

COMM. TRIB. PROVINCIALE PAVIA - 14/03/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Si dà preliminarmente atto della riunione del ricorso n. RGR 295/11 (relativo all'avviso di accertamento Omissis), 296/11 (relativo all'avviso di accertamento Omissis) e 375/11 (relativo all'avviso di accertamento Omissis) al n. RGR 294/10 (relativo all'avviso di accertamento n. Omissis), ai sensi dell'art. 29 D.Lgs. 546/1992, accogliendo l'apposita istanza di riunione formulata dall'Ufficio. I citati ricorsi si riferiscono ad avvisi di accertamento tra loro connessi in quanto basati su presupposti comuni e aventi ad oggetto la stessa materia del contendere con riferimento a diversi periodi di imposta.

In data 28 gennaio 2011, il Sig. ZI. Sa., esercente attività di "trasporto di merci su strada", ha proposto ricorso avverso i citati avvisi di accertamento, emessi dall'Agenzia delle Entrate di Pavia, relativi a IRPEF, IVA, IRAP e contributi previdenziali per i periodi di imposta dal 2005 al 2008.

Gli atti impugnati traggono origine da un Processo Verbale di Constatazione redatto dalla Guardia di Finanza di Vigevano con il quale sono stati contestati all'odierno ricorrente costi, ritenuti relativi ad operazioni soggettivamente inesistenti, reiteratamente dedotti ai fini delle imposte dirette e detratti ai fini IVA. In particolare, sono state recuperate a tassazione le operazioni intercorse tra il contribuente e tal Ga. Gi., che, secondo quanto riportato dalle motivazioni dell'atto impugnato, «emetteva le fatture contestate utilizzando la partita IVA e quindi la denominazione di ditta cessata fin dal 1996». In proposito, va precisato che i militari accertatori hanno riscontrato, nella contabilità dello Zi., fatture passive emesse sia dalla TRASPORTI LUNA DI GA. GI. sia dalla FRANCO TRASPORTI DI RU. FR., «entrambe gestite dal Sig. Ga. Gi. Do., C.F. Omissis, la prima in qualità di titolare dell'omonima ditta, la seconda esclusivamente di fatto, senza titolo alcuno e ad insaputa dello stesso imprenditore, Sig. Ru. Fr.». Con riferimento a quest'ultima circostanza, gli accertatori hanno evidenziato che, «invero, dai controlli incrociati, è emerso che il Sig. Ga. utilizzava indebitamente sia la denominazione sociale della ditta "Fr. Ru." sia i dati identificativi per la fatturazione, come dallo stesso confermato in sede di contraddittorio», con la conseguenza che le operazioni contestate si riferivano ad un «soggetto giuridicamente inesistente». Il ricorrente, in via preliminare, evidenzia che l'Ufficio e la Guardia di finanza hanno riconosciuto che i trasporti sono stati realmente eseguiti e i pagamenti sono stati effettuati con assegni bancari e bonifici.

Ciò posto, contesta la sussistenza del reato di cui all'art. 2 del D.Lgs. 74/2000 ("Dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture o documenti per operazioni inesistenti") in quanto nello stesso si fa espresso riferimento ad «operazioni inesistenti» e ad elementi passivi fittizi e/o "gonfiati".

Lamenta, inoltre, che «l'Ufficio si "dimentica" di richiamare un'altra parte del PVC della Guardia di Finanza di Vigevano da cui emerge la prova provata della buona fede dello Zi. nel ritenere la ditta Fr. Trasporti esistente ed amministrata di fatto dal (...) Ga.». Infatti, dal citato PVC emerge che, dalle dichiarazioni di quest'ultimo, lo stesso «ha emesso fatture soggettivamente inesistenti non al fine di consentire alla ditta Zi. Sa. l'evasione di imposta ai fini dell'IVA e/o sulle imposte sui redditi, bensì al fine di consentire a se stesso, sulla base di una falsa rappresentazione ed avvalendosi di mezzi fraudolenti, di evadere le citate imposte».

Il ricorrente sottolinea che la giurisprudenza si è espressa a favore della deducibilità dei costi nei casi in cui gli stessi sono «certi nella loro esistenza e determinabili in modo oggettivo e non soggettivo» (Cass. 9717/2008, 13220/2007 e 10090/2002). In altri termini,

a suo dire, la Cassazione avrebbe avuto modo di ribadire, più volte, il principio secondo il quale è inconfutabile il diritto dell'effettivo acquirente o fornitore del servizio di dedurre il costo di acquisto relativo ad operazioni effettivamente compiute anche se documentate da soggetto diverso da quello effettivo.

Inoltre, eccepisce anche la infondatezza delle riprese ai fini dell'IVA.

Lamenta poi che il Ga., con il quale il ricorrente continua a mantenere regolari «rapporti operativi», gli ha comunicato che l'Ufficio ha provveduto a contestare riprese fiscali conseguenti agli stessi rilievi di cui agli atti qui impugnati, con una evidente duplicazione delle pretese erariali. Alla luce di quanto precede, la ricorrente chiede, con vittoria di spese ed onorari:

- nel merito, l'annullamento dell'avviso di accertamento impugnato in quanto infondato in fatto ed in diritto;

- in via istruttoria, di richiedere d'ufficio ai sensi dell'art. 213 c.p.c. le informazioni riguardanti gli avvisi di accertamento che sarebbero stati notificati dall'Agenzia delle entrate al Ga., ordinando, ai sensi dell'art. 210 c.p.c., l'esibizione degli stessi.

Resiste l'Ufficio confutando le doglianze di parte e chiedendo, con vittoria di spese, il rigetto del ricorso. In via preliminare, sottolinea la *participatio fraudis* del ricorrente.

Evidenzia poi che l'IVA non risulta detraibile se l'impresa che fattura è diversa dall'effettivo fornitore e che la contestazione del diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti può essere superata dal contribuente solo dimostrando la propria buona fede.

In proposito, sottolinea che, in base alla giurisprudenza rilevante (Supr. Cass. 2009/17378), il giudice è tenuto, in caso di accoglimento delle doglianze, a precisare gli elementi su cui ha basato il suo convincimento che il contribuente non conoscesse né fosse in grado di conoscere la provenienza fittizia delle fatture, atteso che, diversamente, la sentenza difetterebbe di motivazione.

Ribadisce che il Sig. Ga. utilizzava indebitamente sia la denominazione sociale della ditta "Fr. Ru." sia i dati identificativi per la fatturazione.

L'Ufficio dà atto che i rapporti economici tra le parti venivano regolati da accordi privati sottoscritti dal ricorrente e dal Ga. Con tali accordi, le parti regolavano i prezzi e definivano le modalità di pagamento del servizio di trasporto reso da soggetto giuridico. Ciò detto, l'Ufficio afferma che le operazioni sono da ritenersi inesistenti in quanto il soggetto che ha erogato le prestazioni è diverso da quello che ha sottoscritto i citati accordi.

Con riferimento alla buona fede, evidenzia che il ricorrente avrebbe dovuto accorgersi che il Ga. non era il titolare della ditta "Fr. Trasporti". Infatti, firmava come titolare della Fr. Ru. ma forniva un codice fiscale palesemente diverso dal suo.

Infine, sottolinea che, sulle fatture emesse con la denominazione "Fr. Trasporti", risultavano indicati mezzi ed autisti riconducibili alla ditta "Ga. Gi."

OSSERVA

Il Collegio giudicante, visti gli atti documentali e le successive risultanze dibattimentali, non può che ritenere infondate le doglianze della ricorrente: il ricorso va pertanto rigettato.

In via preliminare si richiama il P.V.C., che ha innescato l'accertamento oggetto del presente ricorso, dal quale emerge che «attraverso un ulteriore approfondito riscontro con altri documenti quali i d.d.t. e lettere di vettura hanno permesso di verificare che i trasporti sono risultati tutti realmente eseguiti».

Da ciò emerge che questo Collegio è chiamato a decidere non tanto se le operazioni siano da considerarsi "inesistenti" tout court ma se i costi per operazioni effettivamente rese ma fatturate da un soggetto diverso siano deducibili e la relativa IVA risulti detraibile.

In proposito, si richiama la sentenza n. 5717 (depositata il 12/03/2007), con cui la Cassazione si è pronunciata in ordine alla detraibilità dell'IVA riferibile a fatture ritenute emesse per operazioni inesistenti, affermando che, in tema di imposta sul valore aggiunto, la fattura emessa da un soggetto diverso da quello che ha effettivamente eseguito la prestazione economica non è riconducibile all'ipotesi di "omissione dell'indicazione dei soggetti fra cui l'operazione è effettuata", prevista dall'articolo 21, comma 2, lettera a), del DPR 633/1972, ma va, invece, ritenuta "fatturazione per operazioni soggettivamente inesistenti" con la conseguente indetraibilità dell'IVA.

In proposito, appare solo il caso di evidenziare che i costi riferiti al Ga. "in persona" sono state fatturate da un soggetto non operativo mentre gli altri rappresentano operazioni soggettivamente inesistenti. Peraltro, in ogni caso l'IVA risulta indetraibile a prescindere dall'effettiva prestazione del servizio.

Infatti, «il complesso sistema dell'IVA poggia sul presupposto che l'IVA sia versata a chi ha eseguito prestazioni imponibili (che a sua volta potrà compensarla con l'IVA versata per l'acquisto di beni e di servizi) mentre invece il versamento dell'IVA ad un soggetto non operativo apre la strada al recupero indebito dell'IVA stessa».

Con riferimento, invece, alla deducibilità dei costi ai fini delle imposte dirette, si richiama la Sentenza n. 17377 del 24/07/2009 con la quale la Suprema Corte ha precisato che, in caso di operazioni con intestazione fittizia delle fatture, la deduzione dei costi è possibile solo se l'imprenditore dimostra di non essere stato a conoscenza della illiceità dell'operazione. In particolare, il committente/cessionario, in applicazione dei principi della tutela dell'affidamento e della certezza del diritto, ha l'onere di provare di non avere avuto consapevolezza della falsità ideologica della fattura rilasciata a fronte dell'operazione e tale prova non può essere validamente fornita soltanto dimostrando che la merce è stata effettivamente ricevuta (o la prestazione effettivamente erogata) e ne è stato versato il corrispettivo, trattandosi di circostanze non concludenti, la prima in quanto insita nella stessa nozione di operazione soggettivamente inesistente e la seconda perché relativa ad un dato di fatto inidoneo di per sé a dimostrare l'estraneità alla frode.

Ciò premesso, dagli elementi evidenziati dall'Ufficio, emerge che il ricorrente, adoperando la normale diligenza, ben avrebbe potuto rilevare la falsità ideologica delle fatture. Infatti, in tal senso, appaiono determinanti le seguenti circostanze:

- il sig. Gi. Ga., nel dichiarare di essere titolare della ditta "Fr. Trasporti", forniva un codice fiscale palesemente diverso dal suo ("Omissis...");
- sulle fatture emesse con la denominazione "Fr. Trasporti" risultano indicati mezzi ed autisti riconducibili alla ditta "Ga. Gi.". Elemento questo che, tenuto conto che il ricorrente si avvaleva anche delle prestazioni di quest'ultima impresa, ben poteva essere rilevato dal contribuente.

La complessità della materia giustifica la piena compensazione delle spese inter partes.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso, spese compensate.