

Civile Ord. Sez. 6 Num. 5576 Anno 2021

Presidente: LUCIOTTI LUCIO

Relatore: DELLI PRISCOLI LORENZO

Data pubblicazione: 01/03/2021

ORDINANZA

sul ricorso 30497-2019 proposto da:

F.LLI BOLDINI SRL, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA CICERONE, 28, presso lo studio dell'avvocato ANTONIO BUONFIGLIO, rappresentata e difesa dagli avvocati MARIO MARTELLI, GIOVANNI CALICETI;

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363391001), in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 2126/3/2018 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE dell'EMILIA ROMAGNA, depositata l'11/09/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 27/01/2021 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

FATTI DI CAUSA

Rilevato che:

la parte contribuente proponeva ricorso avverso un avviso di accertamento relativo al periodo di imposta 2007;

la Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso della parte contribuente;

la Commissione Tributaria Regionale accoglieva l'appello dell'Agenzia delle entrate affermando che spetta all'Amministrazione finanziaria che contesti l'inesistenza, anche soggettiva, delle operazioni fatturate, dimostrare, anche in via presuntiva, che il soggetto sapeva o avrebbe dovuto sapere che la propria operazione partecipava ad un'operazione che si iscriveva in una frode IVA: tuttavia per la prova presuntiva - che ammette prova contraria, cosicché il contribuente potrà provare di non essere a conoscenza che prestazione non sia stata effettivamente resa dal fatturante - è sufficiente che quest'ultimo sia sfornito di dotazione personale e strumentale adeguata alla sua esecuzione: nella specie è incontestato che le società con le quali la contribuente ha intrattenuto rapporti sono del tutto prive di strutture aziendali, che tra queste si annoverano evasori totali non avendo mai presentato alcuna dichiarazione fiscale e che nel suo interrogatorio Zemin Rodolfo indica nella F.Ili Boldini s.r.l. una delle utilizzatrici delle società cartiere da lui create e le circostanze che la merce è stata effettivamente ricevuta e ne è stato versato il corrispettivo non sono idonee di per sé a dimostrare la frode;

la parte contribuente proponeva ricorso affidato ad un motivo di impugnazione mentre l'Agenzia delle entrate si costituiva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Considerato che con il motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 3, la parte contribuente denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 112, 113, 115 e 116 c.p.c., 39 del d.P.R. n. 600 del 1973, 109 del d.P.R. n. 917 del 1986 (T.U.I.R.), 21 e 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 nonché 2697, 2727, 2729 c.c. in quanto la CTR non ha spiegato se la prova presuntiva e meramente indiziaria della frode offerta dall'Ufficio fosse dotata di quel sufficiente grado di gravità e precisione e concordanza la cui verificata esistenza ne consente l'utilizzo in sede di accertamento tributario e la cui verificata validità ed effettività ingenera l'inversione della prova a carico del contribuente;

ritenuto che il motivo è infondato in quanto, secondo questa Corte, nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti, è onere dell'Amministrazione che contesti il diritto del contribuente a portare in deduzione il costo ovvero in detrazione l'IVA pagata su fatture emesse da un concedente diverso dall'effettivo cedente del bene o servizio, dare la prova che il contribuente, al momento in cui acquistò il bene od il servizio, sapesse o potesse sapere, con l'uso della diligenza media, che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si è iscritta in un'evasione o in una frode. La dimostrazione può essere data anche attraverso presunzioni semplici, valutati tutti gli elementi indiziari agli atti, attraverso la prova che, al momento in cui ha stipulato il contratto, il contribuente è stato posto nella disponibilità di elementi sufficienti per un imprenditore onesto che opera sul mercato e mediamente diligente, a comprendere che il soggetto formalmente cedente il bene al concedente aveva, con l'emissione della relativa fattura, evaso l'imposta o compiuto una frode (Cass. n. 5873 del 2019);

in tema di IVA, l'Amministrazione finanziaria, se contesta che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, ha l'onere di provare, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta, dimostrando, anche in via presuntiva, in base ad elementi oggettivi e specifici, che il contribuente era 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 onere 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, non assumendo rilievo, a tal fine, né la regolarità della contabilità e dei pagamenti, né la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi (Cass. n. 27566 del 2018);

in tema di detrazione dell'IVA correlata ad operazioni inesistenti, la prova che il soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che la cessione dei beni si iscriveva in un'evasione dell'imposta sul valore aggiunto, in linea con la giurisprudenza della Corte di giustizia (Corte giustizia 22 ottobre 2015, C-277/14), può essere fornita dall'Amministrazione anche mediante presunzioni - come espressamente prevede l'art. 54, comma 2, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - valorizzando, nel quadro indiziario, quali elementi sintomatici della mancata esecuzione della prestazione dal fatturante, l'assenza della minima dotazione personale e strumentale adeguata alla predetta esecuzione, l'immediatezza dei rapporti (cedente/prestatore fatturante interposto e cessionario/committente), una conclamata inidoneità allo svolgimento dell'attività economica e la non corrispondenza tra i cedenti e la società coinvolta nell'operazione (Cass. n. 5339 del 2020);



in tema di IVA, qualora l'Amministrazione finanziaria contesti che la fatturazione attiene ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, incombe sulla stessa l'onere di provare la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'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. n. 15369 del 2020);

ritenuto che la sentenza impugnata ha fatto un uso corretto dei suddetti principi di diritto, in quanto, dopo aver rilevato che è incontestato che le società con le quali la contribuente ha intrattenuto rapporti sono del tutto prive di strutture aziendali, che tra queste si annoverano evasori totali non avendo mai esse presentato alcuna dichiarazione fiscale e che nel suo interrogatorio Zemin Rodolfo indica nella F.Ili Boldini s.r.l. una delle utilizzatrici delle società cartiere da lui create, ha ritenuto ragionevolmente che l'Ufficio avesse addotto elementi e circostanze così rilevanti da gravare a quel punto il contribuente dell'onere della prova dell'effettività dell'operazione e della non consapevolezza dell'esistenza di una operazione diretta ad evadere il pagamento dell'IVA e ha ritenuto, altrettanto ragionevolmente, che le sole circostanze dell'effettiva recezione della merce e del pagamento delle stesse (senza il ricorrente abbia neppure allegato che il pagamento sia avvenuto al prezzo effettivo di mercato) non siano sufficienti a ritenere assolta da parte del contribuente la prova di avere adoperato, per non essere coinvolto in un'operazione volta ad evadere l'imposta, la

diligenza "massima" (grado di diligenza espressamente richiesto dalla sopra citata giurisprudenza) esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto e alla necessarie modalità professionali dell'attività svolta;

ritenuto dunque che il ricorso va rigettato e che la condanna alle spese segue la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali, che liquida in euro 5.600,00, oltre a spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso nella camera di consiglio del 27 gennaio 2021.