

Sentenza

FATTI DI CAUSA

L'odierna ricorrente rappresenta di aver richiesto la condanna generica al risarcimento del danno, consistente nelle somme versate a titolo di i.v.a. illegittimamente compensata, sanzioni ed interessi (sempre per quanto concerne la presente controversia, con una richiesta di "provvisionale" ex art. 278, secondo comma, cod. proc. civ., per 2 milioni di Euro) in relazione ad operazioni oggettivamente inesistenti rappresentate fiscalmente da un'associazione criminale.

In particolare, un gruppo di società estere, "aggregatori" di traffico telefonico, in realtà fittizio, proveniente da utenti sparsi per il mondo richiedenti servizi telefonici per adulti, avevano utilizzato TIS Spa quale fornitore della rete telefonica. Quest'ultima da un lato aveva acquistato il relativo servizio da due società italiane fornitrici del servizio, versando all'emissione di fattura da parte di queste ultime la relativa IVA, la quale non veniva poi versata all'Erario dalle due società italiane, dall'altro aveva ceduto il servizio alle società "aggregatrici" senza applicazione dell'IVA, trattandosi di società estere.

In tal modo si era generato il credito IVA di TIS Spa per complessivi duecentonovantotto milioni di Euro nei confronti dell'Erario, portato da questa in detrazione negli anni 2005, 2006 e 2007, mentre le due società italiane non avevano mai versato all'Erario l'IVA ricevuta, distraendo l'importo su conti esteri e rendendolo irrecoverabile.

L'Erario aveva dunque recuperato da TIS l'IVA da essa detratta, oltre sanzione e interessi, per complessivi quattrocentodiciotto milioni di Euro.

Con sentenza ai sensi dell'art. 444 cod. proc. pen. a Pa.Da., che aveva ammesso la sua responsabilità, era stata applicata la pena di quattro anni e quattro mesi di reclusione.

Il Pa. si costituiva nel giudizio di primo grado asserendo che delle sopra descritte operazioni erano al corrente la società ed i suoi ex dirigenti Ba.Ca., Ru.Ri., Ma.St., Ca.An., Da.Ar. e Co.Ma., che chiamava in giudizio e di cui chiedeva in via subordinata la condanna.

Il Tribunale di Viterbo, pur prendendo atto della responsabilità della frode in capo al Pa., respingeva la domanda osservando che farebbe nella specie difetto il nesso di causalità tra il danno e l'evento, in quanto la TIS in sede tributaria aveva l'onere di dimostrare non solo la sua estraneità alla fattispecie criminosa "ma addirittura qualcosa in più e cioè di aver agito con prudenza nelle sue relazioni commerciali, in modo da convincere l'Amministrazione finanziaria della buona fede del suo operato".

Invero, secondo il primo giudice, "o TIS era coinvolta, anche sotto il mero profilo della mancata o carente diligenza e allora non può dolersi del pagamento dei tributi oppure se era effettivamente estranea ad ogni addebito anche solo organizzativo avrebbe avuto diritto a non pagare e pertanto in maniera del tutto colpevole non ha dimostrato in sede tributaria la propria "innocenza", ed a fronte di tutto ciò invece essa si era limitata a pagare senza impugnare gli avvisi di accertamento ricevuti.

La sentenza veniva gravata ma la Corte d'appello di Roma, con la pronuncia impugnata, respingeva l'appello osservando analogamente al primo giudice.

La TIS propone allora ricorso in cassazione fondato su tre motivi, avendo poi cura di specificare che la notifica del ricorso ai propri ex dirigenti dipende solo dall'applicazione dell'art. 332 cod. proc. civ., trattandosi (quella tra essa e il Pa. e quella tra quest'ultimo e gli ex dirigenti) di cause scindibili a mente della richiamata disposizione.

Solo Ba. e Da. hanno depositato controricorso, mentre le altre parti sono rimaste intime, nonostante la regolare notifica a mezzo pec avvenuta in data 23 novembre 2023.

Da ultimo i difensori dei controricorrenti e quello del ricorrente hanno depositato memorie illustrative.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo si deduce "violazione degli artt. 41 c.p., 1227 comma 1 c.c. e 278 c.p.c. in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., per avere la Corte d'Appello ritenuto che l'ipotetico concorso di colpa della vittima di un reato escluda in toto la risarcibilità del danno subito".

2. Col secondo mezzo si deduce "violazione dell'art. 132 comma 1 n. 4 c.p.c. in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c. per irriducibile contraddittorietà ed illogicità della motivazione della Sentenza d'Appello.

Ai fini dell'indetraibilità dell'IVA relativa ad operazioni oggettivamente inesistenti, la Corte d'Appello ha dapprima affermato l'irrelevanza della buona fede del committente, salvo poi ritenere che TIS avrebbe potuto e dovuto ottenere l'annullamento degli Avvisi di Accertamento dando prova della propria buona fede".

3. I motivi, che attesa la loro connessione vanno esaminati congiuntamente, sono fondati.

La sentenza di secondo grado - che ripropone le medesime conclusioni sul punto di quella di primo grado - parte dal presupposto, contenuto nel verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, in virtù del quale "il diritto alla detrazione può essere negato solo in presenza di circostanze tassativamente previste. Sul punto dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia (Cause riunite C - 354/03, C - 355/03 e C - 484/0) emerge che il diritto alla detrazione risulterebbe compromesso laddove sia dimostrato che il soggetto passivo abbia scientemente preso parte ad operazioni fraudolente contraddistinte dall'utilizzo di fatture false (...) la deducibilità dell'imposta può essere negata solo nel caso in cui il giudice nazionale ritenga acclarato che l'imprenditore sapesse o avrebbe dovuto sapere impiegando la normale diligenza, di partecipare ad un'operazione fraudolenta (...). In particolare, con le ultime sentenze in ordine di tempo (Cass. civ. Sez. Trib., 24 luglio 2009, n. 17377, che di fatto ribadisce orientamenti già espressi dalla Corte di legittimità con le sentenze n. 5719 del 12 marzo 2007, n. 1950 del 30 gennaio 2007, n. 15395 dell'11 giugno 2008, n. 25910 del 29 ottobre 2008) (...) al contribuente viene richiesto un più alto livello di diligenza nel dimostrare la sua estraneità ed inconsapevolezza (...) sicuramente egli dovrà quantomeno dimostrare di aver agito con prudenza nelle sue relazioni commerciali in modo da convincere l'Amministrazione finanziaria della buona fede del suo operato".

Dunque sotto tale profilo la pronuncia della Corte territoriale (che, come già evidenziato, si risolve quasi integralmente nella riproduzione di atti di parte e della sentenza di primo grado), nel riprendere il ragionamento del primo giudice, finisce per ritenere che - fermo restando che ove partecipe della frode nulla avrebbe a pretendere dal coautore la TIS - ove da essa fosse rimasta estranea in sede tributaria questa avrebbe dovuto rappresentare anche la propria assoluta diligenza e buona fede, e ciò le sarebbe valso la detraibilità dell'i.v.a., il cui recupero dunque (e con esso il lamentato danno) dipenderebbe non tanto dalla frode (o soltanto dalla frode) quanto dalla mancata iniziativa giurisdizionale tributaria.

In quest'ultima in altri termini la TIS avrebbe dovuto far valere la propria diligenza oltre che la propria estraneità, a fronte delle quali e nonostante la frode essa avrebbe potuto così tener ferma la detrazione i.v.a. operata, e dunque escludere il danno.

Siffatto ragionamento però è profondamente viziato, e, oltretutto, in invincibile contraddizione proprio con la premessa (implicita ma innegabile) da cui la stessa Corte territoriale parte.

Essa, infatti, dà atto che nella specie si versa in ipotesi di operazioni oggettivamente inesistenti - pur attraverso il richiamo di atti e della sentenza di primo grado - e in proposito riporta una pronuncia di questa Corte che fotografa correttamente gli approdi in tema di rilevanza o meno della buona fede in caso di operazioni oggettivamente inesistenti.

La pronuncia richiamata (Cass. n. 28572/17), afferma infatti il principio per cui in caso di operazioni oggettivamente inesistenti, caratterizzate dal fatto che la fattura costituisce in tutto o in parte mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere da alcuno, l'amministrazione ha l'onere di fornire elementi probatori, anche in forma indiziaria e presuntiva, del fatto che l'operazione fatturata non è stata effettuata, dopo di che spetta al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

La stessa pronuncia ricorda poi che viceversa solo nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti (che non ricorrono nella specie) sorge invece l'esigenza della tutela della buona fede del contribuente, in quanto il diritto alla detrazione può essere negato se il contribuente sapeva, o avrebbe dovuto sapere con l'uso dell'ordinaria diligenza, che con

l'emissione della relativa fattura il soggetto formalmente cedente aveva evaso l'imposta o partecipato ad una frode, mentre in caso contrario la detrazione va accordata.

In proposito mette altresì conto ricordare che le pronunce richiamate invece nel verbale di accertamento nello stralcio richiamato dalla sentenza di primo grado, e anch'esso pedissequamente riprodotto nella sentenza d'appello, ed in particolare la sentenza Cass. n. 17377/2009, si riferiscono proprio ad ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti.

Con ciò, un'eventuale controversia in cui - contestando l'avviso di accertamento - il contribuente a fronte di operazioni oggettivamente inesistenti, quali quelle pacificamente oggetto della presente controversia, si adoperasse per dimostrare la propria buona fede, sia pure sotto la declinazione del comportamento diligente, ciò risulterebbe del tutto inutile, poiché ferma l'inesistenza oggettiva dell'operazione, resta altrettanto fermo il diritto al recupero dell'imposta nei suoi confronti da parte del Fisco, indipendentemente dall'atteggiamento soggettivo del contribuente medesimo, come confermato dall'orientamento giurisprudenziale di cui è espressione la pronuncia richiamata dai giudici d'appello.

D'altronde, e con ciò completando la confutazione del viziato ragionamento svolto dal giudice del merito, neppure poteva essere configurabile astrattamente una rilevanza nel rapporto con il Pa. di una sorta di negligenza della TIS ove invece fosse risultata non la partecipazione della TIS al disegno fraudolento ma una sorta di culpa in vigilando, sia perché come si è premesso l'obbligo restitutorio scatta nei riguardi dell'Erario indipendentemente dall'atteggiamento soggettivo del contribuente, sia perché una simile "negligenza" di certo non è posta a tutela dell'autore della frode per diminuirne l'apporto causale e in generale l'esclusione della responsabilità risarcitoria verso il contribuente.

Di talché, se mai individuabile un autonomo percorso argomentativo della Corte territoriale rispetto alla sentenza di primo grado, le relative conclusioni si pongono in intrinseca ed invincibile contraddizione con lo stesso dando rilevanza determinante alla prova della "buona fede" che la pronuncia di questa Corte, evidentemente condivisa e da cui parte la Corte territoriale, afferma essere del tutto irrilevante.

La motivazione sul punto, quindi, non assolve al compito affidato al giudice d'appello e si riduce ad una parvenza peraltro appunto invincibilmente contraddittoria.

4. Col terzo mezzo si deduce "Terzo motivo di ricorso: violazione dell'art. 19 del d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 633, dell'art. 168 della dir. 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 e dell'art. 1227 comma 2 c.c., con riferimento all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., per avere la Corte d'Appello ritenuto che l'IVA sia detraibile anche in ipotesi di operazioni oggettivamente inesistenti a condizione che il committente sia in buona fede".

4.1. Il motivo è assorbito dall'accoglimento dei motivi che precedono.

5. L'accoglimento dei primi due motivi di ricorso, assorbito il terzo, determina la cassazione della sentenza impugnata con rinvio al giudice d'appello che dovrà attenersi ai principi qui espressi e provvederà altresì alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento dei primi due motivi del ricorso, assorbito il terzo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte d'appello di Roma che, in diversa composizione, provvederà altresì alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 17 dicembre 2025.

Depositata in Cancelleria il 13 febbraio 2026.