

Cass. 11.11.2015 n. 23065

Svolgimento del processo

[*Omissis*] s.r.l. impugnò avviso di rettifica della dichiarazione presentata per l'anno d'imposta 1998 con il quale, sulla base di precedente p.v.c., si contestava l'indebita deduzione di costi per fatture relative ad operazioni inesistenti. Il ricorso fu accolto dalla CTP. L'appello dell'Ufficio fu respinto dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia sulla base della seguente motivazione.

Non risulta effettuata né dal verbalizzanti né dall'Ufficio attività istruttoria a riscontro di quanto dichiarato, in modo contraddittorio, da terzi. "Inoltre pur non trovando elementi che dimostrino di essere in presenza di fatture inesistenti l'Ufficio nel suo atto non ha motivato il fatto del recupero a tassazione del 70% dell'importo quando, sempre dalle dichiarazioni dei testi, si dice che l'annacquamento delle fatture relative alle società interessate ad operazioni inesistenti andava dal 30% al 70%, (...) l'Ufficio non ha fornito alcuna prova di quanto assunto, se non una presunzione di secondo grado".

Ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate sulla base di sei motivi. Resiste con controricorso la contribuente.

Motivi della decisione

Con il primo motivo si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 75 DPR n. 917/1986, 5 DLgs. n. 446/1997, 19 DPR n. 633/1972 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c. Osserva la ricorrente che, una volta che l'Ufficio disconosca i costi dedotti allegando e dimostrando in giudizio elementi che inducano il ragionevole sospetto che le operazioni esposte in fattura siano inesistenti, è onere del contribuente dimostrare l'effettività delle operazioni e dei costi.

Con il secondo motivo si denuncia omessa motivazione ai sensi dell'art. 360 n. 5 c.p.c. Espone la ricorrente che diversi elementi consentivano di affermare che [*Omissis*] srl svolgeva attività cartiera, emettendo fatture per operazioni inesistenti, e che la CTR ha omesso di motivare sul fatto decisivo se l'Ufficio avesse allegato e dimostrato elementi tali da fondare il ragionevole sospetto dell'inesistenza (al 70%) delle operazioni di cui alle fatture emesse da [*Omissis*]. Con il terzo motivo si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 42 DPR n. 600/1973 e 56 DPR n. 633/1972, in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c. Osserva la ricorrente che l'Ufficio non è tenuto a provare l'inesistenza delle operazioni generanti i costi, ma deve solo indicare il fatto costitutivo della pretesa, e cioè l'inesistenza, e gli elementi sui quali fonda il ragionevole sospetto dell'inesistenza, a prescindere dall'effettiva idoneità di tali elementi a fondare il sospetto.

Con il quarto motivo si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 42 DPR n. 600/1973 e 56 DPR n. 633/1972, in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c. Osserva la ricorrente che l'Ufficio deve solo indicare il fatto costitutivo della pretesa, e cioè l'inesistenza delle operazioni, e gli elementi sui quali fonda il ragionevole sospetto dell'inesistenza. Con il quinto motivo si denuncia omessa motivazione ai sensi dell'art. 360 n. 5 c.p.c. Lamenta la ricorrente che la CTR ha omesso di motivare in ordine al fatto decisivo se l'Ufficio avesse indicato elementi fondanti il ragionevole sospetto dell'inesistenza delle operazioni. Con il sesto motivo si denuncia omessa motivazione ai sensi dell'art. 360 n. 5 c.p.c. Lamenta la

ricorrente che la CTR ha ommesso di motivare in ordine al fatto decisivo se l'Ufficio avesse indicato elementi fondanti il ragionevole sospetto dell'inesistenza delle operazioni al 70%. I motivi di ricorso, da valutare unitariamente in quanto connessi, sono infondati. In tema di IVA, il diritto alla detrazione ex art. 19 del DPR 26.10.1972, n. 633, non può prescindere dalla regolarità delle scritture contabili ed in specie della fattura, documento idoneo a rappresentare un costo dell'impresa; pertanto, qualora l'amministrazione contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, relative ad operazioni inesistenti, spetta alla stessa, adducendo la falsità del documento e quindi l'inesistenza di un maggior imponibile, provare che l'operazione commerciale in realtà non è stata mai posta in essere, anche attraverso elementi presuntivi, che il giudice tributario di merito, investito della controversia sulla legittimità e fondatezza dell'atto impositivo, è tenuto a valutare, singolarmente e complessivamente, e solo qualora li ritenga dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza, consentirà al contribuente, che ne diviene onerato, di provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate (da ultimo Cass. 5.12.2014, n. 25775; 24.7.2013, n. 17977).

La ricorrente nei motivi di ricorso si è limitata a porre a carico dell'Amministrazione finanziaria un onere di indicazione o, al più, un onere di dimostrazione dell'esistenza di un ragionevole sospetto in ordine all'inesistenza delle operazioni. In tal modo ha però depotenziato l'onere incombente sull'Amministrazione, che è invece quello, chiaro e netto, della prova, anche mediante presunzioni, dell'inesistenza dell'operazione commerciale. Ciò che l'Amministrazione finanziaria deve provare non è l'esistenza di un ragionevole sospetto in ordine all'inesistenza dell'operazione economica, ma proprio l'inesistenza dell'operazione, anche mediante presunzioni (nel qual caso gli elementi presuntivi dotati dei caratteri di gravità, precisione e concordanza depongono non nel senso del ragionevole sospetto di inesistenza, ma nel senso proprio dell'inesistenza). Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al rimborso delle spese processuali che liquida in euro 3.645,00 per compenso, oltre per esborsi euro 200,00 e gli oneri di legge.