

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con ricorso proposto in data 11.5.2010, la società EXITO Srl in fallimento impugna l'avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Bergamo, con il quale sono stati accertati, per l'anno 2007, i seguenti redditi:

- ai fini IRES un reddito imponibile pari a € 4.971.127,00 a fronte di un reddito dichiarato di € 134.431,00.
- Ai fini IRAP il valore della produzione netta in € 5.795.222,00 a fronte di un dichiarato di e 958.526,00.
- Ai fini IVA una maggiore imposta dovuta di € 967.339,00.

L'accertamento trae origine da una verifica fiscale iniziata in data 8.4.2009 dalla Guardia di Finanza, Nucleo di Polizia Tributaria di Bergamo, nella sede della società in Chiuduno e conclusa con il processo verbale di constatazione del 15.10.2009. Nelle more, la società è stata dichiarata fallita con sentenza 13.8.2009 del Tribunale di Bergamo.

Le riprese fiscali sono basate su tre rilievi:

1° rilievo - Ricavi non dichiarati per € 884.969, 98 e IVA non dichiarata per € 176.993,99 derivanti dall'emissione di 9 fatture emesse nei confronti della società Colours & Beauty Spa di Chiuduno e subito stornate con l'emissione di 9 note di credito. L'ufficio ha ritenuto illecita l'emissione delle note di credito, in quanto la società {Exito}, pur avendo ottenuto il pagamento degli importi recati nelle fatture, non ha provveduto a restituire il denaro alla Colours & Beauty.

2° rilievo - Ricavi non dichiarati per € 3.500.000,00 relativi alla fattura n. 15 del 9.1.2007 emessa nei confronti della società Ladyberg Spa di Grassobbio, avente ad oggetto la cessione del marchio "Crazy Frog", non contabilizzata nei registri della ricorrente ma rinvenuta nella contabilità della Ladyberg. Nella contabilità della ricorrente medesima, al n. 15 del 9.1.2007 la Guardia di Finanza ha invece rinvenuto una fattura di € 3.951.725,76 intestata alla società Nikko Srl di Bergamo, successivamente stornata con nota di credito n. 82 del 31.1.2007, avente ad oggetto la cessione del predetto marchio.

3° rilievo - L'ufficio ha accertato ricavi non dichiarati per € 451.725,76 relativi alla fattura n. 82 del 31.1.2007 emessa dalla Exito nei confronti della Ladyberg, trovata nella contabilità di quest'ultima, ma non in quella della ricorrente. Al n. 82 dei registri della ricorrente Exito è stata invece rinvenuta la nota di credito di cui al 2° rilievo.

Il fallimento ricorrente, nella persona del curatore fallimentare, fa rilevare che i fatti accertati dalla Guardia di Finanza costituiscono presupposto per azioni di responsabilità civile e penale, ma non sono rilevanti per accertamenti in materia tributaria. Ciò perché le operazioni contestate non hanno prodotto a nessuna delle società coinvolte (tranne che per la fattura n. 82 del 31.1.2007 di € 451.725,76 emessa dalla Exito nei confronti della Ladyberg, per la quale quest'ultima ha dedotto l'IVA) alcun beneficio in materia di IRES, IRAP e IVA. Tutte le operazioni sono state poste in essere al solo fine di poter ricorrere abusivamente al credito. Infatti, tutte le fatture emesse dalla Exito, subito stornate

con note di credito, sono state utilizzate per ottenere anticipi finanziari da società di factoring.

Per quanto riguarda l'IVA, la ricorrente fa rilevare che manca il presupposto impositivo di cui all'art. 1 DPR 633/72, in quanto l'IVA va applicata sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi realmente effettuate, mentre nel caso in esame le operazioni economiche non sono realmente avvenute. Fa inoltre rilevare che, in applicazione del principio di specialità, il concorso tra la disposizione di cui all'art. 21 Co. 7 DPR 633/72 e quella contenuta nell'art. 8 D. Lgs. 74/2000 si risolverebbe in favore dell'applicazione di quest'ultima disposizione, con esclusione quindi dell'applicabilità dell'art. 21 Co. 7 DPR 633/72.

Conclude chiedendo, in via principale, l'annullamento dell'intera rettifica tributaria; in via secondaria che non vengano considerati pertinenti i maggiori ricavi accertati in materia di IRES e IRAP.

L'Agenzia delle Entrate di Bergamo, costituitasi con deduzioni in data 2.7.2010, in via preliminare eccepisce l'inammissibilità del ricorso ai sensi dell'art. 22 D. Lgs. 546/92, in quanto la copia depositata presso la Commissione Tributaria non è conforme all'originale notificato all'ufficio.

In via principale chiede il rigetto del ricorso, contestando le argomentazioni della ricorrente e facendo rilevare, in particolare, che tutte le operazioni che hanno dato luogo alle riprese fiscali sono oggettivamente inesistenti e che le note di credito sono state emesse illegittimamente. Sostiene inoltre l'inapplicabilità del principio di specialità richiamato dalla ricorrente, evidenziando comunque l'applicabilità dell'art. 21 D. Lgs. 633/72 nella parte in cui dispone l'irrogazione delle sanzioni amministrative relative alle violazioni tributarie fatte oggetto di notizia di reato.

Nella pubblica udienza del 27.9.2011, la causa viene decisa.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

L'eccezione di inammissibilità del ricorso sollevata dall'ufficio è infondata e va disattesa. Ciò perché dall'esame della documentazione in atti si rileva che la copia depositata in Commissione e l'originale notificato all'ufficio sono conformi e che le doglianze dell'ufficio sono dovute ad un errato ordine delle pagine che compongono l'originale notificato. A tale proposito, osserva la Commissione che un mero errore materiale nell'impaginazione del ricorso (nella specie, riguardante le sei pagine centrali), composto complessivamente da dieci pagine, non inficia in alcun modo la validità del medesimo. Anche le contestazioni riguardanti la mancata attestazione di conformità sulla copia depositata in segreteria sono infondate, posto che per consolidata giurisprudenza non costituisce causa di inammissibilità la mancata attestazione di conformità, ma solo la effettiva difformità tra il documento depositato e quello notificato, accertata dal giudice.

Nel merito, la Commissione rileva che nessuna delle operazioni che hanno dato luogo all'accertamento e alle riprese fiscali è stata effettivamente effettuata. Infatti, non risulta vi sia stato alcuno spostamento, consegna o restituzione della merce di cui alle fatture contestate; anche il marchio "Crazy Frog", peraltro riportato nel registro dei beni immateriali della ricorrente con un valore di gran lunga inferiore a quello indicato nelle fatture, non è mai uscito dalla disponibilità o dalla contabilità della Exito.

È di tutta evidenza che le operazioni in questione sono oggettivamente inesistenti, così come è evidente che le medesime sono state poste in essere al solo scopo di poter ricorrere abusivamente al credito e non a fini di evasione fiscale. Infatti, la società accertata e le altre società coinvolte non hanno tratto alcun beneficio di natura fiscale dalle operazioni stesse (tranne la Ladyberg Spa, che ha detratto l'IVA della fattura n. 82 del 31.1.2007 di 451.725,76). La ricorrente Exito non ha riscosso alcunché dalle altre società; ha invece percepito denaro da società di factoring a cui il presunto credito era stato ceduto pro - solvendo.

Attesa la mancanza di fini evasivi o elusivi a fini fiscali e rilevato che le operazioni contestate non hanno comportato né ricavi né deduzioni di costi nella contabilità della Exito e che nessun danno è stato arrecato all'Erario in materia di IRES e IRAP, non è condivisibile l'assunto dell'ufficio, secondo il quale gli importi riportati nelle fatture andrebbero contabilizzati ai fini dell'imponibile.

Risulta fondato, al contrario, l'operato dell'ufficio per quel che concerne l'IVA. L'articolo 21 comma 7 D. Lgs. 633/72 dispone che, "Se viene emessa fattura per operazioni inesistenti, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura".

Si tratta di una norma di natura sanzionatoria, emanata al fine di evitare che le intersezioni tra il sistema penale e il sistema tributario provochino un rallentamento nei tempi di applicazione delle sanzioni. È una norma per la quale non sono ammesse esclusioni e che va comunque applicata, a prescindere dal principio di specialità ipotizzato dalla ricorrente; è pertanto superflua qualsiasi ulteriore valutazione al fine di accertare l'operatività o meno, nella fattispecie in esame, del principio di specialità. Essendo pacifico che le fatture in contestazione sono state tutte emesse per operazioni inesistenti, su questo punto il ricorso va respinto.

Per quanto sopra esposto, merita accoglimento la richiesta in via secondaria avanzata in ricorso e conseguentemente non vanno considerati pertinenti i maggiori ricavi accertati ai fini delle imposte IRES e IRAP, mentre il ricorso va respinto in materia di IVA. Al parziale accoglimento consegue la compensazione delle spese processuali.

#### **P.Q.M.**

In parziale accoglimento del ricorso, la Commissione dichiara non pertinenti i maggiori ricavi accertati ai fini dell'IRES e dell'IRAP, con il conseguente annullamento dell'avviso di accertamento limitatamente a dette imposte.

Respinge il ricorso nella parte riguardante l'IVA.

Spese compensate.