

Sentenza del 14/12/2023 n. 35091 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'AGENZIA DELLE ENTRATE notificò alla FERKAL Srl IN LIQUIDAZIONE un avviso di accertamento con cui l'Ufficio ha provveduto a riprese per I.V.A., I.R.A.P. ed I.R.E.S. relativamente all'anno di imposta 2012, conseguenti alla partecipazione della contribuente ad operazioni soggettivamente ed oggettivamente inesistenti.

2. La contribuente impugnò detto provvedimento innanzi alla C.T.P. di Napoli che, con sentenza n. 15179/2018, rigettò il ricorso.

3. La FERKAL Srl IN LIQUIDAZIONE propose appello innanzi alla C.T.R. della Campania, la quale, con sentenza n. 1418/2020, depositata il 12/02/2020 rigettò il gravame osservando - per quanto in questa sede ancora rileva - come: (a) relativamente alle operazioni soggettivamente inesistenti contestate alla contribuente, l'AGENZIA abbia fornito la prova (non già della conoscenza ovvero della colpevole ignoranza delle frodi quanto, piuttosto) della "partecipazione diretta" ad esse della FERKAL (cfr. sentenza impugnata, p. 5 della motivazione); (b) in ordine, poi, alle operazioni oggettivamente inesistenti, ancora una volta l'AGENZIA abbia fornito, sia pure in via presuntiva, la prova - richiestale - della natura fittizia (per l'appunto) delle attività sottese alla ripresa, senza che la contribuente abbia, al contrario, dimostrato il loro effettivo svolgimento, mancando in atti qualsivoglia documentazione in grado di attestare la reale consegna della merce per cui è causa (cfr. p. 7, penultimo cpv. della motivazione), con la ulteriore conseguenza che ne discende della (c) indeducibilità dei relativi costi ai fini delle imposte dirette, "difetta(ndo) il presupposto essenziale dell'esistenza della cessione dei beni e, quindi, della spesa".

4. Avverso tale decisione la FERKAL Srl IN LIQUIDAZIONE ha proposto ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi; si è costituita con controricorso l'AGENZIA DELLE ENTRATE. 5. Alcune delle parti si è avvalsa della facoltà di deposito di memorie scritte, ex art. 378 c.p.c.. Non ha depositato conclusioni scritte, ex art. 378 c.p.c., neppure la P.G..

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo parte ricorrente si duole (in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) della "violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 , art. 19 e dell' art. 2697 c.c., in merito alle operazioni soggettivamente inesistenti" (cfr. ricorso, p. 14), per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto la FERKAL partecipe alle frodi sottese alle riprese per cui è causa, nonostante essa contribuente non ne fosse a conoscenza, essendosi anzi "resa fin da subito disponibile a produrre copiosa documentazione riguardante le singole transazioni contestate dai Verificatori predisponendo anche delle tavole sinottiche al fine di dimostrare la correttezza del proprio comportamento" (cfr. ricorso, p. 16 terzultimo cpv.), documentazione "già sottoposta al vaglio dell'Ufficio e allegata nei precedenti gradi di giudizio" (cfr. ricorso, p. 17,

terzultimo cpv.) ma non "tenuta in considerazione dai giudici di secondo grado" (cfr. ivi, p. 16, penultimo cpv.).

1.1. Il motivo - il quale disvela un vizio motivazionale, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - è, sotto molteplici profili, inammissibile.

1.2. E' noto che in tema di detrazione dell'I.V.A. connesse ad operazioni soggettivamente inesistenti, l'amministrazione finanziaria ha l'onere di provare, anche in via indiziaria, non solo che il fornitore era fittizio, ma anche che il destinatario era consapevole, disponendo di indizi idonei a porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto, che l'operazione era finalizzata all'evasione dell'imposta, essendo sostanzialmente inesistente il contraente, incombendo sul contribuente la prova contraria di aver agito nell'assenza di consapevolezza di partecipare ad un'evasione fiscale e di aver adoperato, per non essere coinvolto in una tale situazione, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, nè la regolarità della contabilità e dei pagamenti, nè la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi (Cass., Sez. 5, 9.8.2022, n. 24471 , Rv. 665800-02).

1.2. Orbene, alla luce di quanto precede, la C.T.R. ha, da un lato, ritenuto provata la condotta evasiva della FERKAL, sulla base delle risultanze (pienamente utilizzabili ai fini della prova della pretesa fiscale. Cfr. Cass., Sez. 5, 5.4.2019, n. 9593 , Rv. 653649-01) di "una complessa ed articolata indagine che vede coinvolte la Procura della Repubblica di Perugia, la GdF e l'Agenzia delle Dogane", donde è emersa non già la (mera) conoscenza o la colpevole ignoranza della frode quanto, piuttosto, la partecipazione attiva e diretta della contribuente medesima ad un "sodalizio costituito allo scopo di commettere più delitti fiscali in materia di IVA" (così, espressamente, la decisione impugnata) e, dall'altro, non assolto, dalla FERKAL medesima, l'onere della (contro)prova su di sè gravante, irrilevanti ritenendo, a tal fine, le visure camerali prodotte dalla contribuente.

1.3. La censura in esame tende, dunque, ad un'inammissibile (Cass., Sez. 3, 1.6.2021, n. 15276 , Rv. 661628-01) (ri)valutazione degli elementi innanzi esposti e che hanno indotto la C.T.R. a ritenere dimostrata (non tanto la consapevolezza, quanto, piuttosto) la partecipazione attiva della contribuente alle operazioni soggettivamente inesistenti sottese alle riprese per cui è causa. Peraltro: a) la censura pecca di specificità (cfr. l' art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6), in relazione alla "documentazione", asseritamente prodotta nei precedenti gradi e che dovrebbe dimostrare l'assenza di consapevolezza, da parte della FERKAL, di partecipare ad una serie di operazioni soggettivamente, non essendo chiarito a quali documenti (solo genericamente richiamati in ricorso) parte ricorrente si riferisca, nè quando effettivamente gli stessi furono prodotti nei gradi di merito nè, ancora, essendone trascritto - quantomeno - il contenuto essenziale nè, infine, se e quali difese furono svolte nei precedenti gradi di giudizio, atte a suffragarne il contenuto (arg. da Cass., Sez. 5, 21.5.2019, n. 13625 , Rv. 653996-01, nonchè Cass., Sez. 6-3, 28.9.2016, n. 19048 , Rv. 642130-01 e Cass., Sez. 3, 26.6.2018, n. 16812 , Rv. 649421-01. Cfr. anche C.E.D.U., sentenza 28 ottobre 2021, Succi ed altri c Italia, nn. 55064/11, 37781/13 e 26049/14); b) quanto, poi, al presunto valore decisivo (in senso favorevole alle tesi della FERKAL) delle visure camerali dalla stessa prodotte, erroneamente sminuito - si opina - dalla C.T.R., a cagione di una asserita

manca di loro "contestualizzazione" e "relazione" con gli altri documenti prodotti (cfr. ricorso p. 18, secondo rigo), ribadito anche in relazione a tale profilo il difetto di specificità, ex art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, della censura in esame (non avendo parte ricorrente chiarito se, come ed in quali termini dette visure, coordinate con l'ulteriore documentazione in atti, avrebbero dimostrato la correttezza dell'operato della FERKAL nè, tampoco, se, come e quando tali deduzioni furono allegate nei precedenti gradi di lite), osserva in ogni caso il Collegio come la valutazione di siffatte visure è stata svolta dai giudici in perfetta linea di continuità con l'orientamento di questa Corte, che, ai fini dell'assolvimento dell'onere della prova gravante sul contribuente, non considera il mero dato formale (quale quello risultante, per l'appunto, dalle visure camerali) ritenendo, piuttosto necessaria la dimostrazione dell'esistenza effettiva e sostanziale del presunto cessionario (arg. da Cass., Sez. 6-6, 26.5.2015, n. 10793).

2. Con il secondo motivo, parte ricorrente lamenta (in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) la "violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 , art. 19 e dell' art. 2697 c.c., in merito alle operazioni oggettivamente inesistenti" (cfr. ricorso, p. 22), per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto assolta, da parte dell'Ufficio, la prova sullo stesso gravante circa l'oggettiva inesistenza delle operazioni sottese alle ulteriori riprese per cui è causa, a dispetto della documentazione prodotta da essa contribuente, idonea a dimostrare i pagamenti e le consegne.

3. Con il terzo motivo, la difesa della FERKAL si duole (in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) della violazione e falsa applicazione dell'art. 6 "Convenzione sul contratto di trasporto internazionale stradale di merce (CMR)" e del D.P.R. 14 agosto 1996, n. 472 , art. 1 , comma 3" (cfr. ricorso, p. 26), per avere la C.T.R. erroneamente escluso la effettiva esecuzione delle prestazioni contestate dall'Ufficio come oggettivamente inesistenti, per non risultare "quasi mai...indicati i mezzi di trasporto, i riferimenti del vettore effettivo", laddove tali indicazioni non sono richieste da alcuna normativa nazionale o internazionale.

4. Con il quarto motivo, infine, parte ricorrente lamenta (in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5) l'"omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti" (cfr. ricorso, p. 28), per non avere la C.T.R. considerato che, alla luce delle visure camerali in atti, al momento dell'accesso degli accertatori presso la sede legale della AVERNO TRASPORTI, la stessa non risultava più in (Omissis) (come invece riportato dai D.D.T. esaminati dall'Ufficio), ma alla (Omissis): con la conseguenza ulteriore che ne discende per cui altrettanto erroneamente i giudici di appello avrebbero tratto dal sopralluogo, con esito negativo, eseguito presso la (Omissis), la conferma della inesistenza, "a monte", della predetta società e, "a valle", dei trasporti dalla stessa apparentemente eseguiti.

5. I motivi - suscettibili di trattazione congiunta, per identità delle questioni agli stessi sottese - sono in parte inammissibili, in parte infondati.

5.1. E' consolidato il principio per cui, in tema di I.V.A., una volta che l'Amministrazione finanziaria dimostri, anche mediante presunzioni semplici, l'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente, ai fini della detrazione dell'I.V.A. e/o - come nella specie - della deduzione dei relativi costi, provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, non potendo tale onere ritenersi assolto con l'esibizione della fattura, ovvero in ragione della regolarità

formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, in quanto essi vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass., Sez. 5, 18.10.2021, n. 28628 , Rv. 662471-01).

5.2. Orbene, la C.T.R. ha confermato la legittimità dell'operato dell'Ufficio sulla base della valutazione di una serie di elementi che, globalmente considerati ed analiticamente descritti al cpv. della penultima p. della motivazione della sentenza impugnata, hanno indotto i giudici di appello a ritenere dimostrata l'inesistenza oggettiva delle operazioni sottese alle riprese per cui è causa: sennonchè, non sfugge al Collegio che la censura in esame tende, all'evidenza, ad un'inammissibile (Cass., Sez. 3, 1.6.2021, n. 15276 , Rv. 661628-01) (ri)valutazione del materiale istruttorio, puntando ad una diversa lettura dello stesso, suffragata da elementi formali (mezzi di pagamento - nella specie, la compensazione - regolarità formale delle scritture contabili e dei D.D.T. - cfr., quanto a questi ultimi, il terzo motivo di ricorso) ritenuti, peraltro e in ogni caso, comunque inidonei dalla consolidata giurisprudenza di questa Corte a dimostrare l'effettività delle operazioni contestate (cfr. supra). A ciò aggiungasi che, avuto riguardo alla questione concernente la sede effettiva della AVERNO TRASPORTI (quarto motivo), asseritamente risultante dalla visura camerale allegata agli atti fin dal primo grado di lite, premesso che si tratta di uno solo degli elementi sulla cui base la C.T.R. ha motivato circa l'inesistenza oggettiva delle operazioni contestate (e, dunque, l'eventuale fondatezza della doglianza non sarebbe comunque in grado di scalfire l'intero impianto motivazionale della sentenza impugnata), osserva in ogni caso il Collegio come il motivo si manifesta carente di specificità, ex art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, (a) sia per non chiarire il ricorso se il mutamento di sede risultante dalla visura in questione sia stato antecedente o successivo alle operazioni sottese alla ripresa per cui è causa, (b) sia per avere la difesa della FERKAL solo genericamente dedotto di avere "più volte sottolineato" (cfr. ricorso, p. 29) ai giudici di secondo grado il mutamento di sede in questione, senza tuttavia correlativamente specificare gli argomenti, le deduzioni o le istanze che, in relazione a tale documento, siano stati formulati nel giudizio di merito (arg. da Cass., Sez. 5, 21.5.2019, n. 13625 , Rv. 653996-01).

6. Il ricorso va dunque rigettato, con la condanna della FERKAL Srl IN LIQUIDAZIONE, in persona del legale rappresentante p.t., al pagamento, in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., delle spese del presente giudizio di legittimità, che si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso. Per l'effetto, condanna la FERKAL Srl IN LIQUIDAZIONE, in persona del legale rappresentante p.t., al pagamento, in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., delle spese del presente giudizio di legittimità, che si liquidano in Euro 14.500,00 (quattordicimilacinquecento/00) per compenso professionale, oltre spese prenotate a debito.

Dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte di FERKAL Srl IN LIQUIDAZIONE, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza