

**Civile Ord. Sez. 5 Num. 21733 Anno 2021**  
**Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE**  
**Relatore: CASTORINA ROSARIA MARIA**  
**Data pubblicazione: 29/07/2021**

**Ordinanza**

Sui ricorsi riuniti iscritti ai n.ri 11135/15; 11140/15 e 11894/2015  
R.G. proposti da:

Agenzia delle Entrate rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura  
generale dello Stato presso i cui uffici in Roma, alla via dei  
Portoghesi, n.12 è domiciliata.

- ricorrente -

**Contro**

Essegi s.n.c. di Russo Donato e Giarletta Soccorso cancellata il  
17.10.2013 e per essa i soci Russo Donato e Giarletta Soccorso

3628  
2021

rappresentati e difesi dall'avv. Antonio Di Stefano, per procura speciale in calce al controricorso.

- *controricorrenti* -

avverso le sentenze della Commissione tributaria regionale della Campania n.ri 10551/12/14, 10552/12/14, e 10554/12/14, depositate il 4.12.2014.

Udita la relazione svolta alla udienza camerale del 25.5.2021 dal Consigliere Rosaria Maria Castorina.

Ritenuto in fatto

L'Agenzia delle Entrate rettificava il reddito di impresa dichiarato dalla società Essegi s.n.c. per l'anno di imposta 2008 da euro 41.832,00 a euro 1.804.844,00 a seguito di recupero a tassazione di costi a fronte di operazioni inesistenti; in conseguenza, con due distinti avvisi di accertamento notificati ai soci Russo e Giarletta, veniva rettificato il reddito di partecipazione in proporzione della quota del 50% ciascuno detenuta dagli stessi.

La società e i soci impugnavano i relativi avvisi e la CTP rigettava i ricorsi.

La Commissione Tributaria Regionale della Campania, con sentenza n.10554/12/2014, depositata il 4.12.2014, accoglieva l'appello dei soci che erano intervenuti nel giudizio proposto dalla società, frattanto cancellata dal registro dell'impresе, e con le sentenze n.ri 10551/12/2014 e 10552/12/2014 accoglieva i ricorsi in appello proposti dai soci per le loro posizioni.

La CTR affermava la legittimità dell'intervento da parte dei soci nel giudizio proposto dalla società ormai estinta e che la documentazione prodotta era idonea a vincere l'impianto accertativo fondato su presunzioni. Con le separate pronunce evidenziava che l'annullamento dell'avviso relativo alla società comportava l'annullamento di quelli relativi ai due soci.

L'Agenzia delle Entrate ricorre, con tre distinti ricorsi, per la cassazione delle sentenza affidando il gravame a due motivi (l'impugnazione nei confronti della società) e a tre motivi (quella nei confronti dei soci).

Russo Donato e Giarletta Soccorso si sono costituiti con controricorso nel giudizio avente ad oggetto l'avviso di accertamento nei confronti della società, mentre sono rimasti intimati nei giudizi aventi ad oggetto l'avviso di accertamento per il reddito di partecipazione.

#### Motivi della decisione

1. Deve essere preliminarmente disposta la riunione al presente ricorso di quelli iscritti ai n.ri 11140/15 e 11894/2015 R.G.

In materia tributaria, l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni di cui all'art. 5 d.P.R. 22/12/1986 n. 917 e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci - salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali -, sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi; siffatta controversia, infatti, non ha ad oggetto una singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario originario. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi

dell'art. 14 d.lgs. 546/92, salva la possibilità di riunione ai sensi del successivo art. 29, come avviene nella specie (Cass.Civ., Sez. Un., 4 giugno 2008, n. 14815).

2. Con il primo motivo del ricorso n.11894/15 RG, comune agli altri ricorsi, l'ufficio deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c. e all'art. 115 c. p.c. la violazione e falsa applicazione dell'art. 109 del Tuir, dell'art. 19 del DPR 633/72 e degli artt. 2729 e 2697, ~~cc.~~ ~~2727 e 2729 c.c.~~ per avere la CTR rilevato erroneamente che a fronte degli elementi indiziari offerti dall'ufficio, la documentazione dei contribuenti era inidonea ad assolvere l'onere probatorio richiesto.

3. Con il secondo motivo del ricorso n.11894/15 RG l'ufficio deduce l'omesso esame di un fatto decisivo in relazione all'art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c.

Lamenta che la CTR aveva fondato il proprio convincimento sul contratto di locazione della Aires s.r.l., quale prova idonea a smentire la natura di cartiera di quest'ultima, omettendo di esaminare la circostanza, riportata dai verificatori nell'avviso di accertamento, che nell'accesso presso la sede indicata nel contratto di affitto avevano rinvenuto tutt'altra società.

Le censure, da esaminare preliminarmente, sono suscettibili di trattazione congiunta. Esse sono fondate.

4. Secondo la giurisprudenza che si è andata consolidando sulla problematica relativa alla detraibilità dell'I.V.A. ed alla deducibilità dei costi nel caso di fatture relative ad operazioni oggettivamente inesistenti, la fattura, di regola, costituisce titolo per il contribuente ai fini del diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto e alla deducibilità dei costi in essa annotati, per cui spetta all'Ufficio dimostrare il difetto delle condizioni per l'insorgenza di tale diritto. Tale prova può essere fornita anche mediante elementi indiziari e presuntivi, poiché la prova presuntiva non è collocata su un piano



gerarchicamente subordinato rispetto alle altre fonti di prova e costituisce una prova completa alla quale il giudice di merito può attribuire rilevanza anche in via esclusiva ai fini della formazione del proprio convincimento (Cass. n. 9108 del 6/6/2012).

Pertanto, nel caso in cui l'Ufficio ritenga che la fattura concerna operazioni oggettivamente inesistenti, ossia sia mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere, e quindi, contesti anche l'indebita detrazione dell'I.V.A. e la deduzione dei costi, ha l'onere di provare che l'operazione fatturata non è mai stata effettuata, indicando, a tal fine, elementi anche indiziari (Cass. n. 20059 del 24/9/2014; n. 15741 del 19/9/2012; n. 27718 del 11/12/2013; n. 9363 del 8/5/2015; nello stesso senso C. Giust. 6 luglio 2006, C- 439/04; 21 febbraio 2006, C- 255/02; 21 giugno 2012, C. 80/11); a quel punto passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. Tale prova non può tuttavia consistere nella esibizione della fattura o nella dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento, poiché questi sono facilmente falsificabili o vengono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass. n.6865/2019; n. 17619 del 5/7/2018; n. 5406 del 18/3/2016; n. 18118 del 14/9/2016; n. 28683/15; n. 428 del 14/1/2015; n. 12802 del 10/6/2011; n. 15228 del 3/12/2001).

Con specifico riferimento all'I.V.A., inoltre, in caso di operazioni oggettivamente inesistenti, il diritto alla detrazione dell'imposta non può in alcun modo farsi discendere – anche sul piano probatorio – dal solo fatto dell'avvenuta corresponsione dell'imposta formalmente indicata in fattura, richiedendosi, altresì, l'inerenza dell'operazione all'impresa, che è certamente mancante in relazione al pagamento dell'I.V.A. corrisposta per operazioni (anche parzialmente) inesistenti, in quanto di per sé inidoneo a configurare un pagamento a titolo di



rivalsa, trattandosi di costo non inerente all'attività dell'impresa, ed anzi potenziale espressione di detrazione verso finalità ulteriori e diverse, tali da rompere il detto nesso di inerenza (Cass. n. 735 del 19/1/2010; n. 6973 del 8/4/2015).

Nella specie la CTR non ha fatto corretta applicazione dei principi di diritto affermati dalla Corte.

Il Giudice ha osservato che alla società si contestavano le operazioni effettuate con la società AIRES, ritenuta cartiera in quanto soggettivamente ed oggettivamente inesistenti e che la società aveva vinto la presunzione offerta dall'ufficio, evidentemente ritenuta sussistente, sulla base delle fatture e della documentazione contabile, elementi di prova, per essi soli, non sufficienti a provare l'effettività delle operazioni.

Inoltre, la CTR aveva rilevato che la società aveva prodotto un contratto di affitto della Aires, regolarmente registrato, di capannone con relative attrezzature per lo svolgimento dell'attività di lavorazione delle pelli, omettendo di esaminare il fatto storico, certamente rilevante per il giudizio, riportato nell'avviso impugnato riprodotto in ricorso in ossequio del principio di specificità, che i verificatori si erano recati presso la sede indicata nel contratto di affitto rinvenendovi una diversa società.

I ricorsi riuniti devono essere, pertanto accolti, con assorbimento della trattazione del primo e del terzo motivo, proposti nei ricorsi avverso l'avviso di accertamento sul reddito di partecipazione, con i quali si deduce la nullità della sentenza per motivazione apparente e omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio in quanto, con riferimento agli accertamenti relativi al reddito di partecipazione del socio la CTR si è limitata a rilevare che essendo stato accolto, nella stessa udienza, l'appello della società avverso l'avviso di accertamento, l'annullamento dell'atto impositivo comportava l'annullamento anche di quello nei confronti dei soci.



