

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 10 luglio 2023, n. 19448

Rilevato che

Dalla sentenza impugnata si evince che alla società ed ai soci furono notificati gli avvisi di accertamento, con i quali l’Agenzia delle entrate contestò per gli anni d’imposta 2007 e 2008 maggiori imponibili a titolo di ires, iva e irap (e nei riguardi dei due soci in ragione della quota di partecipazione alla compagine sociale). Furono in particolare contestati costi ritenuti non deducibili, perché ricondotti ad operazioni inesistenti, oltre che l’illegittima detrazione dell’Iva utilizzata da un acquirente.

Contestando gli esiti degli accertamenti, la società e i soci adirono la Commissione tributaria provinciale di Bari, che ne accolse le ragioni con sentenza n. 1808/04/2014. L’Ufficio impugnò la sentenza dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Puglia, che rigettò l’appello con sentenza n. 1990/01/2015. Nel confermare la sentenza di primo grado il giudice regionale, dopo aver rilevato che con l’appello non era stata sollevata alcuna critica specifica nei confronti della sentenza di primo grado, limitandosi a riproporre le ragioni degli avvisi d’accertamento, ha in ogni caso ribadito l’insufficienza dell’impianto probatorio allegato dall’Agenzia delle entrate, esclusivamente fondato sul decreto di rinvio a giudizio disposto dal giudice penale, senza altro supporto probatorio relativo alla fatturazione di operazioni inesistenti, ed in particolare senza allegazione del processo verbale di constatazione e di qualunque altro documento a supporto del preteso accertamento del compimento di operazioni frodatorie. Ha peraltro avvertito l’assenza di giudicato sulle responsabilità dell’amministratrice della società, per essere il giudizio penale ancora pendente.

L’Agenzia delle entrate ha censurato con un unico motivo la sentenza, chiedendone la cassazione, cui hanno resistito i contribuenti con controricorso.

Nell’adunanza camerale del 21 dicembre 2022 la causa è stata discussa e decisa.

Considerato che

Con l’unico motivo l’Amministrazione finanziaria ha denunciato la violazione e falsa applicazione degli artt. 115, primo comma, cod. proc. civ., 2729 e 2697 del cod. civ., in relazione all’art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., quanto all’erroneo disconoscimento del valore di prova indiziaria del decreto di rinvio a giudizio dell’amministratrice della società.

Nel ricorso l’Agenzia delle entrate sostiene che, al contrario di quanto affermato dal giudice d’appello, il decreto di rinvio a giudizio costituisca prova presuntiva sufficiente a sostenere gli atti impositivi, e nello specifico la fittizietà delle operazioni fatturate.

Il motivo è infondato.

La controversia afferisce ad un accertamento, con cui l’Amministrazione aveva inteso recuperare costi ritenuti fittizi, perché relativi a fatture riconducibili ad operazioni inesistenti. Tale contestazione era stata fondata, in modo pressoché esclusivo, sul decreto di rinvio a giudizio dell’amministratrice della società controricorrente.

Va intanto rammentato che, secondo consolidata giurisprudenza, in tema di prova di operazioni soggettivamente inesistenti, questa Corte ha affermato che, qualora l’Amministrazione finanziaria contesti che la fatturazione attenga a tale tipo di



operazioni, incombe sulla stessa l'onere di dimostrare non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ma anche la consapevolezza nel destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione d'imposta dimostrando, anche in via presuntiva, in base ad elementi oggettivi specifici, che il contribuente fosse a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo usando l'ordinaria diligenza in ragione della qualità professionale ricoperta, della sostanziale inesistenza del contraente; ove l'Amministrazione assolva a detto incumbente istruttorio, grava sul contribuente la prova contraria di avere adoperato, per non essere coinvolto in un'operazione volta ad evadere l'imposta, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto (Cass., 20 aprile 2018, n. 9851; 30 ottobre 2018, n. 27566; 20 luglio 2020, n. 15369).

Quanto invece alle operazioni oggettivamente inesistenti, l'Amministrazione finanziaria che contesti al contribuente l'indebita detrazione, ha l'onere di provare che l'operazione non è mai stata posta in essere, indicandone i relativi elementi, anche in forma indiziaria o presuntiva, ma non anche quello di dimostrare la mala fede del contribuente, atteso che, una volta accertata l'assenza dell'operazione, non è configurabile la buona fede di quest'ultimo, che sa certamente se ed in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per la quale ha versato il corrispettivo. Peraltro, una volta che l'Amministrazione finanziaria dimostri, anche mediante presunzioni semplici, l'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente, ai fini della detrazione dell'IVA e/o 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., 13 marzo 2013, n. 6229; 14 settembre 2016, n. 18118; 18 ottobre 2021, n. 28628).

La giurisprudenza di legittimità, nel trattare di operazioni soggettivamente inesistenti, ha peraltro evidenziato che il giudice tributario, per verificare se il contribuente sia consapevole dell'inserimento dell'operazione in un'evasione di imposta, non può riferirsi alle sole risultanze del processo penale, ancorché riguardanti i medesimi fatti, ma, nell'esercizio dei suoi poteri, è tenuto a valutare tali circostanze sulla base del complessivo materiale probatorio acquisito nel giudizio tributario, non potendo attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile su reati tributari alcuna automatica autorità di cosa giudicata, attesa l'autonomia dei due giudizi, la diversità dei mezzi di prova acquisibili e dei criteri di valutazione (Cass., 4 dicembre 2020, n. 27814).

Posta dunque l'autonomia tra i due giudizi, ed evidenziati gli oneri probatori che in materia gravano innanzitutto sull'Amministrazione finanziaria, sostenere che il mero decreto di rinvio a giudizio, disposto dal giudice in sede penale, possa costituire una presunzione che, da sola, si ponga alla base di un accertamento, soprattutto in tema di operazioni soggettivamente od oggettivamente inesistenti, è affermazione erronea ed in palese contrasto con gli approdi ermeneutici, raggiunti in materia dalla giurisprudenza. D'altronde, ed opportunamente, il giudice regionale, nella sentenza ora al vaglio di questa Corte, ha rilevato che, oltre quel decreto di rinvio, l'Amministrazione finanziaria non si era premurata di allegare altro, neppure il processo verbale di costatazione, l'esito dei contraddittori con gli indagati, oppure altri ulteriori documenti, concludendo che non poteva ritenersi esaustiva «la sola indicazione del procedimento penale in essere».



Nel vagliare gli elementi addotti dall'ufficio, che costituisce anche una valutazione in fatto degli elementi allegati al processo dalle parti, il ragionamento e le conclusioni raggiunte dalla Commissione regionale sono coerenti con i principi di diritto dispensati dalla giurisprudenza di legittimità.

In conclusione il motivo va rigettato, e con esso il ricorso. All'esito del giudizio segue la soccombenza della ricorrente nelle spese di causa, che si liquidano nella misura specificata in dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso, condanna la ricorrente alla rifusione delle spese processuali del giudizio di legittimità in favore della controricorrente, che si liquidano in € 5.600,00 per competenze, € 200,00 per esborsi, oltre spese generali, nella misura forfettaria del 15%, e accessori come per legge.

