

COMM. TRIB. PROVINCIALE VARESE - 40/05/2012

FATTO

Preliminarmente la Commissione riunisce al presente il ricorso R.G.R. N. 178/11 per connessione soggettiva ed oggettiva.

Con ricorsi in data 28.1.2011, depositati il 28.1.2011, la "BE. Ma. di Ma. Si. con sede in Olgiate Olona (VA) in persona del legale rappresentante sig. Ma. Si. impugnava gli avvisi di accertamento n. Omissis, anno d'imposta 2007, e Omissis, anno d'imposta 2005, notificati l'11.1.2010, con i quali si contestava l'indebita detrazione di I.V.A. mediante l'utilizzo di fatture riferibili ad operazioni soggettivamente inesistenti.

In via principale eccepiva inesistenza giuridica della notifica, mancanza assoluta di motivazione, mancata allegazione del pvc e mancata indicazione degli estremi dello stesso. Nel merito, infondatezza delle presunzioni. L'Agenzia delle Entrate resiste.

MOTIVI DELLA DECISIONE

I ricorsi riuniti risultano infondati. Quanto alle eccezioni principali la Commissione, condividendo pienamente quanto dedotto dall'Ufficio, ritiene che:

1. Nullità dell'annullato avviso di accertamento per inesistenza giuridica della notifica Il primo mezzo va esaminato alla luce del principio secondo cui la natura sostanziale e non processuale dell'avviso di accertamento tributario - che costituisce un atto amministrativo autoritativo attraverso il quale l'amministrazione enuncia le ragioni della pretesa tributaria - non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria. Pertanto, l'applicazione, per l'avviso di accertamento, in virtù del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, delle norme sulle notificazioni nel processo civile comporta, quale logica necessità, l'applicazione del regime delle nullità e delle sanatorie per quelle dettato, con la conseguenza che la proposizione del ricorso del contribuente produce l'effetto di sanare la nullità della notificazione dell'avviso di accertamento per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 c.p.c.. Peraltro, tale sanatoria opera anche perché il ricorrente era il titolare della ditta individuale in argomento.

2. Mancanza assoluta di motivazione. La doglianza sviluppa censure di violazione di legge e vizio di motivazione. Lamenta che si sarebbe violato il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42 ritenendo non sufficiente la motivazione dell'avviso impugnato, che sarebbe stato motivato solo "per relationem" al p.v.c. cui faceva riferimento, e non avrebbe esposto le ragioni per le quali l'Ufficio aveva fatto propri i rilievi dei verbalizzanti. Il motivo è in parte inammissibile ed in parte infondato. L'Ufficio ha correttamente ritenuto che l'avviso impugnato fosse stato esaustivamente motivato col richiamo dei rilievi contenuti nel p.v.c. poiché era pacifico che quest'ultimo era ben noto alla società, che lo aveva sottoscritto in sede di contestazione da parte della polizia tributaria (cfr. D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42). Né ha pregio la tesi che l'Ufficio fosse tenuto a motivare autonomamente i rilievi richiamati, dovendosi ritenere che ne avesse valutato e condiviso il fondamento richiamato nel pvc (Cass. 2780/2001).

3. Mancata allegazione del pvc e mancata indicazione degli stessi.

Il PVC era stato notificato alla sig.ra Co. Gi. in qualità di delegata in data 3.6.2010, acquisita agli atti della verifica dei militari incaricati. Pertanto la lamentela non ha motivo di esistere.

4. Mancato assolvimento dell'onere della prova in violazione dell'art. 2697 cc.

Il vizio denunciato non sussiste. L'Ufficio non ha riferito senza ragione e senza prova alla società che le operazioni non risultavano riferibili ad alcuna attività svolta in proprio dal ricorrente. Il ricorrente allora sugli elementi probatori rinvenuti e contestati avrebbe dovuto dimostrare l'effettiva esistenza dell'operazione. Sembra opportuno comunque aggiungere che, in tema di indebita detrazione di iva per operazioni inesistenti, la Suprema Corte è consolidata nell'affermare che la prova dell'effettiva esistenza dell'operazione non può essere tratta dalla sola esibizione delle fatture, atteso che il meccanismo elusivo consistente nel contabilizzare operazioni inesistenti presuppone, per definizione, l'approntamento di tale documentazione formale (Cass. n. 21953 del 2007). In buona sostanza se l'inesistenza (oggettiva o soggettiva) di una determinata operazione e, quindi, la falsità della fattura deve essere provata da parte dell'Amministrazione finanziaria, quale parte attrice sostanziale del rapporto tributario dedotto, laddove tale onere sia stato assolto, spetta al contribuente dimostrare l'effettiva esistenza dell'operazione medesima, il che non potrà avvenire con la sola esibizione dei mezzi di pagamento che normalmente vengono utilizzati fittiziamente e che pertanto rappresentano un mero elemento indiziario (ovviamente provenienti da un soggetto esistente), la cui presenza (o assenza) deve essere valutata nel contesto di tutte le altre risultanze processuali. Invece la semplice buona fede (intesa come inconsapevolezza della frode altrui, ad esempio del supposto accordo simulatorio tra terzi), non può essere invocata da parte di chi sfrutti gli effetti favorevoli di operazioni accertate come inesistenti, senza mai mettere in moto alcun intervento di rettifica delle indebite appostazioni.

5. Infondatezza nel merito delle presunzioni. L'Ufficio menziona come il percorso documentale preveda di solito che la merce, ceduta dal fornitore all'impresa filtro comunitaria e da questa all'impresa cartiera italiana, giunga successivamente all'impresa beneficiaria, mediante l'interposizione dell'impresa filtro operante sul territorio nazionale. Ricorda che la normativa in materia di trattamento IVA negli scambi intracomunitari (D.L. 30 agosto 1993 n. 331, convertito nella L. 29 ottobre 1993 n. 427) prevede infatti il criterio della doppia annotazione della fattura (nei registri IVA acquisti e vendite) con conseguente neutralità dell'operazione ai fini fiscali. Ciò comporta che le ditte italiane, cessionarie di beni da operatori comunitari, acquistano in esenzione IVA e, solo successivamente, quando rivendono i prodotti sul territorio nazionale, versano il tributo all'Erario. Ovviamente, se "formalmente" il primo acquirente nazionale è una delle imprese cartiere o filtro, nulla sarà versato all'Erario. A ciò si aggiunga che l'impresa beneficiaria, "acquistando" dalla cartiera a prezzi particolarmente vantaggiosi (quest'ultima, infatti, non versando l'IVA sulle cessioni, ha la possibilità di vendere ad un prezzo molto competitivo, addirittura senza ricarico), potrà a sua volta immettere sul mercato nazionale il materiale destinato alla clientela a prezzi concorrenziali, inferiori ai valori di mercato. La giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione è ormai consolidata, con orientamento pienamente condiviso da questo collegio, nel senso che, qualora l'Amministrazione fornisca validi elementi di prova per affermare che alcune fatture siano state emesse per operazioni soggettivamente inesistenti è onere del contribuente dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni (Cass. 21953/07, 15395/08). In presenza di operazioni inesistenti come ha affermato autorevolmente la Suprema Corte, non si realizza l'ordinario presupposto impositivo né la configurabilità stessa di un "pagamento a titolo di rivalsa", né i presupposti del diritto alla detrazione di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 19, comma 1; la previsione del successivo art. 21, comma 7, d'altro canto, se per un verso incide direttamente sul soggetto emittente la fattura, costituendolo debitore d'imposta, pur in assenza del suo ordinario presupposto, sulla base del solo principio di cartolarità, per altro verso incide, indirettamente, anche sul destinatario della fattura, confermandone, in combinato disposto con Part. 19, comma 1, e

art. 26, comma 3, la preclusione ad esercitare il diritto alla detrazione o alla variazione dell'imposta, in assenza del relativo presupposto - acquisto o importazione di beni e servizi nell'esercizio dell'impresa, arte o professione (Cass. n. 22882 del 2006). Ciò premesso, qualora l'amministrazione contesti al contribuente l'indebita detrazione dell'IVA documentata da fatture, perché relative ad operazioni inesistenti, e fornisca attendibili riscontri indiziari sulla inesistenza delle operazioni fatturate, è onere del contribuente, che voglia far valere il diritto alla detrazione, fornire di questa la prova della fonte legittima e della correttezza, prova in mancanza della quale la detrazione va ritenuta indebita, con la conseguenza che l'ufficio può recuperare a tassazione l'imposta irrualmente detratta (Cass. n. 2847 e n. 15395 del 2008, n. 11109 del 2003). Nella specie, non risulta essere stata portata la prova della fonte legittima e della correttezza delle detrazioni, vale a dire dell'effettiva esistenza delle operazioni documentate dalle fatture. Il contribuente invoca poi il principio, desumibile dalla giurisprudenza comunitaria, secondo cui il diritto alla detrazione permane per chi abbia partecipato inconsapevolmente ad un cosiddetto illecito carosello. Risulta che il contribuente abbia utilizzato fatture direttamente emesse da una cartiera e dunque - in difetto di qualsiasi prova contraria - non può che ritenersi la sua piena consapevolezza della frode" Il principio desumibile dalla giurisprudenza citata è ovviamente applicabile anche nel caso di soggettivamente, tenuto conto che la falsità soggettiva della documentazione è evidentemente preordinata all'evasione dall'imposta.

P.Q.M.

La Commissione respinge i ricorsi riuniti e condanna il ricorrente alla rifusione delle spese di processo liquidate in Euro 5.000,00 oltre rimborso forfetario.