



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 183/14

UDIENZA DEL

05/08/2015

ore 09:30

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI POTENZA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori.

SENTENZA

N°

- | | | | |
|--------------------------|--------|--------------|------------|
| <input type="checkbox"/> | AUTERA | VINCENZO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | OLITA | GIOVANNI | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | PADULA | DOMENICO PIO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

PRONUNCIATA IL:

429/1/15
5/5/15

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

28/7/15

Il Segretario

[Handwritten signature]

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n 183/14
depositato il 30/04/2014

- avverso la sentenza n 172/3/13 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di
POTENZA
contro: AG.ENTRATE DIR PROVIN UFF CONTROLLI POTENZA

preposto dai ricorrenti:

AT

difeso da:

FUSCO FRANCESCA
CORSO UMBERTO 147 85100 POTENZA PZ

difeso da:

FUSCO GIACOMO
CORSO UMBERTO 1 N 47 85100 POTENZA PZ

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° X
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°

2011 IRPEF-ALTRO 2007
2011 IVA-ALTRO 2007
IRPEF-ALTRO 2008
IVA-ALTRO 2008
IRPEF-ALTRO 2009
IVA-ALTRO 2009

[Handwritten mark]

OGGETTO DELLA DOMANDA E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con separati ricorsi il sig. AT in proprio e quale legale rappresentante della DCA Srl impugnava n. 6 distinti accertamenti ai fini del reddito e dell'IVA riferiti agli anni 2007, 2008 e 2009.

Gli accertamento erano effettuati sia in capo alla persona fisica che alla società posto che nell'aprile 2009 la ditta individuale conferiva la propria azienda nella società UDC Srl . L'Ufficio richiamava il vincolo di solidarietà ex art. 14 D. Lgs. 472/1997.

L'Ufficio procedeva alla rettifica a seguito p.v.c. della G.d.F. di Taranto, nell'ambito di un procedimento penale, relativamente a constatazione di operazione fittizie da società cartiere operanti nel settore import auto ed anche a seguito di informativa della G.d.F. di Potenza. Tali informazioni conducevano alla constatazione che la ditta DC era cliente delle società cartiera e successivamente contestava: per l'anno 2007 costi non deducibili per € 301.366,00 relativamente a fatture soggettivamente inesistenti ed € 2.223,33 per omessi ricavi riferiti a compensi per immatricolazione auto, oltre l'IVA indeducibile sulle fatture presunte inesistenti per € 60.273,32; per l'anno 2008 costi non deducibili per € 126.333,34 relativamente a fatture soggettivamente inesistenti ed € 11.072,40 per omessi ricavi riferiti a compensi per immatricolazione auto, oltre l'IVA indeducibile sulle fatture presunte inesistenti per € 25.266,66; per l'anno 2009 € 3.883,42 per omessi ricavi riferiti a compensi per immatricolazione auto e l'IVA relativa di € 162,42.

Nel ricorso si esponevano diversi punti di doglianza: dal divieto di plurima imposizione, alla violazione dell'art. 12 comma 7 L. 212/2000 per l'emissione dell'avviso di accertamento prima dei 60 giorni dal p.v.c. normativamente previsti, dal difetto di motivazione relativamente alla mancata allegazione degli atti della G.d.F. all'avviso di accertamento, la deducibilità dei costi ritenuti soggettivamente inesistenti e della legittima detrazione IVA su di essi oltre l'infondatezza delle



sanzioni applicate. Nelle more del contenzioso di cui ai primi avvisi di accertamento l'Ufficio provvedeva ad annullare in autotutela gli atti carenti dell'allegazione dei p.v.c. della G.d.F. di Taranto ed emetteva nuovi avvisi di accertamento.

Parte ricorrente rilevava che tale sostituzione non sanava la carenza di motivazione dell'atto impositivo originario.

Nel corso di causa l'Agenzia rilevava ulteriore atto in autotutela con cui legittimava la deduzione dei costi ritenuti indeducibili e confermava il resto.

In sintesi l'Agenzia contestava che per effetto di operazioni di importazioni da parte della ditta **El** ed **E** S.u.r.l. si immettevano auto nel territorio Italiano, il primo annullava l'operazione rilevante ai fini IVA con annotazione della fattura di acquisto integrata con IVA e successiva emissione di fattura attiva con IVA tale da rendere neutra l'operazione, cedeva le auto, tra cui anche all'attuale ricorrente con addebito dell'IVA. Detta IVA, benchè regolarmente versata dall'ultimo acquirente (la **DC**), non veniva successivamente riversata dalla **E** all'Erario, essendo questa una società fittizia senza sede, senza deposito e senza alcun tipo di attività.

Il ricorrente dal par suo, contestava la puntuale registrazione delle operazioni attive e passive ed i regolari pagamenti tracciabili al fornitore e la coincidenza tra quanto dichiarato, giuste verifiche da parte della G.d.F..

La Commissione Tributaria Provinciale di Potenza, a seguito di riunione dei procedimenti, accoglieva parzialmente i ricorsi relativamente agli anni 2007 e 2008 determinando il reddito complessivo di € 42.846,00 per l'anno 2007 ed € 61.150,00 per l'anno 2008 annullando le sanzioni. Rigettava il ricorso relativamente all'annualità 2009.

Ricorre in appello il contribuente rilevando la violazione dell'art. 112 c.p.c. e 36 D. Lgs. 546/1992 posto che i primi giudici non si sono espressi sulla mancata allegazione del p.v.c. della G.d.F. all'avviso di accertamento e quindi alla carenza di motivazione dell'atto accertativo, la violazione dell'art. 12 L. 212/2000 relativamente all'anticipato accertamento emesso prima dei 60 giorni dal p.v.c. della G.d.F., la




mancata motivazione su punti specifici e sulla inesistenza delle operazioni inesistenti e sulla motivazione della sentenza esclusivamente sui rilievi della G.d.F. di Taranto. Rilevava che al contribuente non può essere contestata la detrazione dell'IVA sugli acquisti delle auto in quanto aveva amministrativamente posto in essere una serie di operazioni, come confermate dalla stessa G.d.F., regolari, legittime e con perfetta corrispondenza tra gli acquisti ed i pagamenti. Da tanto posto che era legittimo non sapere che i fornitori potevano far parte di una c.d. "cartiera", legittima era la detrazione dell'IVA sugli acquisti regolarmente corrisposta. Nel merito esponeva l'erronea determinazione del reddito come effettuato dalla Commissione Tributaria Provinciale che, matematicamente, conduce a valori diversi dal reale. Controdeduce l'Agenzia delle Entrate rilevando che con l'atto di appello il contribuente non ripropone alcuni punti posti nel ricorso iniziale quali la doppia imposizione, e la applicazione dell'art. 14 D. Lgs 472/1997 (solidarietà) oltre che le eccezioni riferite ai maggiori ricavi.

Controdeduce sui singoli punti dell'appello. In merito alla violazione della motivazione dell'atto accertativo per mancata allegazione dei p.v.c. della G.d.F. esponeva che aveva ovviato a tale carenza con annullamento del primo avviso ed emissione di un nuovo atto con allegati le richieste allegazioni. In merito all'anticipata emissione espone come i nuovi atti accertativi emessi in sostituzione ed oggetto del contendere siano rispettosi dei termini indicati all'art. 12 L. 212/2000 e che comunque l'anticipata emissione era da giustificarsi nel conferimento della ditta individuale nella società unipersonale e che il mancato rispetto del termine non rende nullo l'atto di accertamento, citando giurisprudenza.

Nel merito ripropone l'esistenza di una cartiera e come le operazioni fossero soggettivamente inesistenti: da tanto legittima era la deduzione del costo ma indetraibile era l'IVA inerente.

Propone appello incidentale in merito alla debenza delle sanzioni posta la mancanza di alcuna valida argomentazione a sostegno della decisione resa dai primi giudici e l'inesistenza, comunque, dell'incertezza della norma.



MOTIVAZIONE

L'appello principale del contribuente è in parte fondato.

La Commissione relativamente alla mancata allegazione all'atto accertativo del p.v.c. redatto dalla G.d.F., evidenzia che ciò non ha limitato il legittimo diritto alla difesa del contribuente. Invero la mancata allegazione di un atto ad altro atto in cui esso è richiamato, renderebbe quest'ultimo immotivato influenzando sul legittimo diritto di difesa del contribuente. Dalla lettura dell'atto impugnato si rileva con chiarezza ed evidenza i motivi e le ragioni della pretesa dell'Ufficio.

Dalla disamina degli scritti si è constatato che il contribuente era a ben conoscenza delle motivazioni addotte negli atti e nel p.v.c.. Da tanto ha legittimamente esercitato il proprio diritto alla difesa e la mancata allegazione del p.v.c. non risulta essere stato di ostacolo e quindi non vi è la carenza motivazionale come illustrata.

Un merito alla violazione dell'art. 12 comma 7 Legge 212/2000 per l'anticipata emissione dell'avviso di accertamento senza attendere il termine di 60 giorni previsto dalla succitata norma, la Commissione rileva che, come esposto in atti, a seguito del p.v.c. l'Amministrazione ha effettivamente emesso gli avvisi di accertamento prima del suddetto termine. Però è anche vero che i primi avvisi di accertamento sono stati annullati con opportuno provvedimento in autotutela e i secondi avvisi di accertamento oggetto del presente contendere risultano notificato ben oltre i predetti termini di 60 giorni dal p.v.c e quindi è infondato tale motivo in appello.

Fondato, invece, è il punto riferito alla detraibilità dell'IVA sui costi di cui alle operazioni ritenute soggettivamente inesistenti.

La sentenza oggetto del presente appello ha riconosciuto la deduzione dei costi ai fini delle imposte sui redditi negando, invece, la detrazione dell'IVA.

La Commissione, sostanzialmente, rileva che la deduzione dei costi in quanto costi oggettivamente sussistenti pone nel nulla la detrazione IVA solo se si prova e suppone che l'attuale appellante conoscesse o sapesse dell'intento fraudolento del fornitore, della macchinosità delle operazioni effettuate e, per ultimo, del mancato successivo versamento dell'IVA a debito da parte del fornitore.

Giova a sostegno dell'assunto dell'appellante che la G.d.F. ha rilevato, relativamente alle operazioni rilevate "soggettivamente inesistenti" che per la totalità di esse risulta completato e perfezionato tutto l'iter fiscale amministrativo. Le operazioni sono regolarmente registrate nella contabilità generale ed in quella IVA, per ciascuna operazione vi è la relativa fattura riportante i beni della compravendita. Nessuna eccezione, inoltre, è stata mossa ai pagamenti effettuati regolarmente con strumenti finanziari tracciabili e nessuna eccezione è stata opposta alla contabilità.

Nè si rileva che l'Ufficio ha dimostrato e provato che il contribuente era a conoscenza della falsità soggettiva delle fatture regolarmente pervenute e registrate.

Si rammenta che la giurisprudenza e la dottrina ha determinato una nozione di fattura emessa soggettivamente inesistente quando il documento viene emesso per una prestazione o una cessione realmente avvenuta ma l'emittente non è quello che effettivamente ha effettuato l'operazione.

Se il committente è in buona fede, un eventuale accertamento per l'inesistenza soggettiva delle fatture non è legittimo nel momento in cui lo stesso committente è in grado di dimostrare di esserne all'oscuro malgrado l'applicazione di media diligenza nella gestione dei propri affari ed ai fini dell'IVA il destinatario di una fattura soggettivamente inesistente perde il proprio diritto a detrarre l'imposta solo se era consapevole della frode o ha partecipato. Ciò significa che il diritto alla detrazione resta valido se il contribuente riesce a dimostrare di non aver potuto oggettivamente conoscere l'irregolarità o la falsità delle fatture ricevute.

La recente giurisprudenza ha stabilito che il committente può non conoscere la presunta qualità fittizia dell'impresa che ha emesso i documenti fiscali soggettivamente inesistenti; grava sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare la fittizietà delle operazioni medesime.

Autorevole e rilevante sentenza della Corte di Giustizia Europea che ha statuito il principio soprascritto è quella del 21 giugno 2012 cause n. C-80/11 e C-142/11. Infatti la Corte ha stabilito che l'Amministrazione finanziaria per contestare l'indeducibilità dell'imposta sul valore aggiunto in presenza di fattura

soggettivamente inesistente deve dimostrare che il contribuente era a conoscenza della frode posta in essere da terzi, considerato che non è consentito richiedere ulteriori incombenze a chi ha detratto l'imposta. Infatti i Giudici Comunitari hanno sentenziato che l'Amministrazione fiscale non può esigere in maniera generale che il contribuente che intende esercitare il diritto di detrazione dell'IVA debba verificare che l'emittente abbia la qualità di soggetto passivo, che disponga dei beni di cui trattasi e sia in grado di fornirli e che abbia soddisfatto i propri obblighi di dichiarazione e di pagamento dell'IVA. Pertanto, – i Giudici concludono – a condizione che ricorrano i requisiti di sostanza e di forma previste dalla direttiva 2006/112 per l'esercizio del diritto alla detrazione ed il committente soggetto passivo non disponga di indizi che giustifichino il sospetto delle esistenze di irregolarità o evasioni nella sfera del suddetto emittente, la detrazione dell'IVA assolta è legittima. Pertanto risulta chiaro che l'Amministrazione finanziaria, al fine di disconoscere la detrazione dell'IVA, deve provare, in base ad elementi oggettivi, che il contribuente era a conoscenza della frode posta in essere da terzi.

In assenza di indizi di irregolarità ovvero di evasione, il diritto alla detrazione IVA non può essere subordinato a un onere di indagine a carico del contribuente, relativamente alla controparte commerciale. In altri termini se non vi è la partecipazione fraudolenta del contribuente, al destinatario della fattura, spetta comunque il diritto alla detrazione dell'IVA e l'Amministrazione finanziaria non può creare limitazioni a tale norma di derivazione comunitaria in forza della quale l'acquirente di beni o servizi non perde il diritto alla detrazione dell'imposta pagata, a causa delle irregolarità attribuibili al fornitore. Per cui in relazione a un'operazione reale, e in presenza di una fattura regolare, non può essere negato dall'Amministrazione finanziaria – salvo che questa provi che egli sapesse, o potesse rendersi conto, utilizzando l'ordinaria diligenza – di tali irregolarità.

L'Amministrazione finanziaria non può, inoltre, addossare particolari oneri di indagine al destinatario del documento fiscale, al fine di assicurarsi che l'emittente della fattura, relativa ai beni e ai servizi, abbia la qualità di soggetto passivo, che



disponga dei beni stessi e sia in grado di fornirli, e che abbia soddisfatto i propri obblighi dichiarativi, assolvendo al pagamento dell'Iva. In linea teorica è compito delle autorità fiscali quello di effettuare i controlli necessari presso i soggetti passivi al fine di rilevare e sanzionare le eventuali violazioni.

La regolarità contabile come altresì verificato dalla G.d.F. fanno ritenere l'esclusione della conoscenza delle operazioni fraudolenti. Tanto comporta la detraibilità dell'IVA.

In merito alla quantificazione del reddito effettuata dai primi giudici e ritenuta errata da parte appellante principale, si rileva che i valori quantificati nella sentenza sono esatti posto che la Commissione Tributaria Provinciale non ha quantificato il reddito d'impresa, come parte appellante deduce ed espone nel proprio atto di appello, bensì ha quantificato il reddito complessivo, ovvero il totale reddito che comprende anche il reddito d'impresa variato sulla base dei ricavi ritenuti non dichiarati e per i quali ha confermato l'accertamento per gli anni 2007 per € 2.223,33 ed € 11.072,40 per il 2008. Detti valori dei ricavi non sono oggetto di contestazione da parte appellante principale e per i quali, quindi, vi è stata acquiescenza.

Merita accoglimento l'appello incidentale dell'Ufficio in merito alle sanzioni.

Il giudice di prime cure disapplica le sanzioni per obiettive condizioni di incertezza relativamente alla portata delle disposizioni normative.

Le sanzioni vanno applicate esclusivamente all'imposta sui redditi riveniente dalla mancata dichiarazione dei ricavi come innanzi quantificati e per i quali vi è stata acquiescenza da parte del contribuente non essendoci specifica contestazione sul punto se non la lata osservazione della erronea quantificazione del reddito finale, eccezione infondata per quanto innanzi.

Non si tratta di obiettive condizioni di incertezza per le quali il contribuente si è trovato ad incorrere in violazione per lacunosità o difficile interpretazione della norma. Di fatto si è in presenza di omessa dichiarazione di ricavi per i quali non è opponibile alcuna eccezione di difficile interpretazione.

Tanto, in accoglimento dell'appello incidentale dell'Ufficio, dichiara dovute le



sanzioni riferite ai ricavi non dichiarati.

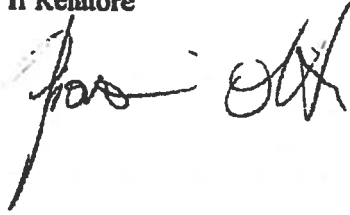
Le opposte difese, le argomentazioni addotte e le questioni trattate, infine inducono la Commissione a compensare le spese di giudizio tra le parti.

P.Q.M.

Accoglie l'appello principale ed in accoglimento dell'appello incidentale dell'Ufficio dichiara dovute le sanzioni riferite ai ricavi omessi. Spese compensate.

Così deciso in Potenza li 5/5/2015

Il Relatore



Il Presidente

