

COMM. TRIB. REGIONALE BRESCIA - 133/67/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Preliminarmente si dà atto della riunione dei ricorsi sopra indicati per identità dell'appellante e delle questioni trattate.

L'Agenzia delle Entrate Ufficio di Brescia 2 emetteva nei confronti di Auto Stile srl due avvisi di accertamento per gli anni 2003 e 2004 con i quali determinava le maggiori imposte Irpeg Irap ed Iva dovute a seguito della contabilizzazione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti emesse da Giocal Car srl e Giocal s.r.l., ritenute società cartiere fittiziamente interposte nelle operazioni di compravendita di autoveicoli in ambito intracomunitario. Auto Stile srl impugnava gli avvisi di accertamento davanti alla CTP di Brescia che, previa riunione, respingeva i ricorsi con sentenza emessa il 28.1.2011.

La medesima Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Brescia emetteva nei confronti di Auto Stile altro avviso di accertamento per l'anno di imposta 2005 con il quale determinava le maggiori imposte Ires Irap ed Iva dovute a seguito di contabilizzazione di fatture soggettivamente inesistenti emesse da Speed Cars s.r.l. con sede a Napoli e Paralelo s.r.l. con sede a Bergamo, ugualmente ritenute società cartiere fittiziamente interposte nelle operazioni di compravendita di autoveicoli in ambito intracomunitario.

Auto Stile s.r.l. impugnava l'avviso di accertamento davanti alla Commissione tributaria provinciale di Brescia che con sentenza emessa il 1.4.2011 rigettava il ricorso.

Avverso le suddette sentenze Auto Stile srl propone distinti atti di appello per i seguenti motivi: in via preliminare chiede la sospensione del presente giudizio in attesa dell'esito del giudizio pendente davanti alla Corte cost. sulla legittimità costituzionale dell'art. 14 comma 4 bis legge n.537 del 1993 che esclude la deducibilità di costi riconducibili ad attività qualificabili come reato; reitera l'eccezione di violazione dei termini per l'accertamento con riferimento all'anno 2003 in quanto l'avviso di accertamento è stato notificato in data 17.12.2009 oltre il termine dei quattro anni successivi alla data di presentazione della dichiarazione previsto a pena di decadenza dall'art.43 comma 1 d.P.R. n. 600/1973 e dall'art. 57 d.P.R. n. 600/1973; sostiene l'inapplicabilità del raddoppio dei termini per l'accertamento, previsto dalla citata norma in caso di denuncia penale, poiché la denuncia è stata presentata dopo la scadenza del termine ordinario; insussistenza dei presupposti per il ricorso all'accertamento parziale previsto dall'art. 41 bis d.P.R. 29 settembre 1973 n.600; nel merito afferma la natura effettiva dell'attività di vendita autoveicoli svolti dalla società Auto Stile e l'estraneità della stessa alla frode fiscale eventualmente attuata dalle società fornitrici.

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Brescia si è costituita in giudizio formulando le seguenti richieste: inammissibilità dell'appello proposto dalla società Auto Stile sri per omessa indicazione del legale rappresentante ; per il resto chiede il rigetto.

Gli appelli riuniti devono essere parzialmente accolti nei termini di seguito specificati.

L'eccezione di inammissibilità dell'appello è infondata. L'art. 18 comma 2 lett. b) d.lgs. 31.12.1992 n.546 prevede la sanzione dell'inammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio nel caso di mancanza o "assoluta incertezza" della indicazione del ricorrente e del legale rappresentante; tale situazione non si è verificata perché il ricorrente è indicato (Auto Stile s.r.l. con sede legale in Castelmella) ed il legale rappresentante non è assolutamente incerto, essendo stato indicato con le complete generalità nella procura in calce all'atto di appello.

L'eccezione di intervenuta decadenza dai termini per l'accertamento in riferimento all'anno 2003 è infondata. La Corte cost. con sentenza n.247 del 2011 ha rigettato l'eccezione di illegittimità costituzionale del raddoppio dei termini previsto dall'art. 57 d.P.R. 26 ottobre 1972 n.633 osservando che "i termini raddoppiati di accertamento non costituiscono una "proroga" di quelli ordinari, ma sono anch'essi termini fissati direttamente dalla legge, operanti automaticamente in presenza di una speciale condizione obiettiva (obbligo di denuncia penale per i reati tributari previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000) Sotto questo aspetto non può parlarsi di «riapertura o proroga di termini scaduti» né di «reviviscenza di poteri di accertamento ormai esauriti», perché i termini "brevi" e quelli raddoppiati si riferiscono a fattispecie ab origine diverse, che non interferiscono tra loro ed alle quali si connettono diversi termini di accertamento.

L'accertamento parziale a norma dell'art. 41 bis d.P.R. 29 settembre 1973 n.600 è stato legittimamente eseguito sulla base delle risultanze istruttorie emerse a seguito degli accertamenti svolti nei confronti delle società fornitrici Gical Car e Gical s.r.l., sulla base dei dati risultanti dall'interrogazione dell'anagrafe tributaria e dalla esibizione della documentazione contabile, dovendosi ritenere che l'utilizzo dell'accertamento parziale non è subordinato ad una particolare semplicità dei dati probatori in possesso dell'Ufficio (Cass. Sez 5, n.11057 del 12/05/2006, Rv. 590592).

Premesso che la pendenza del giudizio di legittimità costituzionale di una disposizione di legge costituisce causa di sospensione del solo giudizio nel corso del quale la questione è stata sollevata (art. 23 legge n.87 del 1953), si rileva che il regime di indeducibilità fiscale delle fatture soggettivamente false ha subito una profonda rivisitazione ad opera dell'art.8 comma 1 del decreto legge 2 marzo 2012 n.16, convertito nella legge 26 aprile 2012 n.44, il quale ha modificato l'art. 14 comma 4 bis della legge n.537 del 1993 restringendo l'area di indeducibilità dei "costi da reato" ai soli costi "direttamente utilizzati" per il compimento di atti qualificabili come delitto non colposo, ed alla condizione che per tale fattispecie il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale (con una inedita previsione di una pregiudiziale penale nel processo tributario, dopo la storica abolizione della pregiudiziale tributaria nel processo penale), e con espressa attribuzione di efficacia retroattiva alla intervenuta modifica normativa (art. 8 comma 3). Secondo la Relazione di accompagnamento al decreto-legge, la disposizione in commento ha lo specifico l'effetto di escludere l'ineducibilità di costi "esposti in fatture che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi" (dizione letteralmente corrispondente alla nozione di fatture "soggettivamente inesistenti" stabilita dall'art. 1 lett. a) del d.lgs. n.74 del 2000), salvo aggiungere, cripticamente, che "ove del caso" l'ineducibilità dei costi documentati da fatture soggettivamente false può comunque discendere dalla applicabilità di altre disposizioni normative "inerenti i requisiti generali di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinabilità" con evidente richiamo ai requisiti previsti per i componenti negativi o positivi del reddito di impresa dall'art. 109 comma 1 d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917.

Nel caso in esame, Auto Stile s.r.l. ha indubbiamente effettuato le vendite delle autovetture che sono state realmente acquistate da terzi venditori, anche se diversi dagli apparenti fornitori (Gical Car s.r.l. , Gical s.r.l. , Speed Cars s.r.l. e Parallelo s.r.l.); poiché i costi di acquisto sono reali, inerenti all'attività di commercio di autovetture da cui sono derivati i relativi ricavi, congrui con i prezzi di mercato (anzi, secondo gli avvisi di accertamento con margini di ricarico singolarmente contenuti, originando "l'extraprofitto" dall'omesso versamento dell'Iva comunitaria), ne consegue che essi, ancorché documentati con fatture soggettivamente false, sono deducibili in applicazione retroattiva della normativa sopravvenuta.

A diverse conclusioni si deve pervenire con riferimento all'Iva, considerato che le modifiche introdotte dall'art.8 comma 1 del decreto legge 2 marzo 2012 n.16, convertito nella legge 26 aprile 2012 n.44, riguardano espressamente la determinazione e classificazione dei redditi ai fini delle imposte dirette previste dall'art. 6 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600. L'Ufficio ha allegato circostanze indicative della natura di cartiere delle società fornitrici, prive di struttura organizzativa, le quali non hanno mai presentato dichiarazioni fiscali e non hanno versato le imposte; gli avvisi di accertamento hanno inoltre evidenziato che l'amministratore e socio unico di Giocal car s.r.l. e Giocal s.r.l. era un mero prestanome e che la gestione delle due società era interamente svolta da tale Lo. Al. residente in Castelmella (sede della Autostile s.r.l.); ha inoltre evidenziato che Auto Stile ha acquistato autoveicoli esclusivamente dalle suddette società cartiere, con le quali intratteneva rapporti di comunanza e contiguità diversi dal comune rapporto tra fornitori e titolari di autosalone, evidenziato dal fatto che l'acquisto degli autoveicoli dalle società cartiere avveniva pochissimi giorni prima o addirittura nello stesso giorno in cui Auto stile ne effettuava la vendita.

La natura di cartiere delle società fornitrici non è contestata dall'appellante che si limita a proclamare la propria estraneità alla eventuale frode commessa dai fornitori. La mera dichiarazione di estraneità non costituisce assolvimento dell'onere del contribuente di dimostrare la propria buona fede. In tema di IVA relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti, il cessionario, al quale sia contestata la detrazione dell'IVA, versata in rivalsa al soggetto, diverso dal cedente, che tuttavia ha emesso la fattura, ha il diritto di detrarre l'imposta soltanto se provi, non solo la mancanza di conoscenza, ma anche la mancanza di conoscibilità della operazione fraudolenta pur facendo uso della ordinaria diligenza esigibile dall'imprenditore nello svolgimento della propria attività commerciali (In tal senso Cass. Sez. 5, n.8132 del 11/04/2011, Rv. 617694). Nel caso in esame parte appellante non ha fornito alcuna delucidazione in ordine alla modalità di svolgimento dei rapporti commerciali con le società Giocal car s.r.l. e Giocal s.r.l. nonostante esse fossero prive di qualsiasi struttura di impresa, ed in ordine alla identità della persone fisiche, rappresentanti della società, con le quali sono stati intrattenuti i contatti necessari per l'esecuzione delle transazioni commerciali, considerato che l'amministratore apparente era un prestanome e che il factotum reale era soggetto del tutto estraneo alla compagine delle società venditrici.

p.q.m.

in parziale accoglimento degli appelli riuniti, annulla gli avvisi di accertamento limitatamente alle imposte dirette. Conferma nel resto. Spese compensate.