



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI FORLI'

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	NICOLETTI	MARIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	GASPERI	PIER FRANCESCO	Relatore
<input type="checkbox"/>	BONAVITA	FRANCO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 482/2015
depositato il 18/06/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F101607 IVA-OP.NON IMP. 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F101607 IRAP 2011
contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI FORLI'-CESENA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

VIALE EUROPA 655 47023 CESENA FC

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 482/2015

UDIENZA DEL

22/09/2016 ore 08:45

N°

32

PRONUNCIATA IL:

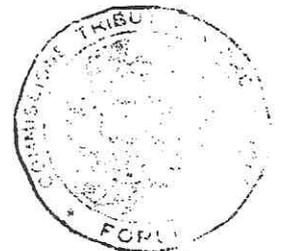
22 SET. 2016

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

7 FEB. 2017

Il Segretario

Blasio Renda



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con il ricorso rubricato al RGR n.482/15 la società ricorrente impugnava l'atto impositivo indicato in epigrafe chiedendone l'annullamento. L'Agenzia delle Entrate di Forlì-Cesena per l'anno d'imposta 2011 contesta, con l'avviso in epigrafe, alla società " " di avere dedotto costi derivanti da fatture emesse per operazioni inesistenti da parte della " " per l'importo complessivo di €. 80.000,00. L'Ufficio sulla scorta di riscontri, dallo stesso Ente ritenuti attendibili, precisa che emergono presunzioni gravi, precise e concordanti circa l'inesistenza delle operazioni poste in essere dalle società facenti capo ad , e la società ricorrente che ha dedotto costi derivanti da fatture emesse per operazioni inesistenti da parte della " " per l'importo complessivo di €. 80.000,00, oltre ad IVA.

Nell'opporci al predetto avviso la società ricorrente ne deduce la nullità per i seguenti motivi:

- a) decadenza dell'azione di accertamento per notifica dell'avviso oltre il termine di cui all'art. 43 del D.P.R. 600/73;
- b) inesistenza della notifica dell'avviso di accertamento e conseguente inesistenza giuridica dell'avviso stesso;
- c) inesistenza giuridica dell'avviso per difetto di sottoscrizione sia perché firmato da soggetto non munito di specifica ed idonea delega sia perché quest'ultima non risulta allegata;
- d) difetto di motivazione dell'avviso derivante dalla mancata indicazione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche poste alla sua base;
- e) infondatezza nel merito della pretesa fiscale in quanto le prestazioni pubblicitarie indicate nelle contestate fatture sono state effettivamente rese come comprovato dalla documentazioni allegata in atti mentre al contrario l'Ufficio non ha assolto l'onere probatorio a suo carico;
- f) illegittimità delle sanzioni irrogate per infondatezza del presupposto impositivo e per difetto di motivazione.

Chiede in relazione ai motivi suesposti l'annullamento in ogni sua parte dell'avviso di accertamento impugnato con vittoria di spese, competenze ed onorari di giudizio. Costituendosi in giudizio l'Agenzia delle Entrate afferma che dalle indagini condotte su alcune società riconducibili a operanti nel settore dell'organizzazione di eventi sportivi a carattere auto-motoristico emergeva che queste proponevano veri e propri pacchetti di risparmi fiscali ai clienti sponsor tramite l'emissione di "fatture gonfiate" in vendita, ricavi gonfiati compensati ai fini Iva ed ai fini dei redditi da fatture passive false.

Nell'ambito di tale meccanismo fraudolento risultava il coinvolgimento anche dell'odierna ricorrente quale società utilizzatrice di fatture false emesse dalla " ", e società " " in

liquidazione, per costi di sponsorizzazione disconosciuti dall'Ufficio mediante l'avviso poi impugnato con motivazioni del tutto infondate.

Appare, innanzitutto, all'Agenzia priva di pregio l'eccezione di decadenza in quanto la violazione commessa, costituendo fattispecie penalmente rilevante, ha comportato il raddoppio dei termini di accertamento indipendentemente dall'effettiva presentazione della denuncia o dalla successiva emanazione di una sentenza penale di condanna o di assoluzione da parte dell'autorità giudiziaria.

Del pari infondata, a detta dell'Ufficio, è la censura circa l'inesistenza della notifica per assenza di relata poiché la notifica tramite servizio postale può essere effettuata direttamente dall' , nel qual caso è sufficiente l'indicazione in calce all'atto del numero di raccomandata e la compilazione corretta dell'avviso di ricevimento.

Per quanto concerne, poi, il difetto di sottoscrizione, premessa l'inesistenza di disposizioni normative che impongano l'obbligo di allegazione della delega di firma agli avvisi di accertamento, l'atto risulta firmato dal Capo Team espressamente nominata e delegata dal Direttore Provinciale, come da allegato in atti.

Sostiene poi la correttezza dell'accertamento, formalmente motivato, e fondato sulla contestazione di utilizzo di fatture relative ad operazioni "materialmente inesistenti" rispetto alle quali la società ricorrente non ha fornito documentazione idonea a provare, come era suo onere, l'effettività delle prestazioni ricevute.

Quanto, infine, alla illegittimità delle sanzioni irrogate precisa che l'atto contiene l'indicazione delle violazioni contestate, l'ammontare minimo e massimo della sanzione irrogabile ed i criteri della sanzione in concreto irrogata che, applicata nella misura minima, non necessita di alcuna motivazione specifica.

In relazione a quanto controdedotto chiede il rigetto del ricorso e la condanna della società ricorrente al pagamento delle spese di giudizio.

Con propria nota depositata agli atti del fascicolo processuale, la società ricorrente deposita copia della denuncia ex art. 331 c.p.p. effettuata dall'Agenzia delle Entrate di Forlì-Cesena e copia del Decreto di Archiviazione del Giudice per le Indagini Preliminari.

Con proprie memorie illustrative, la società ricorrente nel ribadire i motivi dedotti nel ricorso introduttivo che l'Ufficio non è stato capace di controvertere evidenza come nel decreto di archiviazione del procedimento penale per utilizzo di fatture o altri documenti riguardanti operazioni inesistenti si affermi che "lo stesso ufficio finanziario argomenta che le operazioni oggettivamente inesistenti contestate dai verbalizzanti non risulterebbero confermate da elementi probatori , ma sarebbero basate esclusivamente su indizi" da cui l'inidoneità degli elementi raccolti a sostenere l'accusa in giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione dopo avere esaminato atti ed avere udito, all'odierna udienza di discussione, i rappresentanti delle parti, gradatamente osserva.

Il provvedimento impugnato viene inizialmente censurato per decadenza dell'azione di accertamento esercitata oltre il termine di cui all'art. 43 del D.P.R. 600/73, non

operando, a detta di parte ricorrente, l'applicabilità del raddoppio dei termini previsto dal comma 2 bis della predetta norma per non configurabilità nel caso di specie dell'obbligo di denuncia penale in quanto la fattispecie criminosa ipotizzata (e la cui comunicazione alla società è intervenuta in un momento successivo al decorso del termine ordinario per l'accertamento) non sarebbe basata su elementi probatori ma su semplici indizi di reato come confermato dal decreto di archiviazione del procedimento penale a carico del rappresentante legale della società disposto dal Pubblico Ministero. A dirimere la questione soccorre una recente sentenza della Consulta che, pronunciandosi sulla possibilità di utilizzazione arbitraria delle disposizioni enunciate in violazione delle garanzie costituzionalmente poste, sostiene che i termini raddoppiati di accertamento non costituiscono una proroga di quelli ordinari ma al contrario sono "anch'essi termini fissati direttamente dalla legge, operanti automaticamente in presenza di una speciale condizione obiettiva (allorché, cioè, sussista l'obbligo di denuncia penale per i reati tributari previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000), senza che all'amministrazione finanziaria sia riservato alcun margine di discrezionalità per la loro applicazione. In altre parole, i termini raddoppiati non si innestano su quelli "brevi" di cui ai primi due commi dell'art. 57 del D.P.R. n. 633 del 1972 in base ad una scelta degli uffici tributari, ma operano autonomamente allorché sussistano elementi obiettivi tali da rendere obbligatoria la denuncia penale per i reati previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000" (C.Cost. sent. n. 247/2011). È, perciò, del tutto irrilevante che detto obbligo possa insorgere anche dopo il decorso del termine "breve" o possa non essere adempiuto entro tale termine. Ciò che rileva è solo la sussistenza dell'obbligo, perché essa soltanto connota, sin dall'origine, la fattispecie di illecito tributario alla quale è connessa l'applicabilità dei termini raddoppiati di accertamento (C.Cost. sent. n. 247/2011). Ciò posto, quel che rileva al fine di riconoscere l'applicabilità del termine raddoppiato è appurare la ricorrenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia ex art. 361 c.p. accertando, quindi, se l'A.F. abbia agito con imparzialità od abbia, invece, fatto un uso pretestuoso e strumentale delle disposizioni denunciate al fine di fruire ingiustificatamente di un più ampio termine di accertamento (C.Cost. sent. n. 247/2011). Incontestabile al riguardo è l'ipotesi di reato emersa nell'ambito di un'indagine per frode fiscale a carico del legale rappresentante e amministratore della società, avendo l'Ufficio trasmesso notizia di reato alla Procura della Repubblica presso il Tribunale di Forlì per "dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti" ex art. 2 D.Lgs. 74/2000, non rilevando, poi, al fine del raddoppio dei termini che la sussistenza del reato sia confermata da un accertamento penale definitivo in quanto siffatto condizionamento contrasterebbe anche con il vigente regime del c.d. "doppio binario" tra giudizio penale e processo tributario evidenziato dall'art. 20 del D.Lgs. 74/2000 (C.Cost. sent. n. 247/2011). Risulta, quindi, infondata l'eccezione di decadenza dell'A.F. nei confronti dell'accertamento riguardante la società giovandosi l'Agenzia del raddoppio dei termini per l'accertamento ai fini delle imposte dirette, Irap ed Iva previsto nel caso di reati tributari dall'art. 43, 3° comma, del D.P.R. 600/73 (così come modificato dall'art. 37 del D.L. 223/2006) talché ne deriva che la notifica dell'avviso di accertamento riguardanti l'annualità

2006 andava effettuata entro il 31/12/2015 da cui la tempestività della notifica avvenuta nel corso del 2012. Del pari priva di pregio è l'eccezione di inesistenza della notifica dell'avviso di accertamento per assenza della relata, vizio non suscettibile di sanatoria ex art. 156 c.p.c. Infatti in tema di notificazioni a mezzo posta, la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale può essere notificato l'avviso di liquidazione o di accertamento senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, è quella dettata dalle disposizioni concernenti il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890, attengono esclusivamente alla notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario ex art. 140 cod. proc. civ. Ne consegue che, difettando apposite previsioni della disciplina postale, non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 cod. civ., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione (vedi Cass. 9111/2012; Cass. 17958/2010). Passando all'esame del terzo motivo di opposizione concernente l'inesistenza giuridica dell'avviso per difetto di sottoscrizione perché firmato da soggetto non munito di specifica ed idonea delega, peraltro non allegata in atti, va rammentato che l'avviso di accertamento è nullo, ai sensi dell'art. 42 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, richiamato dall'art. 56 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (che opera un generale rinvio all'art. 1 del cit. d.P.R. n. 600), se non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato ed in caso di contestazione, incombe all'Agenzia delle Entrate l'onere di dimostrare il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza di eventuale delega, da verificarsi in sede giurisdizionale (Cass. 14942/2013), non sussistendo alcun obbligo di allegazione della delega agli avvisi di accertamento. Orbene l'avviso impugnato risulta firmato dal Capo Team a ciò espressamente delegato dal Direttore Provinciale dell'Agenzia come si evince dall'ordine di servizio n. 04/2012 del 03/04/2012 con cui al Capo Team del settore controlli è conferito il potere di sottoscrivere atti impositivi fino ad €. 100.000,00 di maggior imponibile, legittimamente esercitato nel caso di specie dal momento che l'imponibile accertato è pari ad €. 80.000,00, quindi interamente rientrante nella delega del funzionario firmatario. Eccepisce, poi, la società ricorrente il mancato assolvimento dell'onere motivazionale non rappresentando l'Ufficio nell'avviso i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche posti alla base dell'accertamento limitandosi ad allegare PVC redatti nei confronti della società emittente le fatture nei quali non esiste alcun riferimento alla società accertata che risulta, pertanto, del tutto estranea alle contestazioni riportate nei menzionati PVC. Questi rendono edotta la società accertata del meccanismo fraudolento posto in essere nei confronti del sistema fiscale ed emergente da un'indagine condotta a livello nazionale nel settore delle corse automobilistiche con particolare riguardo al mondo delle scuderie di rally e specificatamente alle prestazioni di sponsorizzazione che ha portato all'individuazione di società operanti come vere e proprie cartiere,

appositamente costituite al solo fine di emettere fatture a fronte di operazioni inesistenti. Fra queste la società “ ” emittente svariate fatture nei confronti della società “ ” riguardanti l’acquisto di spazi pubblicitari su autovetture e moto da competizione partecipanti a gare automobilistiche e motociclistiche e ciò induceva l’Ufficio a richiedere alla predetta società, a norma degli artt. 32 del D.P.R. 600/73 e 57 del D.P.R. 633/72, documentazione attinente i rapporti commerciali intercorsi. Quanto brevemente riepilogato nella parte motiva dell’avviso e più dettagliatamente descritto nei PVC allegati non costituisce altro che il presupposto di fatto che ha dato impulso all’accertamento avendo addotto l’Ufficio elementi che fanno almeno sospettare della non veridicità delle fatture (Cass. 17799/2007) e manifesta inoltre la sussistenza di riscontri attendibili dai quali emergono presunzioni gravi, precise e concordanti circa l’inesistenza delle operazioni poste in essere dalla società emittente e motivo di contestazione dell’indeducibilità dei costi inerenti alle fatture e fondanti quindi le ragioni giuridiche della ripresa fiscale, dettagliate nel prosieguo dell’avviso. Né può pensarsi, come affermato dalla società ricorrente che il richiamo al difetto dei requisiti di certezza ed inerenza configuri una motivazione plurima e contraddittoria rappresentando, invece, il necessario corollario alla riscontrata fittizietà dei costi. L’onere motivazionale di cui era gravato l’Ufficio deve essere considerato pienamente assolto emergendo nell’avviso anche l’iter logico giuridico che l’ha condotto alla rettifica del reddito d’impresa tanto da porre la parte ricorrente nelle condizioni di esercitare pienamente il proprio diritto di difesa contrastando efficacemente nel merito gli addebiti dell’A.F. tanto da dimostrare l’effettività delle operazioni contestate. Infatti il soggetto destinatario delle fatture per operazioni ritenute mai effettuate, nel caso di specie la società “ ”, a cui l’A.F. contesta l’indebita detrazione degli importi fatturati è chiamato a dimostrare la legittimità e la correttezza della detrazione mediante l’esibizione di idonea documentazione secondo un orientamento più volte espresso in passato dalla giurisprudenza di legittimità (Cass. sent. n. 13662/2001, 15228/2001, 1181/2001, 63471/2002, 1727/2007) ed ora confermato più di recente (Cass. sent. n. 27072/2008). Nella richiamata decisione si statuisce, infatti, che “qualora l’Amministrazione contesti al contribuente l’indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazioni inesistenti, e fornisca attendibili riscontri indiziari sull’inesistenza delle operazioni fatturate, è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indebiti, non assumendo rilievo la propria buona fede” Ben si può dire che siano stati forniti una pluralità di riscontri indiziari riguardanti la natura fittizia delle operazioni riportate nelle fatture in contestazione consistenti nel ruolo di società cartiera rivestito dal soggetto emittente da cui l’inversione dell’onere della prova. Chiamato, dunque, a dimostrare l’effettività delle operazioni, la società ricorrente produce documentazione comprovante l’effettuazione della prestazione dedotta in fattura in esecuzione del contratto stipulato e consistente nell’apposizione del proprio marchio sulle autovetture partecipanti alle competizioni sportive.

Oltre alle fatture emesse in ottemperanza agli impegni contrattuali ed ai pagamenti eseguiti mediante bonifici bancari viene prodotto materiale fotografico e giornalistico attestante l'apposizione del marchio della società ricorrente sulla vettura da competizione e la sua partecipazione ad diverse gare di carattere nazionale..

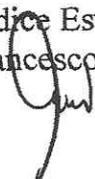
L'accertamento risulta pertanto infondato e deve essere conseguentemente annullato con integrale compensazione fra le parti delle spese di giudizio in ragione della particolarità e complessità della questione trattata.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e annulla l'avviso di accertamento impugnato compensando le spese del giudizio.

Forlì, 22 settembre 2018.

Il Giudice Estensore
Pier Francesco Gasperi



Il Presidente
Mario Nicoletti

