cassazione dell'Agenzia delle entrate limitatamente agli avvisi di accertamento, per i quali non è intervenuta la definizione agevolata della lite, e la sentenza di appello va cassata parzialmente, con rinvio alla Corte di giustizia di secondo grado della Lombardia, sezione staccata di Brescia, in diversa composizione, cui è demandato di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte, pronunziando in sede rescindente, accoglie il ricorso e revoca parzialmente l'ordinanza della Cassazione n. 23313/2013 in relazione ai motivi di revocazione accolti; per l'effetto, pronunziando in sede rescissoria, accoglie il ricorso per cassazione originario (n. 1322/2009 R.G.) riguardo agli avvisi di accertamento nn. (---) e (---); cassa in relazione ad essi la sentenza d'appello e rinvia alla Corte di giustizia di secondo grado della Lombardia, sezione staccata di Brescia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 12 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 28 ottobre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza