

COMM. TRIB. PROVINCIALE BERGAMO - 226/01/2011

Motivi

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bergamo emetteva nei confronti di Gol Data spa, operante nel settore del commercio di prodotti informatici, un avviso di accertamento con il quale contestava la contabilizzazione per l'anno di imposta 2005 di fatture soggettivamente false emesse da Mikazul sas e Info 2003 sas, società prive di reale struttura aziendale e svolgenti il ruolo di mere società interposte per la effettuazione di acquisti presso fornitori intracomunitari senza il versamento dell'Iva dovuta; conseguentemente recuperava a tassazione ai fini Ires ed Irap i costi indebitamente dedotti pari ad euro 833.163,00 ed ai fini Iva l'imposta indebitamente detratta pari ad euro 166.739,00.

Avverso l'avviso di accertamento propone ricorso Gol. Data spa per i seguenti motivi: effettività delle operazioni di acquisto effettuate dalla ricorrente presso i fornitori Mi. e Info 3000 a prezzi di mercato e con regolare esborso dei corrispettivi risultanti in fattura;

estraneità della ricorrente al meccanismo di frode dell'iva ipotizzato dall'Ufficio e mancato assolvimento da parte dell'Ufficio dell'onere di dimostrare che la società ricorrente ha consapevolmente partecipato ad una attività di frode dell'iva. Subordinatamente chiede di ritenere irrilevante ai soli fini delle imposte dirette Ires ed Irap la ipotizzata fattispecie di fatture soggettivamente false, attesa la effettività delle operazioni economiche effettuate e dei costi sostenuti e la irrilevanza penale della dichiarazione mediante fatture false in senso soggettivo.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio chiedendo il rigetto del ricorso.

La Commissione osserva: la mancanza di qualsiasi struttura aziendale in capo alle società apparenti fornitrici Mikazul sas e Info 2003 sas, con conseguente falsità soggettiva delle fatture emesse, risulta con chiarezza dalle circostanze rilevate nei p.v. di constatazione elevati a carico delle predette società (rispettivamente dalla G.d.F. Compagnia di Bergamo e G.d. F Nucleo Polizia Tributaria di Crotone), allegati per stralcio e comunque riportati nell'avviso di accertamento impugnato: Mikazul sas costituita a Palermo in data 20.1.2004 e trasferita a Sotto il Monte (BG) il 8.11.2005, è priva di struttura operativa, ha la propria sede in un locale che a decorrere dal 2006 è adibito a studio dentistico, il legale rappresentante Ar. Ed. è irreperibile nel luogo di residenza, è stato rintracciato solo telefonicamente dai militari operanti ai quali ha confermato di non essere in possesso di alcuna documentazione, di non aver versato i tributi dovuti e di aver omesso il versamento dell'Iva. Analogamente Info 2003 sas costituita a Crotone risulta trasferita a Peschiera Bo. presso un indirizzo ove è ubicato un capannone chiuso con targa di altra società, il legale rappresentante An. An. risulta irreperibile, la società è priva di struttura aziendale, non ha mai prodotto le dichiarazioni tributarie, non ha mai effettuato il pagamento di tributi ed ha omesso il versamento dell'Iva. Ciò premesso, occorre verificare, in tema di Iva, se la ricorrente Gol. Data, società utilizzatrice delle documentazione fiscale non corrispondente al vero quanto alla indicazione del soggetto cedente, possa avvalersi del principio della tutela del terzo di buona fede delineato dalla giurisprudenza comunitaria e di legittimità, secondo cui il diritto alla deduzione dell'iva permane " nei confronti di un soggetto passivo che non sapesse e non avrebbe potuto sapere che l'operazione interessata si iscriveva in una frode commessa dal venditore" (Corte di Giustizia CE sentenza 6.7.2006 richiamata da Cass. V n. 5912 del 11.3.2010, Rv 612148). Nel caso in esame l'ente impositore ha fornito una prova precisa, sia pure di tipo presuntivo, dell'esistenza di un rapporto di connivenza tra la società ricorrente e l'apparente fornitrice Mikazul desumibile dalla circostanza che l'amministratore della Midinvest srl, società locatrice dell'immobile ove

aveva sede la Mikazul, ha dichiarato che, dopo che il locale venne abbandonato dalla conduttrice, le chiavi gli furono materialmente restituite da Rosario Lamanna titolare di Gol Data verso la fine dell'anno 2006 (all.4 p. v. constatazione). La circostanza è estremamente significativa poiché dimostra che i rapporti tra Gol Data e Mikazul andavano ben oltre i consueti rapporti intercorrenti tra fornitore ed acquirente, ma assumevano aspetti di cointeressenza come attestato dalla circostanza che fu il legale rappresentante di Gol. Data spa ad occuparsi della restituzione alla società proprietaria delle chiavi dei locali adibiti a sede della Mikazul, e come ulteriormente confermato dall'esistenza di intrecci societari evidenziati nelle controdeduzioni, non contestate dalla ricorrente, secondo cui La. Ro., legale rappresentante di Gol. Data, e Artale Edmondo, legale rappresentante di Mikazul, sono stati soci della Myriam srl unitamente a Sa. An. a sua volta socia della Gol Data spa. A fronte degli elementi di prova forniti dall'Ufficio era onere del contribuente fornire elementi di segno contrario rispetto alla allegata consapevolezza della condotta di frode fiscale realizzata dalle società cedenti, secondo il criterio di ripartizione dell'onere della prova precisato da Cass. V n.10414 dei 12.5.2011, Rv 618009. La società ricorrente si è invece limitata alla allegazione, di per sé insignificante in materia di operazioni soggettivamente inesistenti, delle effettive ricezioni della merce e del versamento del corrispettivo. Nulla ha detto in ordine alle circostanze documentate dall'Agenzia delle Entrate ed in ordine alla impossibilità di avere contezza della oggettiva inesistenza di ogni struttura aziendale in capo alle società fornitrici Mikazul e Info 3000, pur usando la diligenza mediamente esigibile dall'imprenditore nello svolgimento della propria attività economica.

Deve essere rigettata la richiesta subordinata di deducibilità dei costi, documentati con fatture soggettivamente inesistenti, ai soli fini delle imposte dirette. Preliminare ostacolo alla utilizzazione in sede tributaria di fatture per operazioni inesistenti, anche in senso soggettivo, è costituito dal disposto dell'art. 14 comma 4 bis l. 24.12.1993 n. 537 secondo cui, ai fini della determinazione dei redditi previsti dall'art. 6 d.p.r. n. 917/1986, "non sono ammessi in deduzione costi riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato". Se è vero che è intervenuta una decisione di Cass. Sez. III penale n.10394 del 14.1.2010, Rv 246327, secondo cui "il reato di utilizzazione fraudolenta in dichiarazione di cui all'art. 2 d.lgs n.74 /2000 è integrato, con riguardo alle imposte dirette, dalla sola inesistenza oggettiva (mentre con riguardo all'Iva esso comprende anche la inesistenza soggettiva)", è altrettanto vero che la medesima Sezione penale della Cassazione con sentenza n. 20353 del 17.3.2010, Rv 247110, ha stabilito che "il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti di cui all'art.8 d.lgs. n. 74/2000 è configurabile anche in caso di emissione di fatturazione solo soggettivamente falsa". Ne deriva che, anche volendo aderire al citato orientamento giurisprudenziale, l'utilizzazione fiscale della fattura soggettivamente falsa, siccome costituente "corpo del reato" previsto dall'art. 8 d.lgs. n. 74/2000 (se non del reato previsto dall'art. 2 del medesimo d.lgs.) ricade comunque nell'espresso divieto stabilito dall'art. 14 comma 4 bis l. 24.12.1993 n. 537.

In ogni caso, secondo la costante giurisprudenza tributaria di legittimità (Cass. V n. 17377 del 24.7.2009, Rv 609421; conforme Cass. V n. 2598 del 4.2.2010, Rv 611283) anche in tema di imposte dirette e con riguardo alla determinazione del reddito di impresa la condizione imprescindibile per la deduzione del costo documentato è costituita dalla prova, di cui è onerato il soggetto che ha utilizzato fattura soggettivamente falsa, di non aver avuto (o di non aver potuto avere) consapevolezza della falsità ideologica della fattura rilasciata, onere non assolto dalla società ricorrente per i motivi già esposti. La ricorrente Gol. Data spa deve essere condannata al pagamento in favore di Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bergamo delle spese di giudizio che si liquidano in euro duemila.

P.Q.M.

respinge il ricorso. Condanna la ricorrente Gol. Data spa alla rifusione in favore di Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bergamo delle spese di giudizio che si liquidano in euro duemila.