CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 29-7-2011 N° 16663

Reati tributari – frode fiscale – rilevanza tra le parti – esclusione – illiceità dell'atto – esclusione – volontà di concludere il contratto - rileva

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

16663 11

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

TRIBUTI

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 15612/2006

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 16663

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. MARCO PIVETTI - Presidente - Ud. 08/06/2011

Dott. SALVATORE BOGNANNI - Rel. Consigliere - PU

Dott. CARLO PARMEGGIANI - Consigliere -

Dott. AURELIO CAPPABIANCA - Consigliere -

Dott. FRANCESCO TERRUSI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 15612-2006 proposto da:

MINISTERO DELL' ECONOMIA E FINANZE in persona del Ministro pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che li rappresenta e difende ope legis;

2011

1667

- *ricorrenti* -

contro

SRL in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in , presso lo studio

dell'avvocato , rappresentato e difeso dall'avvocato con studio in , (avviso postale), giusta delega a margine;

- ***controricorrente*** -

avverso la sentenza n. 15/2005 della COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di RIMINI, depositata il 22/03/2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 08/06/2011 dal Consigliere Dott. SALVATORE BOGNANNI;

udito per il ricorrente l'Avvocato TIDORE, che si riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. IMMACOLATA ZENO, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

R.G. n. 15612/06 ric.te Ministero + 1 c/o soc. srl.

Oggetto: opposizione a rettifica per IVA

Svolgimento del processo

Con ricorso alla commissione tributaria provinciale di Rimini la società srl. proponeva opposizione avverso l'avviso di rettifica per l'Iva inerente al 1997, e basato sul presupposto che le numerosissime operazioni commerciali addotte ed aventi ad oggetto vini, liquori e in genere bevande ed alcolici vari, riguardassero operazioni fittizie. Quella commissione la accoglieva.

Avverso la relativa decisione l'agenzia delle entrate proponeva appello, cui la contribuente resisteva, dinanzi alla commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, sez. stacc. di Rimini, la quale rigettava il gravame, sul presupposto che si trattava di operazioni in realtà poste in essere, ancorchè in un contesto non lineare, in cui operavano pure delle società che, pur avendo breve durata, tuttavia erano anch'esse esistenti.

Contro questa pronuncia il Ministero e l'agenzia hanno proposto ricorso per cassazione, affidandolo a tre motivi, mentre la Riviera Service resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Preliminarmente va rilevato che il Ministero non era stato parte nel giudizio di secondo grado, e perciò non poteva impugnare la sentenza del giudice di appello; pertanto il ricorso proposto anche da esso va dichiarato inammissibile.

Invero in tema di contenzioso tributario, una volta che l'appello avverso la sentenza della commissione provinciale era stato proposto soltanto dall'ufficio periferico dell'agenzia delle entrate, succeduta a titolo particolare nel diritto controverso al Ministero delle finanze nel corso del giudizio di primo grado, e la società contribuente aveva accettato il contraddittorio nei confronti del solo nuovo soggetto processuale, il relativo rapporto si svolgeva soltanto nei riguardi dell'agenzia delle entrate,

che ha personalità giuridica ai sensi del D.leg.vo n. 330 del 1999, e che era divenuta operativa dal 1°.1.2001 a norma del DM. 28.12.2000, senza che il dante causa Ministero delle finanze fosse stato evocato in giudizio, l'unico soggetto legittimato a proporre ricorso per cassazione avverso la sentenza della commissione tributaria regionale allora era solamente l'agenzia delle entrate. Pertanto il ricorso proposto dal Ministero deve essere dichiarato inammissibile per difetto di legittimazione (V. pure Cass. Sentenze n. 18394 del 2004, n. 19072 del 2003).

1)In ordine poi alla posizione dell'altra ricorrente, e cioè l'agenzia delle entrate, col primo motivo essa deduce violazione e/o falsa applicazione degli artt. 19, comma 1, 54, comma 2 Dpr. n. 633/72 1, comma 1 lett. a) D.lgs. n. 74 del 2000, oltre che insufficiente e/o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, nn. 3 e 5 cpc., giacchè la commissione regionale non considerava che le società cartiere non potevano essere ritenute realmente esistenti nelle "frodi carosello", sicchè nessuna detrazione poteva essere riconosciuta in presenza di operazioni fiscalmente inesistenti.

Il motivo, ancorchè formulato non in modo appropriato, sul rilievo che un soggetto economico può anche realmente esistere ed operare, anche se si presti ad operazioni realizzate con frode fiscale, senza che perciò debba ritenersi ente inesistente, è fondato, posto che in tema di IVA, nelle c.d. "frodi carosello" - fondate sul mancato versamento dell'imposta incassata da società "cartiere" a seguito di acquisti intracomunitari, o altrimenti esenti, e successive rivendite anche attraverso l'interposizione di una o più società filtro ("buffers") - il meccanismo dell'operazione e gli scopi che la stessa si propone (acquisizione di materiali a prezzi più contenuti al fine di praticare prezzi di vendita più bassi, con alterazione a proprio favore del libero mercato), fanno presumere la piena conoscenza della frode e la consapevole partecipazione all'accordo simulatorio del beneficiario finale, con la conseguenza che, in applicazione del relativo principio

sancito dall'art. 17 della direttiva 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE, l'IVA assolta dal medesimo beneficiario nelle operazioni commerciali con la società filtro non è detraibile ai sensi dell'art. 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, anche se le predette operazioni siano state effettivamente compiute e le relative fatture, al pari dell'intera documentazione contabile, sembrino perfettamente regolari, come nella specie (V. pure Cass. Sentenza n. 867 del 20/01/2010, Sezioni Unite: n. 30055 del 2008).

2)Col secondo motivo la ricorrente denunzia violazione di norme di legge, giacchè la CTR riteneva che le operazioni commerciali non fossero affette da nullità per illiceità della causa, difettando la volontà effettiva di trasferire la proprietà delle singole merci, che poi venivano riacquisite dagli originari cedenti. La doglianza è fondata, atteso che si trattava di apparenti trasferimenti di merci finalizzati all'evasione.

La censura va condivisa, anche se rimane sostanzialmente assorbita dal primo motivo. Il giudice di appello osservava che le operazioni erano state realmente poste in essere, e che la frode non si era verificata, anche perché le imposte erano state versate. L'assunto non è esatto. Invero anche se le operazioni poste in essere non dovevano considerarsi affette da nullità per illiceità della causa, anche se erano strutturate al fine di frode fiscale, tuttavia tale intento non poteva non incidere sulla prevista sanzione specifica in ordine al fatto che per il fisco esse dovevano essere considerate inesistenti, e ciò a prescindere dagli effetti sul piano prettamente privatistico. Al riguardo va osservato come la frode al fisco (nella specie realizzata, al fine di ottenere detrazioni d'imposta e l'indicazione di maggiori costi, attraverso una simulazione soggettiva e in parte oggettiva), rileva solo nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, ma non determina, tra le parti, nullità per illiceità dell'atto, quando non sia esclusa la loro volontà di concludere il negozio, il che non ha rilevanza nella fattispecie in esame (Cfr. anche Cass. Sentenze n. 9447 del 20/04/2007, n. 13621 del 2004).

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

3)Col terzo motivo la ricorrente deduce ancora violazione di norme di legge, trattandosi in via subordinata di evidente abuso del diritto. Tale motivo rimane assorbito da quanto prima osservato, atteso che risulta pacifico che gli accertamenti della Guardia di finanza avevano appurato che si trattava di rilevanti quantitativi di merce che venivano prima ceduti a società compiacenti di San Marino e indi, proprio gli stessi, formalmente riacquistati dalle stesse originarie ditte o società venditrici. Tanto bastava per fare scattare le presunzioni previste in tema di evasione fiscale in materia di imposta indiretta in argomento (Iva).

Ne deriva che il ricorso dell'agenzia va accolto, con conseguente cassazione della decisione impugnata, senza rinvio, posto che la causa può essere decisa nel merito, atteso che non occorrono ulteriori accertamenti di fatto ex art. 384, comma 2 cpc., e rigetto del ricorso in opposizione della contribuente avverso l'avviso di rettifica della maggiore imposta ed accessori.

Quanto alle spese dell'intero giudizio, sussistono giusti motivi per compensare quelle del presente nel rapporto tra il Ministero e la contribuente; per tutte le altre esse seguono la soccombenza, e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte

Dichiara inammissibile il ricorso del Ministero dell'economia e delle finanze e compensa le relative spese; accoglie quello dell'agenzia; cassa la sentenza impugnata, e, decidendo nel merito, rigetta i ricorsi introduttivi, e condanna la controricorrente al rimborso delle altre a favore della ricorrente, e che liquida per il primo grado in €4.000,00 per diritti, ed €6.000,00 per onorari; per il secondo in €5.500,00 per diritti ed €8.000,00 per onorari, e per il presente giudizio in €15.000,00(quindicimila/00) per onorario, oltre a quelle prenotate a debito; alle generali ed agli accessori di legge.

Roma, così deciso l'8 giugno 2011.

Il Consigliere est.re

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Balao

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
29 LUG 2011
29 LUG 2011

Il Presidente