

COMM. TRIB. PROVINCIALE BRESCIA - 34/10/2012

Svolgimento del processo

La G.d.f. - Tenenza di Gorgonzola (Mi) a seguito di una eseguita verifica fiscale in capo alla società Ferrometal S.r. unipersonale con sede e domicilio fiscale in Trezzo D'Adda (Mi) esercente l'attività di commercio all'ingrosso di materiale ferrosi riteneva, all'esito di una serie plurima di rilievi, che l'ente, privo di qualsivoglia struttura aziendale, amministrata solo formalmente da tale Di. Gi. sconosciuto ai clienti interpellati che invece hanno indicato in altri soggetti i sostanziali interlocutori individuati nelle persone di Ma. Lu. (detto Lu.) fosse ente interposto tra i reali cedenti e i reali cessionari del materiale compravenduto.

A seguito di ulteriori dispiegate indagini il Ma. veniva considerato l'effettivo ideatore del sistema fraudolento individuato oltre ad altri intermediari individuati nelle persone di Br., Ba. e Mo. che a loro volta operavano attraverso una ulteriore fitta rete di soggetti operanti in paesi a fiscalità privilegiata (appartenenti alla c.d. Black List).

A dette prime evidenze soggettive, si associavano altri ed ulteriori elementi oggettivi quali quelli della presunta avvenuta cessione di beni (tondi, billette, barre, assali da recupero ecc.) mai acquistati dalla verificata; parallelamente taluni prezzi praticati dalla verificata nel momento della cessione, per così come riconosciuti da taluni soggetti - clienti, sarebbe stati inferiori nell'ordine di 5% - 30%.

Nel corso degli anni la società verificata aveva emesso sulla società Tau Metalli S.p.A. n. 7 fatture nell'anno 2005 per la somma imponibile di € 199.711,64 oltre il 20% avente per oggetto la cessione di "Barre di alluminio trafilate tonde Lega" (segue codice); per l'anno 2006 una fattura portante un imponibile di € 45.528,49 oltre iva nella medesima entità percentuale e con identica causale.

La Direzione Regionale della Lombardia eseguiva una verifica parziale ai fini delle II.DD., IVA e Irap che si concludeva, con il recupero a tassazione per l'anno 2005 della plusvalenza di € 1.036.824,44 e di avere ingiustificatamente posto tra le variazioni in diminuzione la plusvalenza realizzata attraverso la cessione di un immobile in Castegnato nell'ambito di una operazione di lease beck.

Medesime contestazioni venivano formulate per l'anno 2006.

L'Agenzia delle Entrate di Brescia 2 - ora Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Brescia - notificava, ex artt. 41 bis del D.P.R. 600/73, art. 25 del D. Lgs n. 446/97, e dell'art. 54 del D.P.R. 633/72 due distinti avvisi di accertamento n. Omissis anno di imposta 2005 e n. Omissis anno di imposta 2006 coi quali recuperava a tassazione costi indebitamente detratti a mezzo delle descritte fatture emesse dalla Ferrometal S.r.l., rettificava il reddito conseguente inserendo anche la plusvalenza rideterminata dall'Ufficio sulla base di un diversa valutazione della fattispecie contestata e quindi recuperava l'iva relativa alle fatture irrogando conseguenti sanzioni.

Con tempestivi ricorsi rubricati coi nn. 1630/10 - anno d'imposta 2005 e 1632/10 - anno di imposta 2006 la società Tau Metalli S.p.a. rappresentata e difesa dall'avv. Domenico D'Arrigo, elettivamente domiciliata nel suo studio in Brescia, via Saffi, i impugnava gli avvisi notificati eccependo: violazione dell'art. 42 del D.P.R. 600/73 per la mancata notifica alla ricorrente della segnalazione richiamata illegittimità dell'avviso notificato in assenza di poteri di verifica in capo alla Direzione Regionale della Lombardia; assenza di prova delle contestazioni mosse dall'Ufficio sulla base del fatto

che le circostanze addotte non sarebbero idonee a provare la fittizietà delle operazioni censurate avendo la ricorrente contabilizzato correttamente le operazioni; analoga censura ai fini dell'Iva essendo la ricostruzione operata dall'Ufficio tutt'altro che fondato ma al più probabilistica; in subordine la difesa eccepisce comunque la illegittimità della ripresa fiscale visto l'orientamento assunto dalla Corte di Giustizia U.E. nella sentenza 6 luglio 2006, n. C - 439104; ai fini Irap inesistenza del presupposto oggettivo riguardante la plusvalenza da cessione non rientrando la fattispecie in quella rappresentata dall'Ufficio. Relativamente alle sanzioni irrogate, illegittimità delle stesse in quanto comminate in assenza di dolo o di colpa per le violazioni contestate.

Si costituiva tempestivamente in giudizio l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Brescia domandando la reiezione dei ricorsi con il favore delle spese ribadendo la correttezza del proprio operato. Infondate risulterebbero le censure sulla denunciata presunta violazione dell'art. 42 del DPR 600/73. La segnalazione è atto interno in virtù della quale ha preso l'avvio la verifica presso la società Tau Metalli conclusasi con la notifica del p.v.c.; simmetricamente infondata sarebbe la pretesa assenza, in capo alla Direzione Regionale della Lombardia, di autonomo potere "operativo" di verifica e di controllo. Quanto al merito è provato il ruolo svolto dalla società emittente le fatture di interposizione tra l'effettivo cedente e il reale acquirente essendo stata positivamente riscontrata la presenza congiunta della gravità, precisione e concordanza delle presunzioni adottate essendo onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione del costo sostenuto non avendo alcun rilievo l'asserita "buona fede" dichiarata. In tale senso si allineerebbe anche la giurisprudenza richiamata dalla difesa, a torto, della Corte di giustizia europea la quale non fa alcuna menzione della "buona fede".

Quanto alla plusvalenza accertata come non dichiarata, l'Ufficio ha cura di richiamare, ribadendo la correttezza degli avvisi di accertamento notificati, i contenuti dell'art. 11, comma 3, del D. Lgs 446/97 vigente all'epoca del periodo di imposta riprendendo le direttive della circolare n. 141/E del 4 giugno 1998 considerato, in fatto, che non emerge da alcuna circostanza che le descritte operazioni potessero non ricadere nella tassazione per così come legislativamente ricostruite.

La difesa della società ricorrente depositava ulteriore documentazione in data 27 aprile 2011 già esibita alla G.d.F. nonché copia della bolla di accompagnamento del 27 gennaio 2006 per restituzione della merce nonché lettera di vettura con relativa Packing List.

All'udienza le parti insistevano nelle proprie domande richiamando gli scritti difensivi e la causa passava in decisione.

Motivi della decisione

Preliminarmente la Commissione dispone la riunione del ricorso rubricato con il n. 1632/10 al ricorso rubricato con il n. 1630/11 per connessione oggettiva e soggettiva come previsto dall'art. 29 D. Lgs n. 546/92.

I ricorsi riuniti devono essere accolti.

La vicenda contenziosa ruota su due vicende tra loro decisamente diverse precedute da altrettante eccezioni preliminari che devono essere trattate previamente rispetto al merito.

La prima attiene alla illegittimità dell'avviso di accertamento per effetto della mancata notifica della c.d. segnalazione alla società ricorrente, pervenuta all'Agenzia delle Entrate sull'utilizzo, da parte della verificata, di diverse fatture ritenute soggettivamente fittizie fonte di innesco degli avvisi di accertamento.

Detta censura non è fondata.

L'avviso di accertamento notificato con le successive prodotte memorie dell'Agenzia delle Entrate hanno permesso alla società di conoscere appieno la vicenda contenziosa e le fasi che la hanno preceduta. Infatti, proprio sulla base di queste allegazioni, la ricorrente ha potuto rappresentare, in fatto ed in diritto, le proprie difese attorno alla vicenda che ha investito la società Ferrometal s.r.l.

Quanto al merito, la Commissione osserva che l'utilizzo di fatture emesse da terzi, abbisogna dell'esame e della valutazione del corredo probatorio versato nell'articolato contesto oggetto di indagine in quanto la fattispecie si inserisce nella cosiddetta interposizione fittizia, quando, cioè, dal fraudolento comportamento di terzi il soggetto che utilizzi la fattura ne risulta inciso soltanto dopo che sia stata accertata la sua partecipazione alla vicenda sottesa.

La ricostruzione operata dai verbalizzanti nei due esercizi non difetta in punto di prova sull'utilizzazione della fattura: non risulta, infatti, contestata l'esistenza della compravendita o l'oggetto, ma non appare all'opposto che, nell'interposizione di terzi, sia ravvisabile la partecipazione attiva della ricorrente.

In sede di verifica svolta in capo alle società Ferrometal S.r.l. i militari hanno trovato, attraverso l'analisi delle contabilità di questa, le fatture emesse nei confronti della ricorrente, ma non constano successive indagini sull'utilizzatore, né contestazioni specifiche e/o tracce probatorie che dimostrino la compartecipazione del ricorrente alla presunta frode posta in essere con questa società.

Nell'interposizione fittizia è necessario, invece, che, dal contesto ove le parti ed i rispettivi comportamenti interagiscono, sia individuabile con chiarezza, l'accordo, rectius l'accordo simulatorio, fra interponente, interposto e terzo, che ne costituisce l'essenziale trama.

In altre parole, se nell'ipotesi dell'interposizione fittizia non può mancare l'indagine in ordine alla sussistenza di un pactum trilatero sottostante nella relazione fra interponente, interposto e terzo contraente, il suo approdo deve poter condurre alla dimostrazione che l'"apparenza" non resti tale, ma divenga realtà giuridica, dalla quale muovere per ogni conseguenza del caso. Nella specie l'ipotesi dell'interposizione fittizia non può dunque trovare ingresso sulla scorta delle pur esistenti irregolarità contabili e delle reiterate scorrettezze dell'emittente cui l'Agenzia si richiama per rappresentare il fatto costitutivo della vicenda, dovendo emergere sul piano probatorio la consapevolezza del terzo utilizzatore che ne trae vantaggio, permettendo al terzo di procurarsi un indebito profitto.

Sotto questo profilo alcun elemento che ne accrediti l'esistenza emerge dall'esame comparato dei prezzi praticati dalla società emittente con quelli desunti dal mercato in quanto non è chiaro se le quotazioni applicate in sede di fatturazione alla Tau Metalli S.p.A. fossero effettivamente inferiori alle quotazioni di mercato oppure no atteso che le dichiarazioni rese da terzi, in virtù delle quali la emittente fatturava con sconti che oscillavano dal 5% al 30%, risultano generali e generaliste senza alcun riferimento alla fatture incriminate la censura, sotto questo profilo, non appare di rilievo tale da trasformare il fatto in una fonte di acclarata ed incontrovertibile dimostrazione.

In definitiva, per ritenere indetraibile l'I.V.A. addebitata dal fornitore, non è sufficiente che questi ometta di versarla, ma occorre, anche in modo alternativo fra loro che, o l'operazione sia inesistente (che è il caso che qui non ricorre atteso che la parte ha fornito la prova della regolarità dei pagamenti e altra documentazione) oppure vi sia accordo simulatorio trilatero (Cass. 10352/2006 e Corte di giustizia, causa C-419/02, 21 febbraio 2006).

Relativamente alla secondo rilievo, pure questo è caratterizzato da una eccezione preliminare che occorre valutare distintamente prima di entrare nel merito. L'eccezione è fondata.

L'art. 23 del D.p.r. 107/2001 ha abrogato Part. 62 sexies D.L. n. 331/93 che conferiva il potere alle Direzioni regionali di volgere accessi ed ispezioni avvalendosi di tutti poteri di indagine previsti dalla legge. Parimenti gli art. 33 del D.P.R. 600/73 e 52 del D.P.R. 633/72 non conferiscono i poteri di verifica alle Direzioni Regionali. Solo successivamente l'art. 27 del D.L. 20 novembre 2008, n. 185 - convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 ha previsto detti poteri in capo alle Direzioni Regionali, con decorrenza dal gennaio 2009 ma per i contribuenti con volume d'affari non inferiore a cento milioni di euro.

Detta circostanza risulta confermata dalla Circolare 9 aprile 2009 n. 13/E che al punto 2.1.2, lettera b) espressamente fa riferimento, quanto alla decorrenza, al 1° gennaio 2009 fornendo in questo modo una sorta di interpretazione delle disposizioni di legge precedenti che ne avevano interdetto la possibilità operativa nel periodo intercorrente dalla data dell'abrogazione alla sua reintroduzione.

La società, non avendo superato le soglie previste dalla richiamata disposizione, non rientrava tra i soggetti sottoponibili a verifica da parte della Direzione regionale risultando i poteri di verifica, e per questi casi, solo in capo all'Agenzia delle Entrate. Da ciò ne consegue l'illegittimità dell'accertamento basato sul processo verbale di constatazione perché proveniente da un organo non legittimato e quindi detta eccezione preliminare risulta assorbente rispetto al merito della vicenda. Gli impugnati accertamenti debbono quindi essere annullati.

Alla stregua della complessità delle questioni trattate sussistono sufficienti ragioni per compensare integralmente le spese del presente giudizio tra le parti in causa.

P.Q.M.

accoglie i ricorsi riuniti. Spese compensate.