Sentenza del 19/11/2024 n. 29806 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle entrate, a seguito di un'operazione svolta dalla Guardia di Finanza per la repressione di frodi fiscali nel settore del commercio di carni, notificava alla NUOVA MEDITERRANEA CARNI Srl plurimi avvisi di accertamento con i quali, per gli anni di imposta 2005, 2006 e 2007, recuperava a tassazione, ai fini Ires, Irap ed Iva, costi indebitamente portati in detrazione. L'Ufficio contestava alla società che i detti costi derivassero, in realtà, da operazioni soggettivamente inesistenti, in quanto relativi ad acquisti presso società ritenute mere cartiere, nell'ambito di una c.d. frode carosello. L'Ufficio, inoltre, poiché la contribuente aveva optato per l'imputazione per trasparenza, emetteva analoghi atti impositivi nei confronti dei due soci, A.A. e B.B.

2. Avverso detti avvisi di accertamento proponevano ricorso sia la società che i due soci.

La C.t.p. accoglieva il ricorso, rilevando che non vi era prova che la società fosse parte attiva della frode fiscale. La C.t.r. confermava la sentenza compensando le spese. Rilevava, in particolare, che per escludere la deducibilità dei costi occorreva anche l'elemento soggettivo; che gli acquisti di cui alle fatture portate in deduzione erano reali; che non vi erano elementi dai quali emergesse la consapevolezza della manovra fraudolenta. Aggiungeva che sulla inconsapevolezza della frode fiscale si era formato il giudicato interno.

3. Avverso detta sentenza ricorre l'Agenzia delle entrate nei confronti sia della società che dei soci i quali tutti resistono con controricorso e propongono ricorso incidentale.

4. Il difensore dei controricorrenti, Avv. Giuseppina Pistone -costituitasi in sostituzione dell'Avv. Vincenzo Taranto, deceduto, ed al quale era stato notificato l'avviso di udienza - nella memoria di costituzione depositata il 12 settembre 2024, ha espressamente indicato la data dell'odierna udienza pubblica del 2 ottobre 2024, della quale, pertanto, è venuta evidentemente a conoscenza.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo del ricorso principale l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 19 , 21 comma 7, 26 e 54 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ; degli artt. 2697 , 2727 e 2729 cod. civ., dell' art. 39 , comma 1, lett. d) D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 .

Assume che la C.t.r. ha violato le regole di ripartizione dell'onere probatorio e la rilevanza delle presunzioni quanto alla conoscibilità della frode in capo alla società cessionaria dei beni in

quanto: 1) non ha considerato l'importanza degli elementi, più che presuntivi, in ordine alla conoscibilità della frode da parte del cessionario;

2) non ha considerato che il cessionario era tenuto a provare non solo l'esistenza oggettiva, ma anche quella soggettiva delle operazioni poste in essere; 3) non ha considerato che la società non aveva reso alcuna prova.

2. Con il secondo motivo denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ., l'omessa valutazione di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti , costituito dalla dichiarazione dalla quale risultava che le società cartiere avevano restituito alla cessionaria, in contanti, circa la metà dell'Iva non versata.

3. Con il terzo motivo denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ. la violazione dell' art. 56 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , dell' art. 2909 cod. civ. e dell' art. 329 cod. proc. civ.

Censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto che sull'elemento soggettivo in capo al cessionario si fosse formato il giudicato in quanto non contestato in appello.

Osserva che, in realtà, aveva dedotto che la società era parte attiva nella frode fiscale, così contestando la circostanza; che, in ogni caso, sulla situazione soggettiva del cessionario non poteva ravviarsi la formazione di alcun giudicato, trattandosi di elemento non suscettibile di costituire autonomo capo della decisione ed oggetto della prova liberatoria gravante sulla controparte, nonché di elemento integrante il presupposto dell'indeducibilità dei costi, posta a fondamento dell'accertamento, e sul quale verteva l'intero appello.

4. Con il quarto motivo, in via subordinata, denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ. la violazione dell' art. 112 cod. proc. civ.

Censura la sentenza impugnata per aver omesso di considerare il capo dell'appello con cui aveva censurato la sentenza di primo grado per non aver valutato la cooperazione alla frode del cessionario.

5. Con l'unico motivo di ricorso incidentale i contribuenti denunciano, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ. la violazione dell' art. 91 cod. proc. civ. nella parte in cui la C.t.r. ha ritenuto di compensare le spese di lite, nonostante l'integrale soccombenza.

6. Il primo motivo è inammissibile in quanto non coglie la ratio decidendi della sentenza impugnata.

6.1. La C.t.r, ha, in primo luogo, ricostruito in diritto le regole di ripartizione dell'onere della prova in caso di operazioni oggettivamente inesistenti, soggettivamente inesistenti, e tra queste ultime di c.d. frodi carosello, (pag. 6 della sentenza impugnata);

di seguito, ha illustrato (pag. 7 della sentenza) quanto affermato nella sentenza di primo grado a proposito dell'elemento soggettivo - che la C.t.p. aveva ritenuto di escludere - riportandone gli stralci ritenuti rilevanti. Infine, ha affermato che tale capo della sentenza non era stato oggetto

di censura. Ha rilevato in proposito che l'Ufficio si era limitato a criticare la decisione di primo grado per avere la C.t.p. "disconosciuto "senza alcuna valida ragione la validità dell'impianto accusatorio a carico dei fornitori della società NUOVA MEDITERRANEA CARNI Srl nei confronti dei quali è stata ipotizzata l'inesistenza soggettiva, che non può che riflettersi sulle operazioni poste in essere e, a cascata, sui cessionari che le hanno ricevute". Per l'effetto, ha ritenuto che sull'inconsapevolezza dei cessionari sulla frode fiscale si fosse formato il giudicato interno.

6.2. Diversamente da quanto sostenuto dall'Agenzia delle entrate nel primo motivo di ricorso, la C.t.r. non ha affatto valutato le prove acquisite in ordine all'elemento soggettivo, essendosi limitata a riportare testualmente quanto affermato sul punto dalla C.t.p. per concludere che sulla questione era sceso il giudicato.

7. Il secondo motivo è inammissibile.

7.1. Deve premettersi che al ricorso non si applica il disposto di cui all' art. 348-ter , quinto comma, cod. proc. civ. che esclude la proponibilità del ricorso per il motivo di cui all' art. 360 , prima comma n. 5, cod. proc. civ. in caso di c.d. doppia conforme. La disposizione, infatti, è applicabile, ai sensi dell' art. 54 , comma 2, D.L. n. 83 del 2012 , convertito con modificazioni dalla legge n. 134 del 2012 , ai giudizi d'appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione dal giorno 11 settembre 2012; nell'intestazione della sentenza impugnata, invece, si fa riferimento all'appello "spedito" il 3 febbraio 2012.

7.2. Anche detto motivo, tuttavia, non coglie la ratio decidendi della sentenza impugnata la quale non contiene alcuna valutazione sulle prove acquisite in punto di elemento soggettivo, limitandosi ad affermare che sull'insussistenza di quest'ultimo fosse sceso il giudicato.

8. Il terzo motivo è fondato, restando assorbito il quarto e, di conseguenza, anche l'impugnazione incidentale vertente solo sulle spese.

8.1. Preliminarmente va disatteso l'assunto dei controricorrenti secondo i quali la valutazione della sussistenza del giudicato interno implica una quaestio facti preclusa in sede di legittimità.

Il giudicato costituisce la regola del caso concreto, con la conseguenza che l'interpretazione dello stesso pone una questione di diritto che il giudice di legittimità è tenuto ad accertare direttamente. L'interpretazione del giudicato deve essere, coerentemente, operata alla stregua dell'interpretazione delle norme e non di quella degli atti e dei negozi giuridici; da ciò discende, su un piano di logica e giuridica consequenzialità, che la stessa è sindacabile in sede di legittimità, non per il mero profilo del vizio di motivazione, ma nella più ampia ottica della violazione di legge (Cass., Sez. U., 28/11/2007 n. 24664 Cass. 16/07/2014, n. 16227).

8.2. Sul merito del motivo, va rilevato che gli stessi controricorrenti riferiscono nel controricorso che, con gli avvisi di accertamento impugnati, l'Ufficio aveva contestato alla società di essersi resa partecipe di una frode carosello e di aver portato in deduzione costi afferenti ad operazioni soggettivamente inesistenti poste in essere da mere cartiere. La C.t.p. accoglieva il ricorso dei contribuenti affermando che non vi era prova nel coinvolgimento della frode. Detta sentenza veniva impugnata dall'Ufficio che si doleva della pronuncia nella parte in cui aveva disconosciuto

la validità dell'impianto accusatorio nei confronti dei fornitori e, a cascata, nei confronti dei cessionari. L'Ufficio, pertanto, richiamandosi alla ricostruzione di cui all'atto impositivo ne ribadiva, evidentemente, la correttezza con rifermento a tutti gli elementi costitutivi della frode. Per di più (cfr. pag. 25 del ricorso per cassazione), ribadiva in appello che la società era stata "parte attiva" nella frode fiscale nel commercio intracomunitario delle carni, mediante l'utilizzo dei c.d. caroselli fiscali. Il riferimento alla partecipazione attiva, implica all'evidenza, la contestazione sulla mancanza dell'elemento soggettivo ravvisata dalla C.t.p.

8.3. Ciò posto, per giurisprudenza consolidata di questa Corte, poiché l'appello è un mezzo di gravame con carattere devolutivo pieno - non limitato al controllo di vizi specifici, ma rivolto ad ottenere il riesame della causa nel merito - il principio della necessaria specificità dei motivi, previsto dall' art. 342 , primo comma, cod. proc. civ., prescinde da qualsiasi particolare rigore di forme, essendo sufficiente che al giudice siano esposte, anche sommariamente, le ragioni di fatto e di diritto su cui si fonda l'impugnazione; occorre, pertanto, che, in relazione al contenuto della sentenza appellata, siano indicati, oltre ai punti e ai capi formulati, anche, seppure in forma succinta, le ragioni per cui è chiesta la riforma della pronuncia di primo grado, con i rilievi posti a base dell'impugnazione, in modo tale che restino esattamente precisati il contenuto e la portata delle censure mosse. (tra le più recenti, Cass. 25/0/2023, n. 2320).

Deve escludersi, pertanto, che si sia formato il giudicato interno sulla mancanza dell'elemento soggettivo e sulla compartecipazione alla frode della società controricorrente. L'Ufficio, infatti, ha contestato la sentenza di primo grado - laddove ha negato il coinvolgimento della società nella frode carosello - e sostenendo la correttezza dell'atto impositivo ha, in sostanza, ribadito la sussistenza di tutti gli elementi costitutivi della condotta fraudolenta, ivi incluso l'elemento soggettivo, che, pertanto, era anch'esso oggetto del giudizio demandato alla C.t.r.

9. In conclusione, va accolto il terzo motivo di ricorso, inammissibili il primo ed il secondo, assorbito il quarto ed assorbito l'unico motivo di ricorso incidentale;

la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, sezione staccata di Catania, in diversa composizione, che dovrà procedere a nuovo esame ed alla quale demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte accoglie il terzo motivo del ricorso principale, inammissibili il primo ed il secondo, assorbito il quarto ed assorbito il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado di Sicilia, sezione staccata di Catania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza