Sentenza del 24/07/2024 n. 20590 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Camel Srl proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento, con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva recuperato a tassazione, per l'anno 2006, l'IVA indebitamente detratta in relazione ad operazioni soggettivamente inesistenti, riguardanti acquisti di scarti ferrosi, soggetti al reverse charge, applicando la relativa sanzione e gli interessi.

La Commissione tributaria provinciale di Chieti accoglieva il ricorso ritenendo non utilizzabile il pvc e i relativi allegati, che l'Agenzia delle Entrate non aveva prodotto in sede di costituzione in giudizio, ma in udienza e, dunque, tardivamente, e non più acquisibili d'ufficio, a seguito dell'abrogazione del comma 3 dell' art. 7 del D.Lgs. n. 546 del 1992 .

La Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo - sezione staccata di Pescara accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, evidenziando che:

- la parte non abrogata dell' art. 7 del D.Lgs. n. 546 del 1992 riconosce alla Commissione tributaria un residuo potere di acquisizione probatoria (che si estrinseca nella possibilità di disporre accessi e ispezioni, richiedere dati, informazioni, chiarimenti e relazioni tecniche agli organi dello Stato), attivabile nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, in funzione integrativa dell'onere probatorio, quando l'elemento conoscitivo mancante sia indispensabile per la decisione;

- poiché la parte contribuente era a conoscenza del contenuto del pvc e dei relativi allegati, in quanto le erano stati consegnati all'esito della verifica fiscale, il ritardato deposito nel giudizio di tali documenti non poteva ledere il suo diritto di difesa;

- il raddoppio dei termini per l'accertamento, previsto dagli artt. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973 , si applica anche se non viene presentata denuncia, dovendosi avere riguardo solo all'esistenza di una violazione che comporta l'obbligo di presentazione della denuncia, che nella specie ricorreva, posto che l'emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti configura il reato previsto dalla legge n. 74 del 2000;

- nel merito, la ripresa fiscale si fondava sul disconoscimento del diritto della società contribuente alla detrazione dell'IVA corrisposta sugli acquisti, essendo stato accertato che la società emittente (tale K1 Systems) era una cartiera, in quanto priva di una struttura amministrativa e di sede operativa, priva di attrezzature e di personale per la lavorazione dell'alluminio e dei semilavorati, non aveva presentato mai la dichiarazione dei redditi e la dichiarazione IVA, né aveva mai versato l'IVA all'Erario, non era stata reperita documentazione

contabile, artatamente sottratta alla verifica, e da quella recuperata non si evinceva alcuna annotazione né di fatture emesse nei confronti della Camel e dei relativi pagamenti né dell'acquisto di merci;

- da ciò si desumeva che le fatture emesse dalla K1 Systems erano relative ad operazione soggettivamente inesistenti, in quanto il rapporto di fornitura era, in realtà, intercorso tra la Camel e tale Ralox, mentre la K1 Systems aveva operato come soggetto interposto (con l'intento di omettere il versamento dell'IVA ricevuta dalla cessionaria Camel e di consentire a quest'ultima di esercitare il suo diritto alla detrazione dell'IVA versata);

- tale conclusione non poteva essere smentita dal fatto che la K1 Systems era proprietaria di un automezzo Iveco, essendo stato lo stesso acquistato solo nel febbraio 2009 e l'autista che avrebbe effettuato le consegne era stato iscritto nel libro matricola solo dal 2 al 6 luglio 2007;

- la società contribuente, inoltre, aveva portato a credito l'IVA senza applicare, quale cessionaria degli scarti ferrosi di lavorazione, il regime del reverse charge (o inversione contabile).

La Camel propone ricorso per cassazione con nove motivi, illustrati con memoria.

L'Agenzia delle entrate resisteva con controricorso.

Il ricorso è stato rinviato a nuovo ruolo, in attesa della decisione delle Sezioni Unite di questa Corte in ordine all'applicabilità, alle operazioni inesistenti soggette al regime d'inversione contabile, della normativa sopravvenuta introdotta dal D.Lgs. n. 158 del 2015 .

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo del ricorso, la contribuente denuncia, ai sensi dell' art. 360 n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell' art. 7 D.Lgs. n. 546 del 1992 , per avere la CTR erroneamente ritenuto che, anche a seguito dell'abrogazione del comma 3 del citato art. 7, il giudice tributario possa esercitare un potere istruttorio, quando ciò sia indispensabile per la decisione.

2. Con il secondo motivo, denuncia, sempre ai sensi dell' art. 360 n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 58 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e 111 Cost. 2 , comma 2 del D.Lgs. n. 462 del 1997 , sostenendo che i documenti espunti in primo grado (pvc e allegati) non potevano essere nuovamente depositati dall'Ufficio in appello e utilizzati dalla CTR per la decisione, peraltro senza alcun provvedimento di ammissione, in violazione del diritto al contraddittorio.

3. Con il terzo motivo deduce, ai sensi dell' art. 360 n. 5 cod. proc. civ., l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, evidenziando che il giudice del gravame non aveva esaminato la "sussistenza o meno delle asserite operazioni soggettivamente inesistenti", recependo integralmente i rilievi dell'Ufficio, senza verificarne la veridicità e senza esaminare gli elementi di prova indicati dalla ricorrente, "a dimostrazione della correttezza delle separate operazioni commerciali e tecniche intrattenute dalla Camel, prima con le aziende fornitrici, poi con quelle produttrici".

4. Con il quarto motivo, deduce ai sensi dell' art. 360 n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 35 Cost. e 14, comma 4-bis della L. n. 537 del 1993 , come modificato dal D.L. n. 16 del 2012 , e 109 TUIR, per avere la CTR escluso la deducibilità dei costi esposti nella fattura relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti, senza verificare se si trattava di costi relativi a beni o servizi direttamente utilizzati per il compimento di un reato.

5. Con il quinto motivo, deduce ai sensi dell' art. 360 n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell' art. 21 D.P.R. n. 633 del 1972 , per avere la CTR ravvisato una violazione della citata disposizione, per la mancanza in fattura di una specifica distinzione tra il costo della materia prima e il costo della lavorazione del prodotto, non essendovi alcuna norma che impone di differenziare, nella fatturazione di un prodotto finito, i costi delle lavorazioni assunte dal venditore, inclusi nel prezzo concordato con il cliente.

6. Con il sesto motivo, deduce ai sensi dell' art. 360 n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell' art. 115 , comma 2 cod. proc. civ., per avere la CTR posto a base della propria decisione fatti che non possono essere considerati "notori", richiamando, in materia di costi di produzione, concetti del tutto inediti nella prassi commerciale e violando con ciò il principio dispositivo e il diritto al contraddittorio.

7. Con il settimo motivo, sostiene, ai sensi dell' art. 360 n. 5 cod. proc. civ., che la CTR ha omesso di verificare la sussistenza dei "presupposti fattuali e giuridici di una eventuale responsabilità della ditta ricorrente nelle c.d. operazioni soggettivamente inesistenti", avendo richiamato solo elementi che riguardavano la responsabilità della K1 Systems, che la Camel non avrebbe mai potuto conoscere, omettendo di esaminare le prove documentali fornite dalla ricorrente, sulla base delle quali andava esclusa la sua responsabilità, e spingendosi a supporre la sussistenza di una presunta triangolazione tra la Camel, la Ralox e la K1 Systems, che neppure l'Ufficio aveva accertato.

8. Con l'ottavo motivo, deduce ai sensi dell' art. 360 n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 7 L. n. 212 del 2000 , 56, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972 , introdotto dal D.Lgs. n. 32 del 2001 e 42 del D.P.R. n. 600 del 1973 , non avendo la CTR rilevato che all'avviso di accertamento non era allegata la denuncia a cui detto avviso faceva riferimento.

9. Con il nono motivo, deduce ai sensi dell' art. 360 n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 19 , 21 e 54 , comma 4, del D.P.R. n. 633 del 1972 , per avere la CTR ritenuto che il diritto alla detrazione dell'IVA doveva essere escluso solo perché vi era stata violazione della procedura di reverse charge, mentre la mancata osservanza dei requisiti formali del diritto alla detrazione dell'IVA, in mancanza di danni erariali, non poteva mai determinare la perdita di tale diritto compromettendo la neutralizzazione bilaterale dell'IVA.

10. Con successiva memoria, depositata in data 19.04.2023, i difensori della ricorrente hanno rappresentato di avere aderito alla definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione, disciplinata dall' art. 1 , commi da 231 a 252 della L. n. 197 del 2022 (cd. Rottamazione quater), allegando la relativa documentazione, e hanno dichiarato di rinunciare al presente giudizio, chiedendo di dichiarare l'estinzione del giudizio ai sensi dell' art. 391 cod. proc. civ. con la compensazione delle spese di lite.

11. Ciò premesso, dalla documentazione allegata all'istanza risulta che l'Agenzia delle entrate - Riscossione ha distinto e quantificato gli importi dovuti dal contribuente ai fini della definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione (v. prospetto rilasciato dall'Agenzia delle entrate - Riscossione) e la contribuente ha già pagato le prime tre rate.

12. I difensori della ricorrente hanno dichiarato di rinunciare al giudizio.

13. In presenza della dichiarazione del debitore di avvalersi della definizione agevolata con conseguente rinuncia al giudizio, il giudizio di cassazione dovrebbe essere dichiarato estinto, ex art. 391 cod. proc. civ., per rinuncia del debitore, essendo egli ricorrente; mancando, tuttavia, la prova della comunicazione alla controparte dell'atto di rinuncia, la stessa rileva comunque agli effetti dell'inammissibilità del ricorso, per sopravvenuta carenza di interesse al giudizio (Cass. n. 31548/2022).

14. Considerato l'esito del giudizio, le spese del giudizio di legittimità vanno compensate.

15. Non sussistono, inoltre, i presupposti per la condanna del contribuente al pagamento del "doppio" del contributo unificato, di cui all'a rt. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115/2002 , in quanto il presupposto della rinuncia è sopravvenuto alla proposizione del ricorso (Cass. n. 14782/2018).

P.Q.M. La Corte dichiara il ricorso inammissibile per sopravvenuta carenza di interesse e compensa le spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza