

Cass. 27.5.2020 n. 9912**Ordinanza****Rilevato che:**

- L'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza in epigrafe, di rigetto dell'appello erariale nei confronti della sentenza della C.T.Prov. di Latina, che aveva accolto il ricorso della contribuente, avente ad oggetto l'avviso di accertamento, mediante il quale, con riferimento all'anno 2004, l'ufficio aveva effettuato un recupero fiscale di importi dovuti a titolo di Iva, Irpeg e Irap, in relazione ad operazioni ritenute, in parte inesistenti, in parte prive del requisito dell'inerenza.
- Secondo la prospettazione agenziale, militavano a supporto delle riprese tributaria, le seguenti circostanze: il fornitore della ricorrente odierna, denominato CEMIT s.r.l.. non risultava aver effettuato lavori per Sincra fuori dal Lazio, ancorché n. 58 fatture riguardassero lavori svolti fuori dalla predetta regione; la CEMIT era stata posta in liquidazione l'11 maggio 2005, era risultata sconosciuta all'indirizzo relativo alla sede legale, non aveva presentato la dichiarazione fiscale relativa al 2004, né effettuato i versamenti previdenziali e assistenziali connessi a detto anno; i pagamenti fra Sicra e CEMIT figuravano essere avvenuti per contanti o mediante compensazioni con asseriti crediti; le fatture recavano diciture generiche.

Considerato che:

- Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia lamenta la motivazione insufficiente e contraddittoria della sentenza, ex art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., per avere la C.T.Reg. ommesso di prendere in considerazione unitariamente e in modo coordinato gli elementi dedotti dall'ufficio.
- In particolare, il giudice regionale aveva ritenuto che le fittizietà delle prestazioni svolte da CEMIT non era stata supportata dall'ufficio "con la produzione di adeguata documentazione", essendosi esso limitato a produrre due processi verbali di constatazione elevati nei confronti di CEMIT, peraltro successivi a quello redatto nei confronti di Sicra; che le affermazioni rese dall'amministratore unico di CEMIT, sig. Zoratto, erano da porre in dubbio perché sprovviste di riscontro nel processo verbale giornaliero del 3 luglio 2006; che CEMIT era una società esistente e non una mera "cartiera".
- Con il secondo mezzo di ricorso, viene censurata la violazione o falsa applicazione dell'art. 21, comma 2, lett. b), DPR n. 633 del 1972, per avere la C.T.Reg. trascurato la circostanza della assoluta genericità delle fatture, invero non recanti natura, qualità e quantità dei servizi oggetto delle operazioni. Il primo motivo è fondato e merita accoglimento.
- La ricorrente lamenta la superficiale valutazione, da parte del giudice del merito, delle risultanze presuntive emergenti dallo stesso processo verbale di constatazione mutuato nell'avviso di accertamento, addotte dalla parte pubblica circa l'inesistenza delle operazioni oggetto delle fatture emesse dalla società CEMIT, che giammai dette operazioni avrebbe eseguito.
- La C.T.Reg. ha in effetti trascurato di motivare su un coacervo di circostanze, evincibili dal processo verbale di constatazione, riprese dall'avviso di accertamento e ribadite dall'erario in costanza di giudizio, tra cui: il fatto che tale Zoratto, amministratore unico di CEMIT nel periodo di riferimento, avesse escluso l'esecuzione da parte di detta società di lavori fuori dal Lazio, quali si palesavano essere quelli oggetto delle fatture in contestazione; il fatto che la CEMIT risultasse, nel medesimo periodo, priva delle strutture essenziali per lo svolgimento dell'attività d'impresa, in quanto non disponeva di personale e capacità produttiva tali da poter attendere alla realizzazione dei lavori in apparenza svolti; il fatto che le dichiarazioni del predetto amministratore unico Zoratto avessero trovato conferma nelle dichiarazioni di tale Fabio Corazza, dipendente CEMIT nel lasso temporale in questione; la circostanza dell'esecuzione dei pagamenti per il tramite di modalità anomale, quali la regolazione per contanti o l'effettuazione di compensazioni con non meglio identificabili crediti della committente Sicra; il fatto che il processo verbale di constatazione fosse in tutto e per tutto conforme al processo verbale giornaliero del 3 luglio 2006, depositato dalla contribuente già in primo grado, benché in sentenza d'appello si sostenga il contrario.
- Il ricorso per cassazione evidenzia, pertanto, elementi di fatto potenzialmente decisivi e che la C.T.Reg. avrebbe dovuto valutare nella prospettiva - denunciata - della inesistenza delle operazioni. Ai fini

dell'autosufficienza, l'Agenzia ricorrente correttamente riproduce l'avviso di accertamento, contenente i passaggi pertinenti del processo verbale di constatazione richiamato per relationem.

- Gli elementi indiziari su riferiti non sono stati in alcun modo valutati dal collegio del gravame di merito, che pure avrebbe dovuto soppesarne la loro incidenza nell'ottica di apprezzare se CEMIT avesse provato d'aver svolto, con riferimento ai cantieri esterni alla Regione Lazio, le opere fatturate ovvero se si fosse, per converso, posta alla stregua di pura e semplice intermediaria, assolvendo ad una funzione finalizzata sic et simpliciter a procurare falsa documentazione contabile ai fini della detraibilità dell'IVA.
- La C.T.Reg. ha sorvolato sulle possibili inferenze logiche, suscettibili d'essere tratte dalle anzidette circostanze, essendosi limitato il medesimo giudice ad assumere insussistenti gli elementi di prova, senza però fare analitica considerazione di quelli risultanti dal processo verbale di constatazione richiamato nell'avviso di accertamento RC4030600628/2007 per l'anno 2004 ed elencati dall'Agenzia precedente.
- La C.T.Reg. ha valorizzato in misura pressoché dirimente la circostanza che CEMIT non fosse una mera "cartiera", benché l'Amministrazione finanziaria non avesse negato affatto che CEMIT fosse una società realmente operativa, avendo soltanto escluso che essa si fosse compiutamente occupata dell'esecuzione delle opere indicate nelle fatture contestate e relative ai lavori fuori della Regione Lazio, disconoscendo all'ente in parola le potenzialità strutturali ed operative per farlo.
- La C.T.Reg. si, infatti, è limitata apoditticamente ad "aderire pienamente alle argomentazioni che hanno determinato la Commissione Tributaria Provinciale ad accogliere le ragioni della società", postulando di averlo fatto "dopo un attento esame degli atti di causa". Il giudice d'appello ha assiomaticamente soggiunto che "le ragioni con le quali l'ufficio ha sostenuto l'erroneità della decisione ... non appaiono meritevoli di accoglimento". Il medesimo giudice ha poi imputato assertivamente all'ufficio di aver omesso di "supportare le proprie affermazioni con la produzione di adeguata documentazione riferita alla verifica effettuata nei confronti della CEMIT". Segnatamente, la C.T.Reg. ha ritenuto inidonea la produzione di "due processi verbali di constatazione elevati nei confronti della CEMIT", trascurando di considerarne la posteriorità rispetto a quello redatto nei confronti della Sicra; ha poi escluso la rilevanza probatoria delle dichiarazioni di tale Zoratto, già amministratore unico di CEMIT nel periodo di riferimento, secondo la criptica ed evanescente argomentazione per cui "dalla lettura della documentazione prodotta dalla società (cfr. allegato n. 10 al ricorso introduttivo), nessuna esplicita affermazione in proposito risulta fatta dal sig. Zoratto". Ancora, la C.T.Reg. ha ritenuto che "nonostante la sinteticità della motivazione", le fatture fossero idonee a "consentire l'individuazione ... della natura, qualità e quantità dei beni e servizi formanti oggetto dell'operazione" e, quindi, utili a "dimostrare il loro esplicito riferimento al cantiere presso il quale sono stati effettuati i lavori fatturati". Inoltre, la C.T.Reg. ha insistito sul fatto che "è proprio dal processo verbale di constatazione e dalla documentazione prodotta dalla società che si evince l'effettiva operatività della CEMIT, sia all'interno che all'esterno del territorio del Lazio". Infine la C.T.Reg. ritiene "destituita di fondamento ... l'affermazione riguardante la impossibilità della CEMIT ad eseguire, per mancanza di personale i lavori, di cui alle fatture ritenute dall'ufficio riferibili ad operazioni inesistenti, in quanto smentita dallo stesso Ufficio fa riferimento all'intervenuto fallimento della CEMIT su istanza degli enti previdenziali in conseguenza del mancato versamento dei contributi dovuti in relazione al personale impiegato nei vari cantieri".
- Non è dubitabile che la congerie di elementi indicata dall'ufficio a supporto della propria tesi legittimasse la presunzione che le operazioni poste in essere dalla CEMIT non fossero state in realtà realizzate da quest'ultima, ragion per cui veniva a gravare sull'odierna controricorrente l'onere di provare l'esecuzione delle opere da parte sua.
- In questo senso, ritiene il Collegio che la C.T.Reg. non abbia valutato la documentazione probatoria offerta dall'Agenzia delle entrate in adempimento dell'onere probatorio che la legge pone a suo carico.
- In tema di IVA, una volta assolta da parte dell'Amministrazione finanziaria la prova, anche mediante elementi indiziari, dell'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente dimostrarne, di contro, l'effettiva esistenza, senza che, tuttavia, sia sufficiente a tal fine l'esibizione della fattura, documentazione di solito utilizzata proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (Cass. n. 26453 del 2018; Cass. n. 17619 del 2018).
- Dal su riportato tessuto argomentativo sfilacciato e sommario discende l'accoglibilità della censura odierna, avente ad oggetto il vizio motivazionale, con conseguente rimessione della controversia al medesimo giudice di secondo grado, che - in diversa composizione - tornerà a pronunciarsi sulle questioni oggetto dell'atto di appello proposto dall'Agenzia e regolerà anche le spese del presente grado di giudizio.

- Il secondo motivo è del pari fondato e va accolto.
- Rileva il Collegio che le fatture rispetto alle quali viene contestata la mancanza del profilo dell'inerenza recano la seguente dicitura: "Fattura per lavori di muratura eseguiti presso Vs. cantiere" (segue menzione città).
- Com'è noto le prescrizioni recate dall'art. 21, comma 2, DPR n. 633 del 1972, sotto l'intitolazione "Fatturazione delle operazioni" ("Per ciascuna operazione imponibile deve essere emessa una fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili. La fattura si ha per emessa all'atto della sua consegna o spedizione all'altra parte. La fattura deve essere datata e numerata in ordine progressivo e deve contenere le seguenti indicazioni:... 2) natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione") rispondono ad oggettive finalità di trasparenza e di conoscibilità, essendo funzionali a consentire l'espletamento delle attività di controllo e verifica da parte dell'Amministrazione finanziaria e, segnatamente, in quest'ottica, a permettere l'esatta e precisa identificazione dell'oggetto della prestazione, da indicarsi specificandone natura, qualità e quantità.
- Questa Corte ha già sottolineato che l'irregolarità della fattura, non redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti dall'art. 21 del DPR n. 633 del 1972 fa venir meno la presunzione di veridicità di quanto in essa rappresentato e la rende inidonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo (Cass. n. 21446 del 2014; Cass. n. 211 del 2018) e alla detrazione dell'IVA (v. in tema Cass. n. 21980 del 2015; Cass. 29290 del 2018).
- Va da sè, dunque, che, nel caso di specie soccorra l'affermazione del seguente principio di diritto: "La fattura che faccia riferimento contenutisticamente vago e cronologicamente indefinito, a non meglio identificati lavori - nella specie di muratura - eseguiti presso un cantiere si palesa irregolare, in quanto non consente d'identificare l'oggetto della prestazione, di cui deve indicare natura, qualità e quantità, e non risponde alle finalità di trasparenza e conoscibilità di cui all'art. 21 del DPR n. 633 del 1972, funzionali alle attività di controllo e verifica dell'Amministrazione finanziaria. Ne discende l'inidoneità del documento in parola a fondare la presunzione di veridicità di quanto rappresentato e a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione dei costi riportati e alla detrazione dell'IVA".
- Il ricorso va, in ultima analisi, accolto con riferimento ad ambedue i motivi che lo articolano; la sentenza d'appello va, pertanto, cassata e la causa rimessa alla C.T.Reg. del Lazio, in diversa composizione, per un nuovo esame e per la regolazione delle spese processuali, ivi comprese quelle relative al presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso. Cassa la sentenza impugnata. Rinvia la causa per un nuovo esame e per la regolazione delle spese processuali alla C.T.Reg. del Lazio, in diversa composizione.