

Cass. civ. Sez. V, Sent., 15-10-2013, n. 23314

Fatto Diritto P.Q.M.

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. VIRGILIO Biagio - Presidente -

Dott. GRECO Antonio - Consigliere -

Dott. CIGNA Mario - rel. Consigliere -

Dott. FERRO Massimo - Consigliere -

Dott. IOFRIDA Giulia - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 30028/2008 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

RUMI STEFANO METALLI SRL, R.S.;

- intimati -

avverso la sentenza n. 126/2007 della COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di BRESCIA, depositata il 15/10/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 14/03/2013 dal Consigliere Dott. MARIO CIGNA;

udito per il ricorrente l'Avvocato CASELLI che ha chiesto l'accoglimento;

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

### Svolgimento del processo

Sulla scorta di p.v.c. della Guardia di Finanza 11-9-2000, l'Agenzia delle Entrate di Bergamo emetteva, nei confronti della RUMI STEFANO METALLI srl (esercente l'attività di commercio all'ingrosso di rottami metallici), avviso di accertamento per l'anno 1998, con il quale contestava alla società la contabilizzazione di fatture relative ad operazioni soggettivamente inesistenti, rettificava alcuni valori di ammortamento e disconosceva la deducibilità di alcuni costi non di competenza; siffatto avviso veniva notificato anche a R.S., l.r. della società, quale autore materiale delle violazioni D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 11.

La società e R.S. proponevano distinti ricorsi dinanzi alla CTP di Bergamo, che, previa riunione degli stessi, con sentenza 20-07-2003, li accoglieva parzialmente, confermando solo le riprese a tassazione relative ai costi non di competenza ed alla rettifica di alcuni valori di ammortamento.

Con sentenza 126/65/07 del 20-9/15-10-2007 la CTR di Milano, sez. distaccata di Brescia, rigettava l'appello proposto dall'Agenzia; in particolare la CTR rilevava che le operazioni erano inesistenti solo sul versante soggettivo, mentre non vi era prova di operazioni oggettivamente fittizie; al contrario, parte delle merce acquistata (rottami metallici) risultava giacente nel magazzino della società;

di conseguenza, doveva ritenersi che la compravendita/scambio di merce fosse realmente avvenuta e che legittimamente la società aveva dedotto i costi relativi alle fatture "soggettivamente inesistenti".

Avverso detta sentenza proponeva ricorso per Cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidato a tre motivi; la società contribuente non svolgeva attività difensiva.

### Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia, deducendo ex art. 360 c.p.c., n. 3 - violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75 (ora art. 109), rilevava che dalle indagini svolte dalla Guardia di Finanza era emerso che Italmetalli srl e METALVI snc erano delle mere "cartiere" (cioè società fittizie costituite unicamente per l'emissione di fatture false); di conseguenza, i costi di cui alle fatture "soggettivamente inesistenti" emesse da tali "cartiere" non erano deducibili ai fini delle imposte dirette, in quanto, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75 (ora art. 109), i componenti negativi di reddito dovevano risultare certi nella loro esistenza e determinati nella loro quantificazione; il che non poteva affermarsi nel caso di specie, in quanto, a prescindere dall'eventuale effettività degli acquisti, la fittizietà, sia pure solo soggettiva, delle fatture annotate in contabilità e la conseguente inattendibilità degli imponibili indicati nelle dette fatture, impedivano qualsiasi determinazione certa ed oggettiva dei costi sostenuti; formulava, in conclusione, quesito di diritto, chiedendo a questa Corte di affermare "se, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75 (ora art. 109), i costi rappresentati da fatture afferenti ad operazioni soggettivamente inesistenti siano deducibili ai fini delle imposte dirette, segnatamente nell'ipotesi (qui rilevante) in cui tali fatture corrispondano ad acquisti

effettivi e non sia ravvisabile alcun comportamento doloso in capo all'acquirente (come ritenuto dalla CTR) o se, invece, tali costi siano comunque indeducibili per mancanza dei requisiti di certezza ed oggettiva determinabilità, rimanendo irrilevante sia l'eventuale effettività degli acquisti sia l'eventuale buona fede dell'acquirente".

Con il secondo motivo l'Agenzia, deducendo - ex art. 360 c.p.c., n. 3 - violazione e falsa applicazione degli D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 2 e 11, rilevava che la CTR, nell'escludere la responsabilità dell'amministratore, non aveva considerato: che, in base alle dette disposizioni, le sanzioni previste per la violazione di norme tributarie sono riferibili alla persona fisica che ha commesso la violazione, presumendosi autore della violazione chi ha sottoscritto o compiuto gli atti illegittimi; che, nel caso di specie, la persona fisica R.S., quale I.r. della società, aveva presentato nel 1999 la dichiarazione infedele IRPEG ed IRAP, poi rettificata con l'impugnato avviso di accertamento, in relazione alla quale erano state irrogate le sanzioni pecuniarie in questione.

Con il terzo motivo l'Agenzia, deducendo - ex art. 360 c.p.c., n. 3 - violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, rilevava che, ai sensi della detta norma, pur in presenza di una rettifica di tipo analitico concernente i costi, ben si poteva procedere, come avvenuto nel caso di specie, a ricostruire i ricavi effettivi facendo ricorso al metodo analitico - induttivo, e cioè rideterminando, attraverso il ricorso a parametri induttivi, le percentuali di ricarico operate dalla società; erroneamente, pertanto, la CTR, uniformandosi alla CTP, aveva statuito che l'accertamento analitico era alternativo con quello induttivo.

Il primo motivo è fondato.

Va, invero, innanzitutto condiviso il principio, di recente affermato da questa Corte, secondo cui "in tema di imposte sui redditi, a norma della L. 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4 bis, nella formulazione introdotta con il D.L. 2 marzo 2012, n. 16, art. 8, comma 1, sono deducibili per l'acquirente dei beni i costi delle operazioni soggettivamente inesistenti, per il solo fatto che essi sono sostenuti nel quadro di una cosiddetta "frode carousel", anche per l'ipotesi che l'acquirente sia consapevole del carattere fraudolento delle operazioni, salvo che si tratti di costi che a norma del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, siano in contrasto con i principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità" (Cass. 10167/2012; conf. 3258/2013).

Nella fattispecie in esame, pertanto, nella quale è ormai definitivamente accertato (per mancanza di idonea censura al riguardo) che i costi dedotti sono relativi a fatture solo soggettivamente inesistenti e che la società acquirente non ha tenuto alcun comportamento doloso, va rilevato che la CTR, da un lato, correttamente ha affermato in astratto la deducibilità dei detti costi, e dall'altro, ha invece omesso ogni valutazione in ordine all'eventuale contrasto, in concreto, di siffatta deducibilità con i su menzionati principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità.

L'accoglimento di siffatto motivo di ricorso, di natura pregiudiziale, rende superfluo l'esame degli altri motivi.

In conclusione, quindi, in accoglimento del ricorso, va cassata l'impugnata sentenza e rinviato per nuovo esame, alla stregua del su esposto principio, alla CTR Lombardia, diversa composizione, che provvederà, previa la valutazione del contrasto di cui sopra, a nuova decisione della presente controversia nonché alla regolamentazione delle spese di lite relative al presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo, assorbiti gli altri; cassa l'impugnata sentenza e rinvia per nuovo esame alla CTR Lombardia, diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese di lite relative al presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Sezione Tributaria, il 14 marzo 2013.

Depositato in Cancelleria il 15 ottobre 2013