

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MANZON Enrico - Presidente -
Dott. LUCIOTTI Lucio - Consigliere -
Dott. D'AQUINO Filippo - rel. Consigliere -
Dott. SUCCIO Roberto - Consigliere -
Dott. PUTATURO D.V.D.N. Maria G. - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. xxxx/2016 R.G. proposto da:

SOCIETA' CONTRIBUENTE (C.F. (Omissis)), in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'Avv. omissis (C.F. (Omissis)) in virtù di procura speciale in calce al ricorso, elettivamente domiciliata presso lo studio dell'Avv. omissis in omissis;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, (C.F. (Omissis)), in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, n. xxxx/27/16, depositata in data 14 marzo 2016;

Udita la relazione svolta dal Consigliere D'AQUINO Filippo nella camera di consiglio del 5 dicembre 2023.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

CHE:

1. La società contribuente **SOCIETA' CONTRIBUENTE** ha impugnato un avviso di accertamento, relativo al periodo di imposta 2008, con il quale venivano recuperate maggiori IRES, IRAP e IVA. L'avviso traeva origine da una segnalazione con la quale veniva accertato che la contribuente aveva utilizzato fatture relative a operazioni oggettivamente inesistenti, come rilevato dalla sentenza impugnata, relative a beni provenienti dall'impresa individuale **SOCIETA'** di A.A. e utilizzati in leasing dalla società contribuente. A seguito della segnalazione, si procedeva a verifica presso la società contribuente con accesso e, nonostante la stessa risultasse documentalmente utilizzatrice di beni (due macchinari) in leasing provenienti dalla suindicata impresa emittente, non risultava detenere in loco tali beni, per cui, sulla base di tali elementi, venivano recuperati a tassazione i costi relativi ai canoni di leasing dei beni in oggetto.

2. La CTP di Milano ha accolto il ricorso.

3. La CTR della Lombardia, con sentenza in data 14 marzo 2016, ha accolto l'appello dell'Ufficio, ritenendo che non vi fosse prova dell'effettività delle operazioni sottostanti. In particolare, il giudice di appello ha accertato che il venditore dei macchinari era soggetto privo di organizzazione, per cui non avrebbe potuto costruirli. Dall'assenza organizzativa del fornitore il giudice di appello ha tratto la conclusione che il fornitore mai avrebbe potuto cederli alle società di leasing e, inoltre, ha valorizzato sotto questo profilo il mancato riscontro fisico dei macchinari presso la sede dell'impresa utilizzatrice. Il giudice di appello ha, poi, ritenuto che non vi fosse alcuna prova documentale dello spostamento dei macchinari in altri luoghi.

4. Propone ricorso per cassazione il contribuente, affidato a tre motivi, cui resiste con controricorso l'Ufficio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

CHE 1. Con il **PRIMO MOTIVO** si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, insufficiente e omessa motivazione su fatti decisivi per il giudizio, anche in relazione agli artt. 115 e 132 c.p.c. e all'art. 2729 c.c., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ommesso di valutare gli elementi prodotti dalla società contribuente a sostegno dell'esistenza delle operazioni sottostanti. Parte ricorrente deduce di avere prodotto DDT, verbali di consegna, dichiarazioni di collaudo, nonché documentazione fotografica a sostegno della effettiva esistenza delle operazioni, che fornivano la prova di come i beni fossero stati acquistati dalle società di leasing e fisicamente consegnati dal venditore **SOCIETA'**, allegando di avere effettivamente corrisposto i canoni di leasing. Osserva il ricorrente, come ulteriore profilo di censura, di avere tenuto correttamente la propria contabilità e deduce che la corretta tenuta della contabilità non può costituire prova di un comportamento elusivo.

2. Con il **SECONDO MOTIVO** si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 2697 e 2727 c.c., per non avere la sentenza impugnata fatto corretta applicazione delle regole di riparto dell'onere della prova. Osserva parte ricorrente che il giudice di appello ha posto l'onere della prova dei fatti costitutivi della pretesa tributaria a carico del contribuente, laddove tale prova incombe all'ente impositore. A tale proposito il ricorrente si richiama all'orientamento di questa Corte, secondo cui la prova dell'inesistenza delle operazioni sottostanti può essere fornita anche con presunzioni e osserva come "nel caso in esame non vi è alcuna traccia nè indicazione di elementi significativi (...) che sarebbero stati offerti" dall'Ufficio.

3. Con il **TERZO MOTIVO** si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, insufficiente e contraddittoria motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio, adducendosi come la sentenza impugnata sia affetta da insanabile contraddittorietà, per non avere analiticamente indicato gli elementi di prova idonei a fornire la prova contraria. Osserva, in particolare, la società ricorrente che non sarebbe comprensibile l'iter logico che ha portato il giudice di appello a ritenere non assolto l'onere della prova del contribuente e, in ogni caso, risulterebbe del tutto ommesso l'esame delle prove documentali offerte dalla società contribuente.

4. Il primo e il secondo motivo possono essere esaminati congiuntamente in quanto parzialmente attinenti ai medesimi profili. Va dichiarata l'inammissibilità del primo motivo sotto un duplice profilo. In primo luogo, il motivo - nella parte in cui denuncia l'omessa o erronea valutazione della documentazione e degli altri mezzi di prova prodotti - appare indirizzato a una revisione della valutazione delle prove, attività inammissibile in sede di legittimità, laddove "la giurisprudenza di questa Corte è infatti ormai consolidata (Cass., Sez. Un., 7 aprile 2014, n. 8053; Cass., Sez. Un., 18 aprile 2018, n. 9558; Cass., Sez. Un., 31 dicembre 2018, n. 33679) nell'affermare che il novellato testo dell'art. 360 c.p.c., n. 5, ha introdotto nell'ordinamento un vizio specifico che concerne l'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti, oltre ad avere carattere decisivo; l'omesso esame di elementi istruttori non integra di per sè vizio di omesso esame di un fatto decisivo, se il fatto storico rilevante in causa sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, benchè la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie; neppure il cattivo esercizio del potere di apprezzamento delle

prove non legali da parte del giudice di merito dà luogo ad un vizio rilevante ai sensi della predetta norma" (Cass., Sez. U., 27 dicembre 2019, n. 34476).

5. In secondo luogo, ancorché i fatti indicati dal ricorrente fossero qualificabili come fatti storici, manca la formulazione del giudizio di decisività di tali fatti, giudizio - invero - mancante proprio in quanto la censura è volta a riformulare il giudizio di valutazione delle prove del giudice del merito. Né è data contezza del fatto che i fatti storici decisivi omessi attenessero alla originaria effettiva consegna dei macchinari, ovvero al loro effettivo spostamento in altri luoghi, come trasparirebbe da una ironica suggestione contenuta nel secondo motivo.

6. Il secondo motivo, come anche l'ultima censura del primo motivo relativa alla incidenza della corretta tenuta della contabilità, sono infondati. Secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, una volta che l'Amministrazione finanziaria dimostri, anche mediante presunzioni semplici, l'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente, ai fini della detrazione dell'IVA, nonché in relazione alla deduzione dei relativi costi, provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. A tal fine, è sufficiente che l'Amministrazione assolva l'onere della prova che l'emittente è una "cartiera" o una "società fantasma", ciò essendo gravemente indiziario della oggettiva inesistenza delle operazioni, spettando poi al contribuente provare l'effettiva esistenza delle operazioni sottostanti; nè tale onere può ritenersi assolto con l'esibizione della fattura, ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, in quanto essi vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass., Sez. V, 5 luglio 2018, n. 17619; Cass., Sez. V, 30 ottobre 2018, n. 27554; Cass., Sez. V, 27 novembre 2019, n. 30937; Cass., Sez. V, 18 ottobre 2021, n. 28628; Cass., Sez. V, 15 febbraio 2022, n. 4826; Cass., Sez. VI, 22 marzo 2022, n. 9304; Cass., Sez. V, 12 aprile 2022, n. 11737; Cass., Sez. V, 13 luglio 2022, n. 22190).

7. Nella specie, risulta dalla narrativa della sentenza impugnata che l'avviso si reggeva sull'accertamento che le fatture di cessione di beni a società di leasing da parte del fornitore SOCIETA' di A.A., attenevano a operazioni inesistenti e che i beni poi utilizzati in leasing dalla società contribuente non fossero poi stati rinvenuti in loco in sede di accesso, quadro indiziario valutato dal giudice al fine dell'assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Ufficio. Diversamente, il giudice di appello ha ritenuto non fornita la prova contraria, valutando (diversamente da quanto ritenuto dal giudice di primo grado) la documentazione offerta dalla società contribuente (con particolare riferimento alle dichiarazioni di terzi e alla documentazione contrattuale), ritenendola insufficiente.

8. Le considerazioni, poi, relative alla assenza di elementi significativi in base ai quali il giudice di appello avrebbe ritenuto non fornita la prova contraria si traducono, come per il superiore motivo, in una richiesta al giudice di legittimità di rivalutazione delle prove che non è consentita, essendo valutazione rimessa al giudice del merito, e, in ogni caso, non possono essere poste a fondamento di un motivo di violazione di legge, posto che non risultano violate le regole di riparto dell'onere della prova.

9. Il terzo motivo è inammissibile, non essendo più deducibile in sede di legittimità il vizio di contraddittoria o insufficiente motivazione, se non ove trasmodi nella inesistenza assoluta della motivazione, ovvero nella assoluta incomprendibilità (Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053). L'iter logico-giuridico della sentenza impugnata è compiuto e certamente non sintetico, fondato sulla esistenza di un ragionato quadro indiziario a sostegno dell'inesistenza delle operazioni sottostanti la deduzione del costo dei beni in leasing e della relativa detrazione IVA e sull'omesso assolvimento da parte della società contribuente dell'onere della prova contraria.

10. Il ricorrente ha, infine, indicato, con memoria tardivamente depositata in data 1 dicembre 2023, un precedente di questa Corte (Cass., n. 41174/2021), favorevole al ricorrente e afferente ai medesimi fatti di causa, benchè relativo all'accertamento di un diverso periodo di imposta (2010), arresto che - al pari di altro precedente di questa Corte, non richiamato dal ricorrente (Cass., n. 23240/2020), favorevole all'Ufficio - non può fare stato nel presente giudizio, attesa l'autonomia dei singoli periodi di imposta.

11. Il ricorso va, pertanto, rigettato, con spese regolate dalla soccombenza e liquidate come da dispositivo, oltre al raddoppio del contributo unificato.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore del controricorrente, che liquida in complessivi Euro 5.800,00, oltre spese prenotate a debito; dà atto che sussistono i presupposti processuali, a carico di parte ricorrente, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 comma 1-quater, inserito dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis se dovuto.

Così deciso in Roma, il 5 dicembre 2023.

Depositato in Cancelleria il 14 dicembre 2023

EX PARTE