Civile Ord. Sez. 5 Num. 12918 Anno 2019
Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE
Relatore: DI MARZIO PAOLO
Data pubblicazione: 15/05/2019

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

883/2014

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello Stato, ed elettivamente domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **ricorrente** -

contro

De Fazio Paolo, rappresentato e difeso, giusta procura speciale stesa a margine del controricorso, dagli Avv.ti Giovanni Matarazzo e Claudio Ruoc-

co, ed elettivamente domiciliato presso lo studio dell'Avv. Enzo Giardiello, alla via G. Galati n. 100 in Roma;

- **controricorrente** -

avverso

la sentenza n. 364, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania, sezione staccata di Salerno, l'8.06.2012, e pubblicata il giorno 19.06.2012;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consiglier Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

in data 5.3.2008 Paolo De Fazio riceveva notifica dell'avviso di accertamento n. TFK10300467/2010, dell'importo di Euro 47.978,00 oltre accessori, relativo al recupero di quanto non versato per Iva, Irpef ed Irap nell'anno 2005, in conseguenza della ritenuta emissione di fatture per operazioni inesistenti, in particolare nei confronti di due società, la Edil Irpinia e la DE.FRA Srl.

Il contribuente contestava l'accertamento, a seguito della negativa conclusione della procedura di accertamento con adesione, proponendo ricorso innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Avellino. La Ctp affermava che "l'Ufficio ha condotto un'indagine minuziosa esperendo tutti i controlli" (sent. CTR, p. 3), tuttavia riteneva riconoscibile quale costo deducibile la fattura emessa dalla Edil Irpinia Snc, per l'importo di Euro 10.400,00 oltre accessori.

La decisione era impugnata da entrambe le parti innanzi alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli, sezione staccata di Salerno. L'Ente impositore rilevava, in particolare, che l'Edil Irpinia era risultata società totalmente priva di strutture, e che il pagamento della stessa mediante assegno bancario intestato al legale rappresentante non provava la reale esistenza del rapporto commerciale. L'odierno controricorrente, a sua volta, poneva l'accento sulla mancata presa di posizione dei giudici di primo grado in materia di ripartizione dell'onere probatorio, apparendo lacunoso l'avviso di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

accertamento, essendo sufficiente osservare, a tal proposito, che l'Amministrazione finanziaria non aveva ritenuto necessario operare alcuna verifica presso la società DE.FRA Costruzioni Srl, eppure aveva ritenuto provato che l'operazione commerciale in relazione alla quale era stata dichiarata la deducibilità dei costi era inesistente.

La Ctr rilevava che "in tema di operazioni inesistenti, la via presuntiva è, di fatto l'unica percorribile", e riportava una sintesi di orientamenti espressi dalla giurisprudenza di legittimità circa la ripartizione dell'onere della prova in materia di contestazioni relative ad operazioni commerciali ritenute inesistenti dall'Amministrazione finanziaria. Concludeva, quindi, che il dato relativo alla mancata presentazione della dichiarazione dei redditi da parte della DE.FRA. Srl non appariva sufficiente a rappresentare un indizio grave, in considerazione dell'"operatività" della società, che sarebbe stata ammessa dalla stessa Agenzia delle Entrate. Pertanto, rilevato pure che la contestazione relativa alla deducibilità dell'importo di Euro 8.080,52 non appariva congrua, perché trattavasi di operazione contabilizzata in anno successivo, accoglieva il ricorso del contribuente ed annullava integralmente l'avviso di accertamento.

Avverso la decisione della Commissione Tributaria Regionale di Napoli, sezione staccata di Salerno, ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi ad un unico, articolato, motivo di impugnazione. Resiste mediante controricorso Paolo De Fazio.

Ragioni della decisione

1.1. – L'Agenzia delle Entrate contesta con il suo motivo di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, nn. 3 e 5, cod. proc. civ, la violazione o falsa applicazione degli artt. 39 del Dpr n. 633 del 1972, nonché 2697 e 2709 del codice civile, e comunque il vizio di motivazione della sentenza impugnata, per avere la Ctr recepito passivamente, senza esaminarlo, l'assunto di controparte secondo cui la stessa agenzia avrebbe riconosciuto "la persistente ed attuale operatività" della DE.FRA Costruzioni Srl.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2.1. – Mediante il suo unico motivo di ricorso, la ricorrente Agenzia delle Entrate deduce che nell'avviso di accertamento era scritto: "da interrogazioni all'Anagrafe Tributaria ... la DE.FRA. Costruzioni Srl ... risulta non aver prodotto dichiarazione (Imposte dirette ed Iva) dal 2004, nonostante abbia iniziato l'attività in data 17.9.2001 e risulti ancora in attività" (ric., p. IV), e la frase è stata interpretata dalla Ctr come un'ammissione, da parte della Agenzia delle Entrate, che la società fosse "operativa", il che, evidentemente, non è esatto.

Occorre allora osservare che, diversamente da quanto affermato dalla Ctr impugnata, l'orientamento di questa Suprema Corte in materia di ripartizione dell'onere della prova nell'ipotesi della contestazione della fatturazione di operazioni inesistenti, appare consolidato. Solo a titolo di esempio, pertanto, pare opportuno ricordare come si sia di recente ribadito che "in tema di IVA, una volta assolta da parte dell'Amministrazione finanziaria la prova, anche mediante elementi indiziari, dell'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente dimostrarne, di contro, l'effettiva esistenza, senza che, tuttavia, sia sufficiente a tal fine l'esibizione della fattura, documentazione di solito utilizzata proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia", Cass. sez. V, n. 26453 del 2018. Poco prima si era affermato, in senso conforme, che "in tema di IVA, una volta assolta da parte dell'Amministrazione finanziaria la prova (ad esempio, mediante la dimostrazione che l'emittente è una "cartiera" o una società "fantasma") dell'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, senza che, tuttavia, tale onere possa ritenersi assolto con l'esibizione della fattura ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, che vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia", Cass. sez. V, n. 17619 del 2018, ma cfr., già in precedenza, Cass. sez. V, n. 428 del 2015, Cass. sez. V, n. 20059 del 2014, etc.

Pertanto, è orientamento consolidato e condivisibile della Suprema Corte che, quando l'Amministrazione finanziaria abbia fornito elementi indiziari

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

sufficienti a fondare la presunzione di inesistenza dell'operazione commerciale pur fatturata, incombe sul contribuente assicurare la rigorosa prova contraria, che non può essere fondata esclusivamente sulle proprie scritture contabili e su strumenti di pagamento inidonei a dimostrare la causale del versamento.

A quanto è dato desumere dalla decisione impugnata, la Ctr ha ritenuto che l'Amministrazione finanziaria non abbia fornito elementi sufficienti a dimostrare, nei limiti indiziari e presuntivi indicati, l'inesistenza delle operazioni. Ad una simile conclusione, però, può giungersi soltanto a seguito della analitica disamina degli elementi addotti dall'Amministrazione finanziaria, non essendo sufficiente limitarsi ad indicare quali altri avrebbe potuto acquisire. In relazione alla società Edil Irpinia l'Agenzia ha sottolineato che le scritture contabili della stessa non risultavano presenti né presso la sede ufficiale dichiarata, né presso il depositario delle scritture. Inoltre, la società non aveva presentato alcuna dichiarazione dei redditi per quattordici anni. In relazione alla DE.FRA Srl, l'Ente impositore ha evidenziato che non aveva omesso la dichiarazione dei redditi in un solo anno, ma non vi aveva provveduto per sei anni, e tanto assicurava fondamento alla presunzione di inoperatività dell'impresa, oltre a doversi segnalare l'equivoco in cui è incorsa la Ctr nell'intendere una società "attiva" come una società "operativa". Inoltre, il pagamento di diverse fatture in suo favore sarebbe avvenuto per contanti e per la considerevole cifra di 56.000,00 Euro, eventi certo non comuni nella pratica commerciale. Vi sono anche altri elementi che sono stati allegati in corso di causa, ma la specifica disamina delle ragioni per le quali i dati sinteticamente ricordati non debbano considerarsi idonei a fornire elementi indiziari sufficienti ad assicurare fondamento alle tesi dell'Ente impositore e pertanto, in conseguenza, a richiedere all'odierno ricorrente la dimostrazione dell'effettiva esistenza delle operazioni commerciali, non è stata effettuata dalla Ctr, e tanto vizia in misura irreparabile la motivazione adottata dal giudice dell'appello, come correttamente rilevato dall'odierna ricorrente.

Il motivo di ricorso deve, pertanto, essere accolto.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

In conseguenza, la sentenza impugnata deve essere cassata, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli che, in diversa composizione, procederà a nuovo giudizio, in considerazione dei principi innanzi illustrati, e provvederà anche a disciplinare le spese di lite del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso proposto dall'**Agenzia delle Entrate**, cassa la decisione impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli che, in diversa composizione, procederà alla rinnovazione del giudizio, nel rispetto dei principi innanzi esposti, e provvederà anche a regolare le spese di lite del presente giudizio di cassazione.

Così deciso in Roma, il 14 febbraio 2019.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale