

ACCERTAMENTO

Frodi carosello e deducibilità dei costi

di **Luigi Ferrajoli**

Con le recenti **sentenze n. 13800 e n. 13806 del 18/6/2014** la Corte di Cassazione ha affrontato il tema della efficacia retroattiva "*in bonam partem*" della nuova formulazione dell'**articolo 14, comma 4-bis**, della **L. 537/1993**, ribadendo, sulla scorta di quanto affermato dallo stesso legislatore, l'applicabilità della norma anche per fatti, atti o attività posti in essere prima dell'entrata in vigore della novellata disposizione, ove più favorevole.

Le pronunce affrontano il tema della deducibilità dei **costi da reato**, alla luce della novella normativa che non ammette in deduzione i costi e le spese sostenute per l'acquisto di beni e prestazioni di servizi **direttamente** utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come **delitto** non colposo, con una formula più stringente rispetto all'originaria previsione che escludeva dalla deduzione i costi o le spese riconducibili a fatti, atti o attività "**qualificabili come reato**".

La questione affrontata dalla Cassazione nelle due sentenze concerne la ripresa a tassazione ai fini IVA per presunta **illegittima detrazione** d'imposta formulata ai danni di una Società di capitali, asseritamente coinvolta in una frode fiscale c.d. **carosello** in qualità di soggetto utilizzatore delle fatture passive emesse per operazioni considerate "**soggettivamente**" inesistenti - aventi ad oggetto la cessione di materiale informatico.

La Corte di Cassazione, rilevato che il quadro indiziario avrebbe potuto e dovuto insospettire un **operatore diligente** sulla qualità di cartiera della società contraente, giudica corretta la statuizione della CTR che esclude la **buona fede** della società contribuente in quanto consapevole del sistema di evasione fiscale.

Tuttavia, i giudici di legittimità non possono che affermare **l'irrilevanza** ai fini della deducibilità dei costi dell'accertamento della **consapevolezza** o meno della frode da parte della società cessionaria per applicabilità alla fattispecie controversa del "*jus superveniens*" e disporre la cassazione della sentenza impugnata con rinvio della causa alla Commissione tributaria regionale per la verifica dei costi che potranno ritenersi deducibili alla stregua della **normativa sopravvenuta**, rideterminando le eventuali imposte dirette dovute dalla società.

Il principio della Suprema Corte è chiaro: "*ai soggetti coinvolti nelle "frodi carosello" non è più contestabile, alla luce della nuova norma, la deducibilità dei costi, in quanto i beni acquistati non sono stati utilizzati direttamente "al fine di commettere il reato" ma, salvo prova contraria, per*

*essere commercializzati e venduti. Non è dunque più sufficiente il **coinvolgimento** od anche la **consapevolezza dell'acquirente** in operazioni che siano fatturate da soggetto diverso dall'effettivo fornitore perché non siano deducibili, ai fini delle imposte sui redditi, i costi relativi alle predette operazioni, in quanto la precedente condizione **normativa di indeducibilità** fondata sul mero "collegamento" tra i costi portati in deduzione e la condotta lecita, è stata sostituita dalla necessità della prova che i costi si riferiscano all'acquisto di beni o servizi che vengono **direttamente** utilizzati come "**mezzo**" o "**strumento**" per commettere un "delitto doloso".*

La **sentenza n. 13806/2014** si sofferma anche sull'**aspetto probatorio** delle operazioni in contesto, ribadendo l'onore di **prova contraria** che incombe sul contribuente di essersi trovato nella situazione di oggettiva in conoscibilità della frode, stabilendo che: *"Occorre tuttavia precisare che il soggetto - cessionario, ove tenuto a fornire la prova contraria, non può ritenersi vincolato esclusivamente alla dimostrazione della effettività della operazione, bene potendo verificarsi l'ipotesi in cui lo stesso abbia svolto con **scrupolosa diligenza** le trattative e concluso l'accordo negoziale conformemente alla condotta richiesta ad un accorto operatore del settore, rimanendo non solo del tutto estraneo alla frode cui ha partecipato con terzi il (fittizio) soggetto-cedente, ma addirittura ignaro della esistenza della stessa frode. Correttamente è stato rilevato, infatti, come illeciti tributari commessi da altri soggetti non possano ridondare - traducendosi in una sorta di responsabilità oggettiva - a sfavore del contribuente in "buona fede", negandogli l'esercizio del diritto alla detrazione IVA versata in rivalsa, ed è stato, pertanto, opportunamente specificato che il **soggetto-cessionario**, qualora non sia in grado di dimostrare, con riferimento al cedente, che la **operazione fatturata è "reale"** e non fittizia, può egualmente fornire **idonea prova** contraria, dimostrando che dagli elementi conoscitivi acquisiti nel corso delle trattative e della operazione condotta con il soggetto-cedente non erano emerse circostanze o anomalie tali da indurre a sospetto e quindi escludere **l'incolpevole affidamento** sulla regolarità fiscale della operazione".*