

Civile Ord. Sez. 6 Num. 2615 Anno 2023

Presidente: LUCIOTTI LUCIO

Relatore: SUCCIO ROBERTO

Data pubblicazione: 27/01/2023

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. R.G. 21842/2021 proposto da  
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con  
domicilio in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura  
Generale dello Stato (PEC: ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it)

- *ricorrente* -

Contro

FRANCESCO MILONE, rappresentato, assistito e difeso, in forza di  
procura speciale in calce al controricorso dall'Avv. Maria Bruccoleri (PEC:  
avvmariabruccoleri@legalmail.it)

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia  
n. 5723/03/21 depositata in data 15/06/2021;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 14/12/2022 dal Consigliere Relatore Roberto Succio;

**Rilevato che:**

- Milone Francesco impugnava l'avviso di accertamento con contestuale provvedimento sanzionatorio relativo a Irpef, Irap ed Iva per l'anno 2008 che l'Amministrazione finanziaria gli aveva notificato sulla base dell'avvenuta percezione di redditi diversi costituiti da proventi illeciti riscosse a fronte di fatture emesse nei confronti di altri soggetti per operazioni oggettivamente inesistenti e dell'avvenuta percezione di redditi risultati da fatture dapprima emesse ma successivamente oggetto di nota di variazione per l'intero ammontare, non riconoscendo l'Ufficio alle irregolarità di tali documenti contabili la natura di mere irregolarità formali, conseguentemente restando sussistenti i ricavi ivi indicati e dovuta l'iva connessa;
- La CTP accoglieva il ricorso;
- appellava l'Amministrazione finanziaria;
- la CTR rigettava il ricorso;
- ricorre a questa Corte l'Agenzia delle entrate con atto affidato a due motivi di impugnazione; resiste il Milone con controricorso;

**Considerato che:**

- il primo motivo di ricorso censura la pronuncia impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 14 c. 1 della L. n. 537 del 1993, dell'art. 36 c. 34bis del d. L.n. 223 del 2006 e dell'art. 67 TUIR, tutti in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere il giudice dell'appello, a fronte della contestazione da parte dell'Ufficio della percezione di proventi illeciti pari al compenso ricevuto dal melone per le fatture emesse stimato dall'ufficio nel 20% degli imponibili fatturati per un totale di euro 22.000 a fronte di un imponibile di 110.000, qualificati redditi diversi, erroneamente mancato di riconoscere la tassabilità dei proventi illeciti nella categoria dei redditi diversi di cui all'art 67 tuir;
- il motivo è fondato;

Cons. Est. Roberto Succio - 2

- effettivamente il giudice dell'appello, dopo aver ritenuto provata la falsità ideologica del fatturazioni realizzate al solo scopo di consentire a terzi l'evasione in forza della loro utilizzazione, ha ritenuto inaspettatamente difettosa la prova del presupposto impositivo sulla base della illogicità che vi sarebbe tra l'accertamento fondato sulla inesistenza delle operazioni fatturate che il contestuale assoggettamento a imposizione dell'imponibile, mentre in realtà ciò che l'Ufficio ha assoggettato ad imposizione non è l'imponibile (apparentemente fatturato) ma solo il compenso di euro 22.000,00 effettivamente incassato quale *pretium sceleris*;
- in altri termini la CTR non ha considerato imponibile il corrispettivo illecitamente incassato dal contribuente a fronte della emissione delle fatture per operazioni inesistenti, quale vero e proprio "prezzo" delle medesime; con ciò effettivamente violando le disposizioni invocate dalla ricorrente Agenzia delle entrate;
- questa Corte, sul punto, da tempo ha chiarito che (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 27568 del 20/11/2008) qualora una società di capitali – o un soggetto contribuente esercente attività di impresa, arte o professione – abbia apparentemente il solo scopo di creare false fatturazioni attive e passive per simulare un volume d'affari, in realtà inesistente, oggetto dell'imposizione diretta non sono i ricavi, pacificamente non esistenti, risultanti della contabilità riconosciuta fittizia, ma il reddito sinteticamente determinato, sulla base dei dati comunque venuti in possesso dell'ufficio e con l'uso di presunzioni, anche prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, non contemplando le norme sull'imposizione diretta, ispirate all'art. 53 Cost., ipotesi di responsabilità fiscale "oggettiva" sganciata dalla esistenza di un reddito effettivo, e non essendo consentito al giudice tributario, investito del ricorso contro l'accertamento analitico, di procedere di sua iniziativa alla determinazione induttiva dell'utile di gestione;

Cons. Est. Roberto Succio - 3

- specificamente, si è statuito sul punto che (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7511 del 05/06/2000) «in tema di imposte sui redditi, l'art. 14, quarto comma, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, laddove stabilisce che nelle categorie di reddito di cui all'art. 6, primo comma, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, devono intendersi ricompresi i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo, costituisce non soltanto interpretazione autentica della normativa contenuta nel d.P.R. n. 917 del 1986, ma anche criterio ermeneutico decisivo per giungere ad identica conclusione con riguardo alla previgente disciplina degli artt. 1 e 6 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, attesa la sostanziale identità della disciplina in ordine alla determinazione dei presupposti della tassazione. Ne consegue che il c.d. "pretium sceleris" si deve considerare come reddito imponibile (anche nel vigore del d.P.R. n. 597 del 1973), e ciò pure se il contribuente sia stato condannato alla restituzione delle somme illecitamente incassate ed al risarcimento dei danni cagionati»;
- e nel presente caso, invero, non sussisteva alcuna contraddizione tra la circostanza relativa alla inesistenza delle operazioni fatturate per 110.000 €, la cui esistenza solo contabile ha consentito a terzi l'evasione dei tributi connessi, e l'esistenza ed effettiva percezione da parte del Milone della somma di euro 22.000 costituente corrispettivo illecito *pretium sceleris*, corrispettivo illecito versato al contribuente per detta emissione di fatture;
- né tantomeno dalla percezione di tale compenso, considerato profitto illecito imponibile, poteva legittimamente escludersi la sua assoggettabilità a imposizione quale reddito diverso alla luce della sopraccitata giurisprudenza;
- in conclusione, la CTR ha effettivamente commesso violazione di legge confondendo l'imponibilità del *pretium sceleris* - qui colpito dall'atto impositivo - con la rilevanza tributaria per l'emittente delle operazioni oggettivamente inesistenti, qui non aggredita

Cons. Est. Roberto Succio - 4

- dall'Ufficio (in argomento Cass. Sez. 5, Sentenza n. 27568 del 20/11/2008; ma anche Cass. n. 27357/2019: Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7511 del 05/06/2000);
- il secondo motivo denuncia poi violazione e falsa applicazione dell'art. 26 del d.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 101 TUIR in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere il giudice dell'appello erroneamente ritenuto che le irregolarità rilevate dall'Ufficio, in quanto mere violazioni formali nella note di variazione contestate, non potevano ingenerare reddito imponibile, in realtà inesistente, né una pretesa di pagamento dell'iva esposta nelle fatture annullate non riscossa dall'emittente e non detratta dal destinatario della fatturazione rettificata;
  - anche tale motivo è fondato;
  - le irregolarità contestate non costituiscono infatti violazioni formali, in accordo con i principi indicati da questa Corte (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 143 del 05/01/2022; in tema anche Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 23352 del 06/10/2017) in quanto le circostanze riepilogate a pag. 12 del ricorso per cassazione, indipendentemente dalla mancata riscossione dell'iva da parte dell'emittente e dalla mancata detrazione del tributo da parte del ricevente, hanno nel concreto sia arrecato pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo sia inciso sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo (Cass. 5897/2013) dell'emittente, che sono risultati alterati della registrazione di documenti contabili (le note di variazione) per le quali erano poste in forte dubbio le circostanze di fatto che ne legittimavano l'emissione;
  - pertanto, entrambi i motivi di ricorso debbono essere accolti;
  - la sentenza impugnata é quindi cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia che riesaminerà il merito della vicenda alla luce dei principi sopra illustrati;

**p.q.m.**

Cons. Est. Roberto Succio - 5

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 14 dicembre 2022.

Cons. Est. Roberto Succio - 6