

COMM. TRIB. PROVINCIALE VARESE - 65/13/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso depositato in data 21 maggio 2010, la società IRTERSOL, s.p.a., dichiarata fallita con sentenza n.3709/2009, in persona suo ex liquidatore, Ve. Ba., impugnava Avviso di accertamento n. Omissis, notificato al curatore del Fallimento IRTERSOL S.p.A., dott. Go. Gi. con studio in Varese, Via Orrigoni n. 8, in data 15/3/2010 il quale lo ha trasmesso con raccomandata a mano datata 16/3/2010 al sig. Ba. Ve.. Il ricorrente premetteva che il curatore, dott. Gi. Go., pur sollecitato, aveva dichiarato la sua intenzione di non proporre ricorso e, quindi, essendo legittimato a proporre ricorso, nell'inerzia degli organi fallimentari, alla luce della interpretazione sistematica del combinato disposto degli artt. 43 della Legge Fallimentare e dell'art. 10 del D.Lgs 3 1/12/1992 n. 546, in conformità ai principi del diritto alla tutela giurisdizionale cd alfa difesa.

L'atto impugnato aveva ad oggetto le imposte: Sul reddito delle persone giuridiche, Regionale sulle attività produttive. Sul valore aggiunto tutte riferite al periodo di imposta 2003. I rilievi effettuati comportavano:

Per l'IRPEG un reddito imponibile accertato di € 285 1.637,00 e conseguentemente una maggiore imposta di € 969.557. - Per l'IRAP un valore della produzione accertato di € 4 252.537(contro € 1.399.427 dichiarato) pari ad una maggiore imposta di € 121.257. Per l'IVA una maggiore imposta di € 570.622. (di cui € 201,442 credito non riconosciuto); le sanzioni irrogate sono state accertate complessivamente in € 1.454.335,50.

L'accertamento era stato emesso e motivato esclusivamente con riferimento al Processo Verbale di Constatazione redatto in data 2611012009 dalla Guardia di Finanza Compagnia di Varese di cui copia è stata consegnata al dott. Gi. Go.: quale curatore fallimentare della Società, ed il cui contenuto l'Ufficio lo aveva integralmente riportato nell'avviso di accertamento.

Al 4° capoverso delle "Motivazioni" dell'accertamento, l'Ufficio impositore fa menzione a "indagini" condotte dal Nucleo di polizia Tributaria della Guardia di Finanza di Verbania: di cui però nessuno (non lo scrivente e neppure il curatore fallimentare) ha avuto copia o comunque conoscenza.

Il ricorrente eccepiva che le "indagini" sarebbero state integrate anche da altre indagini effettuate da un "organo collaterale estero" che si presumeva di nazionalità olandese.

L'Ufficio, inoltre, riportava nell'avviso di accertamento alcune considerazioni ricopiandole pedissequamente dal P.V.C della OOFF. di Varese senza alcun suo commento od interpretazione. Venivano poi elencate (sempre ricopiandole dal P.V.C della GG.FF. di Varese) fatture di acquisto del fornitore "TRADING LINE S.R.L." che si ritenevano anch'esse riconducibili ad operazioni inesistenti "sulla base di quanto risulta dalla segnalazione del Nucleo di Polizia Tributaria della Guardia di Finanza di Verbania".

Il P.V.C della GG.FF di Varese 26/10/2009 si limitava al reperimento e controllo di documenti contabili su segnalazione del Nucleo Polizia Tributaria (N.P.T.) di Verbania effettuata con nota n. 6765/TFP/262 di sched. del 12/9/2006.

Nel capitolo "Fatto" (pag. 1) si faceva semplicemente riferimento alla nota suddetta.

Nel capitolo "Controllo Contabile" (pag. 4) si affermava che il controllo "è stato effettuato esclusivamente prendendo come riferimento i dati e le notizie riportati nella nota (suddetta)".

Nel capitolo "Controllo sostanziale" (pag. 7) rilevava semplicemente che INTERSOL "... ha annotato, contabilizzato e fatto confluire in dichiarazione le fatture di acquisto e vendita riconducibili ad operazioni inesistenti".

Con tale annotazione si portava a conoscenza INTERSOL che la verifica era incentrata sull'ipotesi di inesistenza delle operazioni indicate, senza precisarne le ragioni e semplicemente riferendosi, sempre in modo generico, alla segnalazione del NPT di Verbania.

Nel capitolo "Violazioni Formali" a pag. 9, i verbalizzanti citavano una "Annotazione di Polizia Giudiziaria" dell'1/9/2008, "con la quale si portava a conoscenza che la INTERSOL S.p.A. rientrava in un articolato sistema di frode dedito all'utilizzo ed all'emissione di fatture false allo scopo di creare crediti IVA da utilizzare successivamente in compensazione e da chiedere a rimborso".

Il ricorrente riteneva che non venivano esposti i motivi, i fatti e le circostanze in base ai quali INTERSOL sarebbe rientrata nel "sistema di frode".

Nel paragrafo successivo i verbalizzanti affermavano che INTERSOL aveva annotato e contabilizzato fatture nei confronti di "MS MACHINERY SUPPLY CORP. HE. VA." con sede in Olanda, che il Nucleo pt della Guardia di Finanza di Verbania ha segnalato come riferite ad "Operazioni inesistenti".

Neppure in questo caso venivano esposti e neppure in seguito i motivi per i quali il NPT di Verbania aveva accertato che le operazioni considerate siano inesistenti.

Dopo una serie di elencazione, i verbalizzanti rilevano che le indagini del NPT di Verbania ... investendo anche l'Organo Collaterale estero avevano permesso di rilevare che:

- La "MS. MACHINERY SUPPLY CORP. HE. VA." aveva utilizzato un codice identificativo che apparteneva alla "EVERGLADES LTD INC". società con sede in Basilea (CH):
- La "MS. MACHINERY SUPPLY CORP. HE. VA." era una società americana con sede in Las Vegas (USA) con codice IVA olandese:
- La sig.ra He. Va., aveva negato la ricezione delle merci:
- L'Ufficio locale Olandese sospettava che la denominazione "MS. MACHINERY SUPPLY CORP." era falsa.

La conclusione a cui pervenivano i verbalizzanti, era che l'emissione delle fatture poteva rientrare nell'ipotesi sanzionatoria ex art. 9 - comma 1° D. Lgs. 471/97 in quanto dalle indagini condotte menzionate in precedenza, risultava difficile la identificazione dell'altra parte. A questo precisava che:

- Erano state emesse da INTERSOL e regolarmente assoggettate ad EVA ai sensi dell'art. 41 della Legge 427/93,
- Erano state contabilizzate regolarmente e dichiarate nel mod. Unico.

Pertanto, il ricorrente, non comprendeva quale evasione fiscale o danno all'Erario. era stato perpetrato con la loro emissione.

Per l'anno 2002 i verbalizzanti ripetevano esclusivamente quanto esposto per l'anno 2001.

Al termine viene dato atto che INTERSOL per gli anni 2001 e 2002 si era avvalsa della Definizione Automatica per gli anni progressi (condono Tombale) di cui alla Legge

289/2002. Per l'anno 2003 i verbalizzanti riportano ancora esclusivamente quanto esposto per l'anno 2001. La stessa verbalizzazione era stata usata anche per gli anni 2004 e 2005.

Nel capitolo "Violazioni Sostanziali in materia di imposte sui redditi" a pag. 19 si rilevava che le fatture emesse su "MS. MACHINERY SUPPLY CORP.", sono state emesse nei confronti di società con "apparente" sede in Olanda, "costituente di conseguenza un'operazione intra UE non imponibile IVA.

Si parlava quindi ancora di "apparenza" non potendo riferire fatti certi e conclusivi. Veniva; quindi. per la prima volta, ritenuta l'ipotesi di fatturazione per operazioni inesistenti per fatture ricevute da INTERSOL ed emesse da "TANTIRA S.A." con sede in Chiasso (CH) e rappresentanza fiscale in Milano, Via Tonale 22, con regolare Partita IVA.

Trattavasi di acquisti di impianti e macchinari che i verbalizzanti dichiarano riconducibili ad operazioni inesistenti, "... così come segnalato dal N.Y.T. della Guardia di Finanza di Verbania" (già citata).

La motivazione quindi faceva semplice riferimento ad una "segnalazione" non notificata alla ricorrente né allegata ad alcun atto notificato alla stessa.

Da quanto sopra, doveva ritenersi che le affermazioni di "falsità" erano pure e semplici "affermazioni" non suffragate da alcun elemento probatorio.

L'accertamento era basato su fatti pervenuti "per relationem", argomento costantemente dibattuto in giurisprudenza. Tuttavia, l'onere della prova gravava sull'ufficio come peraltro affermato dalla giurisprudenza.

Concludendo, l'atto di accertamento si appalesava illegittimo per i seguenti motivi:

- perché basato su un processo verbale di constatazione o segnalazione del Nucleo di Polizia Tributaria di Verbania non prodotto in giudizio,
- perché priva di valida motivazione mancando l'esposizione di fatti probatori certi o, quanto meno, di presunzioni gravi, precise e concordanti come chiaramente risulta dalla precedente esposizione critica del P.V.C. della Guardia di Finanza di Varese;
- perché, per quanto riguarda le fatture emesse da INTERSOL, negli anni 2003, 2004 e 2005 manca il movente, ovvero i presupposti che avrebbero consentito al contribuente di ricavare un beneficio fiscale. Restava infine da rilevare che tutte le operazioni poste in essere sono tutte suffragate da idonea documentazione e sono state oggetto di esatta contabilizzazione e di regolare dichiarazione ai fini delle imposte dirette con conseguente tassazione (delle fatture emesse) così come risulta proprio dal P.V.C. della GGFFE di Varese.

Rilevava, da ultimo un errore materiale: nell'avviso di accertamento in oggetto riguardante il periodo di imposta 2003, viene recuperata l'IVA portata in detrazione relativa alla fattura di acquisto n. 57 del 17/12/2003 emessa dalla società Trading Line: tale ripresa era errata in quanto la fattura n. 57 è stata emessa in data 17/12/2002 e riguarda quindi il periodo di imposta 2002. Vedasi difatti il P.V.C. della GG.FF di Varese foglio n. 27, punto 2 e la documentazione (fattura e documento di trasporto) allegata al PVC.

Per tutte le argomentazioni esposte il ricorrente, chiedeva

- dichiarare nullo e privo di giuridico effetto l'atto impugnato perché illegittimo come evidenziato nelle motivazioni conclusive,

- In subordine.. dichiarare la piena regolarità delle operazioni poste in essere dal contribuente non avendo apportato l'Ufficio impositore alcun valido elemento di prova di fittizietà e di conseguenza annullare l'avviso di accertamento.

- In ulteriore subordine stralciare dall'accertamento la ripresa effettuata relativamente alla fattura n. 57 del 17/12/2002 emessa da TRADING LINE Srl, perché relativa al periodo d'imposta 2002.

- Condannare l'Ufficio impositore al pagamento di spese, diritti ed onorari del presente procedimento.

Si costituiva con memoria depositata in data 16 luglio 2010, l'Agenzia delle Entrate nella quale riteneva legittimo il suo operato. In particolare faceva rilevare che l'avviso di accertamento n. Omissis scaturiva da un processo verbale di constatazione redatto in data 26/10/2009 dalla Guardia di Finanza Compagnia di Varese.

Nel processo verbale i militari ravvisavano l'utilizzo di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti: si trattava di n. 2 fatture di vendita emesse nei confronti del cliente "MS MACHINERY SUPPLY CORE. nonché n. 3 fatture di acquisto emesse dal fornitore "TRADING LINE srl". In via preliminare eccepiva l'inammissibilità del ricorso introduttivo per difetto di legittimazione ex art 81 e 55 cpc dei sig. Ve. Ba..

Il ricorrente infatti si qualificava come ex liquidatore della INTERSOL s.p.a., e "in ragione dell'inerzia degli organi fallimentari, alla luce dell'interpretazione sistematica del combinato disposto degli art. 43 della Legge Fallimentare e dell'art 10 del D.Lgs. 546/92, in conformità ai principi del diritto alla tutela giurisdizionale ed alla difesa" sarebbe stato legittimato ad agire in giudizio.

Si osserva in primo luogo che in ricorrente si limita a qualificarsi come ex liquidatore dell'INTERMOL, s.p.a. senza fornire alcun elemento di prova.

È principio consolidato del nostro ordinamento che il ricorrente deve provare la propria legittimazione ad agire ex art. 81 cpc e 2969 c.c.

Agli atti non risultava prodotta alcun documento da cui desumere la qualifica di ex liquidatore. Osservava inoltre che anche se il sig. Ve. fosse il liquidatore non poteva promuovere autonomamente un'azione giudiziale: infatti nelle controversie relative ai rapporti di diritto patrimoniale del fallito compresi nel fallimento sta in giudizio il curatore.

Il ricorrente eccepiva altresì la carenza di motivazione dell'atto impugnato in quanto non conterrebbe "l'esposizione di fatti probatori certi o, quanto meno, di presunzioni gravi precise e concordanti". A tal proposito faceva rilevare che l'ufficio, avvalendosi tra l'altro delle risultanze emerse dalle indagini svolte dall'GSLF. di Varese, aveva riscontrato che la società "MS MACHINERY SUPPLY CORP" a favore della quale risultano n. 3 fatture di vendita.:

- utilizza il codice identificativo NL801596622B01, usato dalla citata "MS MACHINERY SUPPLY CORP. HE. VA. alla "EVERGLADES LTD INC., società Svizzera con sede a Basilea con codice IVA Omissis, che ha come rappresentante la signora He. Va.;

- è una società americana con sede a Las Vegas (USA) con codice IVA olandese:

- in Olanda ha quale rappresentante, non autorizzata, Mrs He. Va.: residente in Suskem, Gildenlaan 2 - A:

- la signora 1^{elena} Vashen ha negato la ricezione delle merci:

- l'ufficio locale olandese sospetta che la denominazione usata "MS MACHINERY SUPPLY CORP" sia falsa.

Sulla base di quanto risultava dalla segnalazione del Nucleo di Polizia Tributaria della Guardia di Finanza di Verbania, le cessioni di beni relative alla predette fatture erano soltanto formali non essendovi alcuna cessione di beni.

La stessa situazione era stata riscontrata per le fatture della "TRADING LINE srl" che sulla base della segnalazione del Nucleo di Polizia Tributaria della Guardia di Finanza di Verbania, era stato accertato che erano riconducibili a fatturazioni per operazioni inesistenti. Pertanto l'Ufficio provvedeva al recupero a tassazione del costo non deducibile di € 2.853.110,00, ritenendo illegittimamente detratta ai sensi dell'art 19 del DPR 633/72 la relativa IVA di €570.622,00, calcolata all'aliquota ordinaria del 20% del predetto imponibile. In ogni caso per consolidato orientamento giurisprudenziale ritiene che "qualora la Amministrazione Finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione dell'IVA risultante da fatture per operazioni inesistenti, la prova della legittimità e della correttezza della detrazione deve essere fornita dal contribuente" (Cass. Civ. n. 27574 del 20/11/2008 e CTR Toscana n. 42 del 29/04/2009).

Nel caso in esame nessuna prova risultava data dal ricorrente, considerato che agli atti non risultava prodotto alcun documento in grado di sconfiggere le conclusioni cui era giunto l'Ufficio.

L'Ufficio, significava che per gli anni 2004 e 2005 aveva provveduto ad applicare la sanzione prevista dall'art. 9 comma 1 del Dlgs 471/92 in materia di IRES per tenuta della contabilità non conforme alle prescrizioni di legge, nonché in materia di IVA, per mancata o irregolare tenuta conservazione rifiuto di esibire dei registri di cui agli art 23 e/o 24 e/o 25. Assumeva quindi le seguenti conclusioni:

1) in via preliminare dichiarare inammissibile il ricorso per carenza di legittimazione ex art 81 cpc del sig. Ve. Ba.: 2) nel merito respingere il ricorso e condannare il ricorrente al pagamento delle spese, diritti ed onorari di causa.

All'udienza del 25 febbraio 2011, in trattazione pubblica, la Commissione, previa riunione dei procedimenti Rg. 987/10 e 988/10 per connessione soggettiva ed oggettiva, rimetteva la causa in istruttoria, al fine di verificare se Ve. Ba., fosse liquidatore della società ricorrente. All'udienza del 24 giugno 2011, in trattazione pubblica, la Commissione ha deciso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente si osserva che sussiste la legittimazione attiva da parte del Ve. per essere liquidatore della società Intersol s.p.a. in liquidazione: come dimostrato in alti. Nel merito, deve rilevarsi che l'efficacia probatoria che assiste le risultanze di un processo verbale di constatazione non comporta che debba attribuirsi attendibilità alle affermazioni della Guardia di Finanza che siano prive del contenuto di riscontro di fatti oggettivamente esistenti perché documentati o avvenuti in presenza degli ufficiali accertatori. È quindi illegittimo l'accertamento che si fonda su un verbale il quale ipotizzi l'inesistenza delle operazioni, facendo esclusivo riferimento alle fatture e senza fornire alcuna spiegazione dei motivi per cui le fatture stesse siano ritenute fittizie. In termini Sentenza Cassazione 24.3.2010 n. 7078. In particolare. grava sull'Amministrazione: provare che l'operazione commerciale, ancorché documentata dalla fattura, non è stata mai posta effettivamente in essere. D'altra parte la fattura è documento idoneo a documentare un costo dell'impresa. Da P.V.C. si rileva che i documenti contabili sono stati reperiti su segnalazione del Nucleo Polizia Tributaria di Verbania effettuati con nota n. 6765/TFP/262 del 12 settembre 2006,

dalla quale si fonda tutto l'impianto di pretesa tributaria. Invero, non essendo stato prodotto il verbale della GdF di Verbania non si comprende quale Organo sia stato investito per accertare che la M.S. Machinery Supply Corp He. Va. aveva utilizzato un codice identificativo di altra società. Detta società, avrebbe sede negli USA. La sig.ra Va. He., sempre secondo i verbalizzanti, avrebbe rifiutato la merce, ma di tale circostanza non vi è data prova. In conclusione, non essendo stato assolto l'onere della prova da parte dell'Ufficio, i ricorsi vanno accolti. Tenuto conto della contrastante giurisprudenza sulla questione trattata, appare equo compensare le spese.

P.Q.M.

Accoglie i ricorsi riuniti e compensa le spese.