

Civile Ord. Sez. 5 Num. 10001 Anno 2022

Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI

Relatore: PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA MARIA GIULIA

Data pubblicazione: 29/03/2022

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 15043 del ruolo generale dell'anno 2014,
proposto

Da

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,
domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

-ricorrente -

Contro

Sintex Veneras Italia s.r.l., in persona del legale rappresentante
p.t., rappresentata e difesa, giusta procura speciale a margine del
controricorso, dall'Avv.to Maddalena Merafina e dall'Avv.to Saverio



Belviso, elettivamente domiciliati presso lo studio dell'Avv.to Andrea Recchi, in Roma, Via Paolo Emilio n. 28;

- controricorrente-

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia, n. 105/14/2013, depositata in data 6 dicembre 2013.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 12 gennaio 2022 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera.

Rilevato che

-con sentenza, n.105/14/2013, depositata in data 6 dicembre 2013, non notificata la Commissione tributaria regionale della Puglia accoglieva l'appello proposto da Sintex Veneras Italia s.r.l., in persona del legale rappresentante p.t., nei confronti dell'Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, avverso la sentenza n. 117/06/2012, della Commissione tributaria provinciale di Bari che aveva rigettato il ricorso proposto dalla suddetta società avverso l'avviso di accertamento n. TVF030605096/2010 con il quale, previo p.v.c. della Guardia di Finanza - Compagnia di Bitonto, l'Ufficio aveva contestato nei confronti di quest'ultima, l'indebita deduzione di costi, ai fini Ires e Irap e detrazione Iva, per l'anno 2005, in relazione a fatture per operazioni ritenute inesistenti emesse dalla ditta Coratex di Salvatore Coratella, presuntivamente utilizzate per ottenere indebitamente i finanziamenti previsti dalla legge n. 488/1992;

- nella sentenza impugnata - corretta da errore materiale con successiva ordinanza n. 459/14/2014 del 9.4.2014 - la CTR, in punto di diritto, per quanto di interesse, ha osservato che: 1) in considerazione della assoluzione in sede penale (perché il fatto non sussiste), del legale rappresentante della Sintex dal reato di truffa aggravata ai danni dello Stato e della Comunità europea per indebiti finanziamenti ex lege n. 488/92, con disconoscimento giudiziale della supposta inesistenza della fatturazione e riconoscimento dell'effettivo avvenuto acquisto dei macchinari utensili da parte della contribuente dalla ditta Cavitex (poi corretta in Coratex), era risultata *"essere venuta meno tutta la tesi sulla quale si era fondato il procedimento tributario e in base alla quale era risultato essere stata assunta la decisione dei primi giudici della CTP"*; 2) la Sintex risultava, quindi,

avere effettivamente acquistato dalla ditta Cavitex (poi corretta in Coratex), con i finanziamenti agevolati, gli stessi macchinari che quest'ultima aveva acquistato dalla International Machinery di San Marino (poi corretta in AZ Trading di San Marino); 3) avendo la ditta Coratex subito il furto della propria contabilità poco dopo avere rivenduto, con un consistente ricarico, alla contribuente i macchinari acquistati dalla AZ Trading, solo in sede penale era stato possibile accertare tale acquisto e la successiva rivendita prima della cessazione della propria attività; 4) premesso che, come affermato dalla Corte di giustizia (nella sentenza del 21.6.12, cause riunite C-80/11 e C-142/11), il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte dal soggetto passivo non sussiste solo se le operazioni effettuate tra le parti integrano un comportamento abusivo, spettando all'Amministrazione la prova, con elementi oggettivi, della consapevolezza della frode da parte del soggetto cessionario, nella specie, non sussisteva alcun elemento di prova della consapevolezza della frode da parte del cessionario, avendo il giudice penale escluso qualsiasi comportamento abusivo tra le parti e accertato la regolarità dell'operazione di acquisto dei macchinari effettuato dalla contribuente;

-avverso la sentenza della CTR, l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi cui ha resistito, con controricorso, la società contribuente;

- il ricorso è stato fissato in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 375, secondo comma, e dell'art. 380-bis.1 cod. proc. civ., introdotti dall'art. 1-bis del d.l. 31 agosto 2016, n. 168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016, n. 197.

Considerato che

-con il primo motivo, l'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 654 c.p.p., 116 c.p.c., 19 e 21, comma 7 del d.P.R. n. 633 del 1972 e 2697 c.c. per avere la CTR accolto l'appello della società contribuente: 1) ritenendo illegittima la pretesa tributaria attesa la dimostrata ✓effettività delle transazioni commerciali tra la Sintex e la ditta Coratex in forza della pronuncia di assoluzione (perché il fatto non sussiste) del legale rappresentante della contribuente dal reato di truffa aggravata ai danni dello Stato e della Comunità europea per indebiti finanziamenti ex lege n. 488/92, ancorché per giurisprudenza di legittimità il giudicato penale non possa riflettersi automaticamente nel

processo tributario e l'assoluzione dell'imputato in sede penale non comporti effetti automatici favorevoli al contribuente dinanzi al giudice tributario; 2) ritenendo detraibile l'Iva sugli acquisti in forza della pronuncia di assoluzione, in sede penale, del legale rappresentante della società contribuente dal reato di utilizzo di false fatture al fine di ottenere indebiti finanziamenti, ancorché, a fronte di elementi presuntivi gravi, precisi e concordanti della frode forniti dall'Ufficio sulla base delle indagini esperite dalla GdF, ricadesse a carico della contribuente l'onere della prova contraria circa la effettività delle operazioni fatturate, non essendo sufficiente invocare il giudicato penale favorevole (per assenza dell'elemento soggettivo);

- il primo motivo è fondato;

--va premesso che "ai fini della identificazione del soggetto onerato della prova, nella ipotesi di contestazione formulata dall'Ufficio in ordine alla inesistenza, o parziale inesistenza, delle operazioni commerciali fatturate, la giurisprudenza di legittimità ha reiteratamente affermato in tema di iva (ma i principi valgono per tutte le imposte accertabili mediante la contestazione della veridicità delle fatturazioni) che qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibile, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili (Cass., sent. 19352 del 2018; n. 29002 del 2017; n. 428 del 2015; n. 17977 del 2013); in particolare, questa Corte, nelle ipotesi di operazioni oggettivamente inesistenti, ha affermato che «ove la fattura costituisce in tutto o in parte mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da alcuno, l'amministrazione ha l'onere di fornire elementi probatori, anche in forma indiziaria e presuntiva (Cass. nn. 21953/07, 9784/10, 9108/12, 15741/12, 23560/12; 27718/13, 20059/2014, 26486/14, 9363/15; nello stesso senso C. Giust. 6 luglio 2006, C-439/04; 21 febbraio 2006, C-255/02; 21 giugno 2012, C-80/11; 6 dicembre 2012, C-285/11; 31 novembre 2013, C-642/11), del fatto che l'operazione fatturata non è

stata effettuata, dopo di che spetta al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate; tale prova, tuttavia, non può consistere nella esibizione della fattura o nella dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento, poiché questi sono facilmente falsificabili e vengono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass. nn. 26790 del 2020; 11624 del 2020; 28572 del 2017; 5406 del 2016, 28683 del 2015, 428 del 2015, 12802 del 2011, 15228 del 2001); e comunque, una volta accertata l'assenza dell'operazione, è escluso che possa configurarsi la buona fede del cessionario o committente [rilevante invece nella diversa ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti], il quale ovviamente sa bene se ed in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il prezzo o corrispettivo» (Cass. n. 18118 del 2016, in motivazione; Cass. n. 16473 del 2018); quanto alla prova di cui è onerata l'Amministrazione, e che già dal principio appena riportato si desume possa avere anche solo natura indiziaria, la Corte ha affermato che ai fini dell'accertamento tributario relativo sia all'imposizione diretta che all'IVA, la legge - rispettivamente art. 39, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973 (richiamato dal successivo art. 40 per quanto riguarda la rettifica delle dichiarazioni di soggetti diversi dalle persone fisiche) ed art. 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 - dispone che l'inesistenza di passività dichiarate, nel primo caso, o le false indicazioni, nel secondo, possono essere desunte anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, senza necessità che l'Ufficio fornisca prove "certe". Pertanto, il giudice tributario di merito, investito della controversia sulla legittimità e fondatezza dell'atto impositivo, è tenuto a valutare, singolarmente e complessivamente, gli elementi presuntivi forniti dall'Amministrazione, dando atto in motivazione dei risultati del proprio giudizio (impugnabile in cassazione non per il merito, ma esclusivamente per inadeguatezza o incongruità logica dei motivi che lo sorreggono) e solo in un secondo momento, ove ritenga tali elementi dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, deve dare ingresso alla valutazione della prova contraria offerta dal contribuente, che ne è onerato ai sensi degli artt. 2727 e ss. e 2697, comma 2, c.c. (Cass., ord. n. 14237 del 2017; Cass n. 11624 del 2020); nella specie, a fronte di plurimi elementi presuntivi adottati dall'Ufficio, sulla base delle indagini espletate dalla G.d.F., circa la assunta inesistenza oggettiva delle operazioni fatturate

di acquisto di macchinari (quali- come si evince dal ricorso e dalla sentenza impugnata- le dichiarazioni rese nel corso delle indagini dal Coratella in ordine all'accordo con i sigg.ri Monte, soci della Sintex, di diventare intestatario fittizio di una partita Iva, dietro pagamento di uno stipendio per tale incarico, senza mai emettere alcuna fattura nei confronti della contribuente ed incassare i relativi titoli di pagamento; la dichiarazione resa dal trasportatore di non avere mai effettuato il trasporto presso la contribuente dei macchinari in oggetto; l'emersa sproporzione tra il prezzo di acquisto dei macchinari (euro 15.000,00 cadauno) da parte della ditta Coratex dal fornitore con sede in San Marino e quello di rivendita (euro 140.000,00 cadauno) dalla Coratex alla contribuente al fine di fare passare per nuovi macchinari usati), la CTR ha ritenuto illegittima la pretesa tributaria attesa la dimostrata effettività delle transazioni commerciali tra la Sintex e la ditta Coratex esclusivamente in forza della pronuncia di assoluzione ("perché il fatto non sussiste") del legale rappresentante della società contribuente dal reato di truffa aggravata ai danni dello Stato e della Comunità europea per indebiti finanziamenti ex lege n. 488/92 (*In contrapposizione alla tesi condivisa dai primi giudici risulta essere stata la presa d'atto, in sede penale [...] del disconoscimento giudiziale di inesistenza della fatturazione e il riconoscimento dell'effettivo avvenuto acquisto di macchinari utensili della Cavitetex [corretto in Coratex] da parte della Sintex Veneras srl. In sede penale, con l'assoluzione del rappresentante legale della Sintex, perché il fatto non sussiste è risultata essere venuta meno tutta la tesi sulla quale si è fondato il procedimento tributario e in base alla quale è risultato essere stata assunta la decisione dei primi giudici della CTP*", pagg. 5-6 della sentenza impugnata), senza porre a confronto il contenuto della detta decisione con gli altri elementi indiziari acquisiti al giudizio, con evidente vizio del ragionamento logico in tema di formazione della prova presuntiva; ciò in contrasto con il consolidato principio di questa Corte secondo cui stante l'autonomia del giudizio tributario rispetto a quello penale, 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, ancorché 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 dall'art. 7, comma 4, del d.lgs. n. 546 del 1992, e trovano ingresso, invece, anche

presunzioni semplici, di per sé 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., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 28174 del 24/11/2017; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 16262 del 28/06/2017; Cass., sez. 5, n. 16858 del 2021; v. anche Cass. Sez. 5, Sentenza n. 19786 del 27/09/2011);

- con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 19 e 21, comma 7, del d.P.R. n. 633 del 1972, per avere la CTR ritenuto, nell'annullare la pretesa impositiva, detraibile l'Iva sugli acquisti da parte della società contribuente in forza della sentenza penale di assoluzione (per assenza dell'elemento soggettivo) ancorché a fronte della dimostrazione, anche a mezzo presunzioni, da parte dell'Amministrazione finanziaria, alla luce di elementi oggettivi, dell'inserimento dell'operazione in una frode che il cessionario/committente conosceva o avrebbe dovuto conoscere, ricadesse sulla contribuente l'onere di provare l'esistenza effettiva, anche sul piano soggettivo, degli acquisti operati e documentati dalle fatture in contestazione;

- l'accoglimento del primo motivo rende inutile la trattazione del secondo motivo, con assorbimento dello stesso;

- in conclusione, va accolto il primo motivo, assorbito il secondo, con cassazione della sentenza impugnata e rinvio alla Commissione tributaria regionale della Puglia, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità;

Per questi motivi

la Corte:

accoglie il primo motivo, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Puglia,

7
M

in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità;

Così deciso in Roma il 12 gennaio 2022

