

Commiss. Trib. Reg. Lombardia Milano Sez. XXII, Sent., 05-07-2017, n. 2995

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI LOMBARDIA

VENTIDUESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

FABRIZI PAOLO - Presidente e Relatore

CANDIDO ANTONIO - Giudice

CRESPI MONICA GIOVANNA MICA - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2857/2016

spedito il 06/05/2016

- avverso la sentenza n. 2879/2016 Sez:44 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di MILANO

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE MONZA E BRIANZA

proposto dall'appellante:

V.D.

VIA M. 9 20835 M. M.

difeso da:

SISCA CARMINE

VIA VISCONTI 9 20093 COLOGNO MONZESE MI

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRPEF-ALTRO 2009

Svolgimento del processo

I. - Con sentenza dei 1 aprile 2016, n. 2879, la Commissione Tributaria Provinciale di Milano respingeva il ricorso proposto da D.V. contro due avvisi di accertamento con i quali l'Agenzia delle Entrate di Monza e Brianza gli aveva accertato, per i periodi d'imposta del 2008 e del 2009, redditi rispettivamente di Euro 91.160,00 e di Euro 71.160,00, non avendo riconosciuto i costi indicati nelle fatture emesse dalla società D.P.S. Srl, fatture che, al termine di una verifica effettuata nei confronti di detta società, erano state ritenute false perché emesse per operazioni inesistenti in quanto l'emittente non aveva la capacità aziendale e una struttura idonea per le prestazioni fatturate.

II. - La commissione tributaria provinciale, richiamandosi ad una sentenza del 2014, della medesima commissione e relativa alle annualità del 2006 e 2007, rilevava che nelle riviste citate in detta sentenza era indicato sempre il contribuente V. come autore delle fotografie pubblicate; rilevava inoltre che non era stata mai fornita alcuna prova circa l'esistenza di un rapporto contrattuale tra lo stesso e la società D..

Riteneva, inoltre, il primo giudice che le fatture in questione e gli assegni bancari non costituissero prova sufficiente dell'effettività delle operazioni e che legittimamente l'Agenzia delle entrate aveva manifestato la propria perplessità in relazione all'esistenza di assegni emessi a favore della moglie del V..

Respingeva l'eccezione di prescrizione per scadenza dei termini dell'accertamento, richiamando la giurisprudenza della Corte Costituzionale secondo cui il raddoppio dei termini è conseguente al mero riscontro di fatti comportanti l'obbligo della denuncia penale, indipendentemente dalla effettiva presentazione della stessa. Infine, dichiarava l'inammissibilità dei motivi integrativi in quanto dedotti in violazione della norma di cui all'art. **24 del D.Lgs. n. 546 del 1992**.

III - Con ricorso ritualmente notificato il 6 maggio 2016 D.V. proponeva appello, censurando la sentenza per i seguenti motivi:

1) errore per non avere il primo giudice considerato che le fatture sono idonee "a documentare un costo dell'impresa" e che "per disattendere la documentazione contabile è necessario che l'Amministrazione Finanziaria indichi gli elementi che le inficiano"; così che (aggiungeva, richiamandosi ad una sentenza della S.C.) "spetta in primis all'Amministrazione finanziaria dimostrare la falsità delle fatture quali documenti contabili attestanti l'effettuazione dell'operazione commerciale tra soggetti corrispondenti a quelli indicati nelle fatture stesse allegando elementi significativi ed indizi idonei a confutarne la veridicità oggettiva e soggettiva, restando solo a questo punto il contribuente onerato della prova contraria";

2) errore nel non aver dichiarato la decadenza dell'Ufficio dal potere di emettere gli avvisi di accertamento per mancata osservanza del relativo termine, nonostante che non fosse stata presentata alcuna denuncia penale; in proposito evidenziava che a norma del **D.Lgs. n. 128 del 2015** il beneficio del raddoppio dei termini per l'emissione degli avvisi di accertamento era condizionato alla presentazione o trasmissione della denuncia prima della scadenza dei termini

per l'accertamento, cioè non oltre il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi o non oltre il 31 dicembre del quinto anno successivo, in caso di dichiarazione omessa o nulla; evidenziava, infine che la misura di salvaguardia, dal predetto decreto legislativo prevista per gli avvisi di accertamento già notificati alla data di entrata in vigore del decreto stesso, non era stata più riproposta nell'art. 132 della **L. n. 208 del 2015** (legge di stabilità del 2016) che, avendo riformulato la norma riguardante i termini dell'accertamento, aveva implicitamente abrogato la suddetta misura di salvaguardia.

II.1 - Dopo che l'istanza di sospensione dell'efficacia esecutiva era stata respinta, con memoria depositata il 17 ottobre 2016, l'appellante presentava dei motivi aggiunti, ribadendo sostanzialmente quanto già detto in ordine alla decadenza dell'Ufficio dal potere di emettere i due avvisi di accertamento.

III. - Costituitasi ritualmente in giudizio, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Monza-Brianza, resisteva all'appello, eccependone l'inammissibilità per carenza di specificità dei motivi, avendo l'appellante censurato non tanto la sentenza, quanto le tesi dell'Ufficio. Eccepeva, inoltre, l'inammissibilità del motivo relativo all'eccezione di decadenza dell'azione accertatrice in quanto non era una censura della declaratoria di inammissibilità della stessa eccezione già pronunciata dal primo giudice per violazione dell'art. 24 del **D.Lgs. n. 546** del 1992.

Nel merito ribadiva quanto già esposto in primo grado.

IV. - All'udienza odierna i rappresentanti delle parti concludevano come da processo verbale.

La Commissione, quindi, tratteneva la causa a decisione.

Motivi della decisione

I. - Preliminarmente va respinta l'eccezione, formulata dall'appellata, d'inammissibilità dell'appello per mancanza di motivi specifici.

Invero, premesso che la specificità dei motivi d'impugnazione deve essere rapportata al contenuto della sentenza impugnata, il collegio osserva che se è sì vero che nell'atto d'appello non si fa alcun riferimento specifico ai motivi della decisione impugnata, però è anche vero che il primo giudice, dopo aver richiamato altra sentenza di questa della stessa C.T.P. (la n. 9247 del 10.7.2014), "condividendone e facendone proprie le motivazioni", si è limitato ad affermare che "l'esistenza delle fatture tra le due parti (D. e Sig. D.V.) nonché degli assegni bancari non può essere ritenuta una prova sufficiente a giustificare l'effettività delle operazioni e l'esistenza di assegni emessi a favore della moglie del Sig. V.D., induce la Commissione a ritenere che le perplessità avanzate dall'Ufficio nelle controdeduzioni, devono essere considerate pienamente legittime e, nel caso di specie, il contribuente non è stato in grado di fornire prova contraria attestante la legittimità e correttezza delle operazioni. Le contestazioni del ricorrente in merito alla prescrizione per decadenza dei termini, sono prive di fondatezza, atteso che la sentenza n. 247 della Corte Costituzionale ha disposto che "il raddoppio dei termini consegue al mero riscontro di fatti comportanti l'obbligo della denuncia penale indipendentemente dall'effettiva presentazione della denuncia o dell'inizio dell'azione penale". La motivazione riguardante il merito è generica, non specificando il primo giudice le ragioni per le quali le operazioni fatturate sarebbero inesistenti,

essendosi limitato a ritenere fondate le "perplexità" dell'Agenzia delle Entrate in base al fatto che quest'ultima negli avvisi di accertamento aveva riferito che "la soc. D. non avrebbe avuto la capacità aziendale e una struttura idonea per eseguire le prestazioni fatturate".

Nell'atto d'appello, il contribuente, richiamando la giurisprudenza che ritiene che a fronte di fatture regolarmente messe debba essere l'Ufficio a fornire la prova dell'inesistenza delle prestazioni fatturate, ha implicitamente ritenuto errata la sentenza che si è invece limitata ad affermare che le fatture e gli assegni non sono sufficienti a prova l'effettività delle operazioni, senza specificare quale capacità aziendale e quale struttura della D. sarebbe stata necessaria per far ritenere veritiere le dette prestazioni.

In conclusione, poiché la sentenza esprime in via generale le ragioni per le quali non si possono considerare le fatture, né gli assegni, prova delle prestazioni fatturate, e si limita a richiamare altra decisione, ritiene questo corretto sia l'atto d'appello con il quale il contribuente ha esposto i principi fissati dalla giurisprudenza della S.C. in merito di onere della prova, pur se non ha fatto esplicito riferimento al suo caso.

II. - Inammissibile è, invece, il motivo relativo al mancato riconoscimento della decadenza dell'Ufficio dal potere di accertamento per inosservanza dei termini.

Invero, l'appellante non ha impugnato, con apposito e specifico motivo, il capo della sentenza con il quale il primo giudice ha dichiarato inammissibile detta eccezione perché formulata in violazione dell'art. 24 del **D.Lgs. n. 546 del 1992**.

Tale capo, pertanto, essendo passato in giudicato, non è più impugnabile. Di conseguenza il motivo con il quale l'appellante reitera la domanda di dichiarazione di prescrizione (rectius. decadenza) dell'azione accertatrice, è inammissibile.

III. - Sempre in via preliminare vanno dichiarati inammissibili i motivi e le argomentazioni aggiunti a quelli dell'atto d'appello, formulati con la memoria depositata il 17 ottobre 2016, perché, contrariamente a quanto prescritto dall'art. 24 del **D.Lgs. n. 546 del 1992** (applicabile ai sensi del successivo art. 61), non si sono resi necessari in conseguenza del deposito di documenti non conosciuti da parte dell'Ufficio.

IV.- Il primo motivo è fondato e va accolto.

VI.1 - Come è noto, quando l'Amministrazione Finanziaria ritiene che le fatture formalmente emesse e contabilizzate si riferiscano ad operazioni inesistenti, è onere della stessa Amministrazione Finanziaria fornire la prova, anche a mezzo di presunzioni semplici, della fittizietà delle operazioni stesse e che, una volta fornita tale prova indiziaria, è onere del contribuente fornire la prova dell'infondatezza degli indizi contrari e, al contrario, dell'effettività delle operazioni.^(u3)

IV.1.1 - Ciò posto e venendo alla fattispecie in esame, la commissione rileva che il V. era all'epoca dei fatti un fotoreporter e che e che la D.P.S. forniva servizi di sviluppo e stampa delle fotografie e di collaborazione come risulta dalle fatture emesse e prodotte dall'appellante in primo grado.

Dall'esame di dette fatture si deduce che alcune di esse si riferiscono allo sviluppo e alla stampa delle fotografie ed altre a servizi fotografici (v. ad es. la fattura n. (...) del 27 febbraio 2009 che

indicando il prezzo dei servizi e collaborazione nello stesso importo del rispettivo prezzo unitario non può certo riferirsi ad un'operazione di sviluppo e stampa).

Il primo giudice, facendo proprie le osservazioni dell'Agenzia delle Entrate, ha ritenuto che le operazioni fatturate fossero fittizie perché la D. non avrebbe avuto la capacità aziendale ed una struttura idonea per l'esecuzione delle prestazioni fatturate, ovvero per lo sviluppo e stampa delle fotografie e per eseguire, anche in collaborazione, servizi fotografici per il cliente V..

L'agenzia delle Entrate- e di conseguenza il primo giudice - non ha però chiarito quali sarebbero state le capacità aziendali e le strutture idonee che la D. avrebbe dovuto avere per fare ritenere effettive le prestazioni fatturate. In base a quanto indicato nelle fatture e tenuto conto dell'attività professionale del V., la capacità aziendale e le strutture richieste alla D. consistevano nel laboratorio di sviluppo e stampa delle fotografie e in una o più macchine fotografiche. Ebbene sia nella sentenza gravata sia nelle controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate nulla si dice in merito alla inesistenza di tutto ciò.

V. - In conclusione l'Agenzia delle Entrate non ha fornito la prova, neppure per presunzioni semplici, della falsità delle fatture e dell'inesistenza delle operazioni fatturate dalla D. nei confronti del V.. Di conseguenza, l'appello va accolto e gli avvisi di accertamento impugnati vanno annullati.

VI. - Le spese di entrambi i gradi, che si liquidano come in dispositivo, ai sensi dell'art. **28, comma 2** del **D.M. n. 140 del 2012**, in base alla tabella C, riquadro 10.2 allegata al medesimo D.M., seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione accoglie l'appello e, in riforma della sentenza gravata, annulla gli avvisi di accertamenti impugnati.

Condanna l'appellata a rimborsare all'appellante le spese di entrambi i gradi che liquida: per il 1 grado in Euro 4.500,00, per compensi, e per il presente grado in Euro 5.500,00, oltre al rimborso dei contributi unificati e a agli oneri accessori per entrambi i gradi.

Così deciso in Milano, nella camera di consiglio del 21 giugno 2017.