

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 275/46/2011

FATTO e DIRITTO

con due separati ricorsi depositati entrambi il 14 maggio 2010 la società PUBLIRAMA S.p.A. chiedeva l'annullamento dell'avviso di accertamento per IRAP ed IVA 2006 ed IVA 2007.

La società ricorrente esponeva a sostegno del suo ricorso:

- che l'accertamento era scaturito dalle irregolarità contabili commesse da un proprio dirigente, allontanato dalla società a seguito della scoperta del suo comportamento fraudolento, consistenti nella emissione di fatture per prestazioni non eseguite (al fine di dimostrare alla società il raggiungimento dei budget programmati) che poi non era inviate ai clienti e quindi emesse note di credito per stornarle dalla registrazione
- che l'ufficio, pur riconoscendo la simulazione, non aveva tenuto presente il fondamentale disposto dell'art. 21 del d.p.r. 633/1972 il quale espressamente prevede che la fattura si ha per emessa solo con la consegna o spedizione all'altra parte o con la sua trasmissione per via telematica: e nel caso le fatture in contestazione non erano mai state riconsegnate rispediti ai clienti
- che qualora anche tali fatture potessero essere considerate validamente emesse, la Corte di giustizia Europea aveva sempre riconosciuto al contribuente che ha emesso fatture irregolari la possibilità di procedere alla loro regolarizzazione in tempo utile eliminando così completamente il rischio di generare perdite fiscali
- che i principi contabili considerano tempestiva la correzione degli errori commessi nei bilanci relativi esercizi precedenti se effettuata nell'esercizio in cui sono individuati;
- che in ogni caso per il disposto dell'articolo 101 del TUIR il mancato conseguimento dei ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi sono considerate sopravvenienze passive
- che in ogni caso la Corte di Cassazione aveva costantemente affermato che l'accertamento dei costi non può prescindere dai ricavi ai quali essi periscono in perfetta corrispondenza.

Si costituiva l'agenzia delle entrate per contestare le argomentazioni della ricorrente osservando:

- che la procedura di variazione ai sensi dell'art.26 del d.p.r. 633/72 prevede la variazione in diminuzione dell'imponibile o dell'imposta soltanto nel caso di rettifica di inesattezze di fatturazione e non di emissione abusiva
- che in effetti il legislatore italiano non ha definito esplicitamente le modalità di regolarizzazione delle fatture per quest'ultima ipotesi ma ciò non giustificava l'applicazione del metodo di cui all'articolo 26, ed anzi nel silenzio "l'indicazione dell'imposta in fattura fa comunque sorgere in modo definitivo il debito d'imposta a carico di chi ha emesso la fattura"
- per il recupero a tassazione ai fini IRAP che la società a suo giudizio aveva erroneamente ritenuto che le note di credito costituissero un sopravvenienze passive, non trattandosi di cancellazione dei corrispondenti errori di bilancio con conseguente deducibilità in base all'art. l'arte 101 del TUIR

All'udienza fissata per la sospensione del ricorso relativo all'anno 2006 la società ricorrente depositava sentenza della commissione tributaria provinciale di Genova relative agli anni

dal 2004 al 2005 per IRES fondata sulla trattazione della stessa questione, e veniva concesso il provvedimento sospensivo con rinvio della discussione nel merito all'odierna udienza.

In questa preliminarmente vengono riuniti i ricorsi degli anni 2006 e 2007 per identità delle questioni trattate.

Le parti si riportano alle rispettive posizioni illustrate in ricorso e nella memoria di costituzione.

All'esito la Commissione ha deciso per l'accoglimento dei ricorso come da dispositivo.

Premesso che non sono in discussione le premesse in fatto dalle quali hanno tratto origine gli accertamenti qui impugnati, e cioè il comportamento fraudolento del dirigente della società che al fine di conseguire i vantaggi contrattuali connessi al raggiungimento di determinati ricavi aveva creato "fatture" senza che fossero state richieste ed eseguite dalla società le prestazioni corrispondenti, evitando però di inviarle ai presunti clienti ed emettendo poi note di credito agli stessi con conseguente storno dalla contabilità della società PUBLIRAMA, la divergenza tra le parti è in primo luogo sulla qualificabilità o meno di "fatture" di quei documenti predisposti dal dirigente infedele, e poi sulle norme applicabili al caso.

A giudizio della Commissione il primo profilo, e cioè la valutazione della natura giuridica e fiscale dei documenti predisposti dal dirigente, costituisce punto qualificante ed assorbente della controversia.

Correttamente la società ricorrente ha richiamato l'art. 21 DPR 633/72 che definisce la "fattura" come documento che "si ha per emessa solo con la consegna o spedizione all'altra parte o con la sua trasmissione per via telematica" : dunque non è sufficiente la redazione del documento per assumere rilievo civilistico tra le parti e fiscale per l'A.F., ma occorre l'ulteriore evento della sua consegna o spedizione o trasmissione.

Precisamente, soltanto se, e nel momento in cui, tale scrittura contabile esce dalla sfera soggettiva dell'imprenditore per indirizzarsi a quella dell'altro imprenditore o del consumatore, si producono effetti da quel momento irreversibili anche sotto il profilo tributario, salvo i mezzi e modalità specificamente previsti per la correzione degli errori eventualmente compiuti.

Qualora - come nel caso in esame - non vi sia stato invio o trasmissione al presunto destinatario, si tratta di compilazioni cartacee senza valore documentale e senza idoneità a produrre tutti gli effetti giuridici e fiscali normativamente previsti, atto puramente interno della società ma non fonte di obblighi o responsabilità per essa.

Dunque l'A.F. non poteva fondare alcun accertamento su tali annotazioni prive di valore ed efficacia.

Il contesto generale per altro giustifica la compensazione integrale delle spese del giudizio tra le parti

P.Q.M.

La Commissione tributaria provinciale di Milano sez. 46 accoglie i ricorsi riuniti.

Spese compensate