



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI BERGAMO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |                |                        |            |
|--------------------------|----------------|------------------------|------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>OLDI</u>    | <u>PAOLO</u>           | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | <u>RUSTICO</u> | <u>GIOVAN BATTISTA</u> | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | <u>DI VITA</u> | <u>VITO</u>            | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |                |                        |            |

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 194/2019 depositato il 25/02/2019
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F03B203965 2018 IRES-ALTRO 2013
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F03B203965 2018 IVA-ALTRO 2013
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F03B203965 2018 IRAP 2013
- contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BERGAMO

proposto dal ricorrente:

difeso da:

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 194/2019

UDIENZA DEL

07/06/2019 ore 09:00

N° *SENTENZA*

*343*

PRONUNCIATA IL:

**07 GIU. 2019**

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

**21 GIU. 2019**

Il Segretario



**SECRETARIO**

*M. M. M. M.*

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con l'avviso di accertamento n. T9F03B203965/2018, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Bergamo ha contestato alla società \_\_\_\_\_, l'annotazione di fatture di acquisto ritenute oggettivamente inesistenti per un imponibile di € 141.305,00 (Iva relativa € 30.378,00), nonché l'indebita detrazione di costi ritenuti non documentati e non inerenti per € 15.500,00 (Iva relativa € 3.255,00), richiedendo di conseguenza il pagamento delle maggiori imposte Ires, Irap ed Iva, per complessivi € 82.871,00, oltre corrispondenti sanzioni ed interessi.

I rilievi formulati derivano dall'invito (n. I00541/2018) con cui l'Ufficio richiedeva alla società ricorrente documentazione e chiarimenti in relazione ad alcune fatture di acquisto ricevute e contabilizzate nel corso del 2013.

Le fatture di acquisto oggetto della richiesta di informazioni si riferivano a tre fornitori:

(n. 1 fattura per un imponibile di € 25.000,00);

(n. 4 fatture per un totale imponibile di € 141.305,77) e \_\_\_\_\_ di

(n. 1 fattura per un imponibile di € 15.500,00), il tutto per un imponibile totale di € 181.805,77 (Iva relativa € 38.879,22).

A seguito della documentazione presentata e del contraddittorio instaurato, che non ha avuto esito positivo, l'Agenzia delle Entrate ha formulato con l'avviso di accertamento qui impugnato rilievi, inerenti costi indeducibili relativi ad operazioni oggettivamente inesistenti per i rapporti intrattenuti, con la ditta individuale \_\_\_\_\_, ritenendo la documentazione esibita non sufficiente a dimostrare l'effettività delle prestazioni ricevute. E costi non documentati e non inerenti, con riferimento alla fattura emessa dalla società \_\_\_\_\_, relativa alla fornitura e posa in opera di condizionatori, in quanto non avrebbe adeguatamente documentato l'oggetto della prestazione ricevuta, impedendo all'Ufficio il controllo dell'inerenza della spesa sostenuta.

Non ha, invece, formulato alcuna contestazione in relazione ai rapporti intrattenuti con la ditta individuale \_\_\_\_\_.

Avverso detto avviso di accertamento la società \_\_\_\_\_, ritenendo la pretesa erariale, oltre che giuridicamente errata, del tutto infondata, ha proposto ricorso diretto all'annullamento dell'atto impositivo, ritenendolo illegittimo.

La ricorrente, premesso che, in diritto, l'onere della prova nel caso di operazioni inesistenti incombe sull'Amministrazione Finanziaria, evidenzia che a fronte delle operazioni contestate, ha adempiuto al proprio onere probatorio, fornendo all'Ufficio tutta la documentazione diretta ad evidenziare l'effettiva prestazione delle operazioni fatturate, dando prova della effettività di quanto ritenuto, da parte dell'Ufficio, oggettivamente inesistente, allegando tutta la documentazione contrattuale e commerciale relativa all'attività svolta nei vari cantieri e riferibili a prestazioni effettivamente poste in essere in adempimento dei regolari contratti di subappalto,

stipulati, non avendo, per detti lavori acquisiti, personale dipendente sufficiente per la loro realizzazione.

Costituitasi ritualmente l'Agenzia delle Entrate (12 aprile 2019), ha presentato controdeduzioni dirette a rigettare il ricorso in quanto infondato, chiedendo per l'effetto di confermare la totale legittimità dell'avviso di accertamento impugnato.

In particolare, con riferimento al subappalto stipulato con la ditta \_\_\_\_\_, l'Ufficio ha rilevato la presenza di molteplici anomalie e irregolarità nel rapporto tali da giungere alla conclusione che le operazioni fatturate dalla società fornitrice le prestazioni non siano mai avvenute.

Tale presunzione, ha sostenuto l'Agenzia, deriva dall'esame di contratti di subappalto, che risultano pressoché identici e generici, pur riferendosi a lavori diversi effettuati nei cantieri della \_\_\_\_\_ che riguardavano lavori di recupero di rifiuti speciali, di bonifiche di amianto, di bonifiche, ecc. Ha, inoltre, osservato che pur in possesso di partita Iva aperta, con codice attività dichiarata relativa ad altre attività di consulenza amministrativa, non risulta in linea con le prestazioni svolte alla \_\_\_\_\_ e non ha mai versato imposte. Ha, infine, precisato che, la ditta subappaltatrice, non si è presentato all'invito trasmesso dall'Ufficio, al fine di produrre tutta la documentazione relativa ai rapporti intrattenuti con la \_\_\_\_\_

Con riferimento al subappalto stipulato con la ditta \_\_\_\_\_, l'Ufficio ha evidenziato che la fattura emessa, pur indicando la specifica prestazione, non rileva il cantiere presso cui i condizionatori sono stati installati e nonostante la precisazione della \_\_\_\_\_ abbia dichiarato che le installazioni si riferiscano al cantiere di Novate Milanese presso la \_\_\_\_\_, ha continuato a sostenere le criticità riportate nell'accertamento evidenzianti la non riconducibilità ai lavori effettuati nel cantiere indicato dalla ricorrente.

Sull'onere della prova, l'Ufficio ha puntualizzato che con riferimento ai costi documentati da fatture oggettivamente, il Fisco assolve il proprio onere probatorio anche mediante presunzioni semplici e, in presenza di questa prova, spetta al contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibili. Prova che deve essere fornita con adeguata documentazione contabile-amministrativa, giustificativa e legittimante, preventivamente acquisita, conservata ed esibita a richiesta dell'Ufficio.

In conclusione l'Ufficio, ha ritenuto di aver indicato, i gravi e numerosi elementi posti a base dei recuperi d'imposta, in contrasto a quanto affermato dalla società ricorrente che ritiene non provata l'inesistenza delle operazioni, così come emerge da quanto contestato.

Nel corso della pubblica udienza, la Commissione sentite le parti, che concludevano come in atti, ha trattenuto il ricorso per la decisione.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione esaminando gli atti e la documentazione allegata, ritiene che il ricorso sia meritevole di accoglimento.

Osserva, a tal uopo, che la rappresentazione documentale di ogni operazione commerciale è compendiata nella fattura, documento obbligatorio che comprova l'avvenuta cessione dei beni o prestazioni di servizi oggetto del negozio. Nel caso di specie, l'Agenzia presume che le parti hanno posto in essere un disegno fraudolento finalizzato all'evasione tramite l'emissione prima e l'utilizzo poi di documenti contabili falsi. In tal ipotesi, le fatture cessano di rappresentare fedelmente le transazioni e finiscono per documentare operazioni c.d. inesistenti, ossia mai poste in essere (inesistenza oggettiva).

In relazione all'accertamento in esame, volto a contestare la falsa fatturazione per operazioni inesistenti, ai fini del recupero dei costi indeducibili ed Iva indetraibile, è l'Amministrazione finanziaria a dover provare l'asserita inesistenza. In seguito all'assolvimento da parte dell'Ufficio del predetto onere probatorio, quest'ultimo si sposta in capo al contribuente, che è chiamato a dimostrare l'effettività delle operazioni tramite qualsiasi elemento e/o circostanza riferita alla sostanzialità dell'operazione, idonea ad attestare l'esistenza delle operazioni effettuate.

Principio affermato recentemente dalla Corte di Cassazione con la recente sentenza n. 2905/2018, in linea con l'orientamento consolidato della medesima Corte, che aveva fatto propri i principi già espressi dalla Corte di Giustizia Europea,

Nella fattispecie oggetto della presente pronuncia in esame, la società ricorrente ha impugnato l'avviso di accertamento, rettificativo di Ires, Irap ed Iva, con cui contestava la contabilizzazione e deduzione ai fini delle imposte dirette ed indirette di fatture concernenti operazioni inesistenti rilasciate dalla ditta individuale [redacted] e dalla società in nome collettivo Framma. L'Ufficio non ha formulato, invece, nessuna contestazione in relazione ai rapporti intrattenuti con la ditta individuale [redacted], ritenendola regolare e pertanto deducibile.

La Commissione dopo aver esaminato quanto prodotto dall'Ufficio in merito alle criticità delle operazioni fatturate oggetto di recupero, fornendo elementi in forma indiziaria e presuntiva del fatto che le stesse non sono state mai effettuate, ha preso in esame quanto esposto dalla società ricorrente a cui spetta l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. Onere probatorio, che chiaramente non fa riferimento solo alla regolarità formale della documentazione contabile amministrativa o dei mezzi di pagamento, in quanto come sostenuto da consolidata giurisprudenza, è funzionale al solo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia.

Il Collegio ha esaminato, in particolare, l'attività della società ricorrente [redacted] e preso atto che svolge prevalentemente l'attività di bonifiche ambientali (in particolare bonifica di amianto), ed opere di edilizia per completamento e

demolizione. Nello svolgimento di tali attività, acquisite attraverso regolari contratti di appalto, si avvale di subappaltatori, sia per la specificità e particolarità dei lavori, sia per il ristretto numero di personale in forza, che come documentato (allegando copia del bilancio al 31 dicembre 2013), ha determinato nel corso dell'anno in esame un costo del personale dipendente ammontante ad € 23.373,00.

In relazione e a dimostrazione delle prestazioni ricevute e documentate dalle fatture emesse dalla ditta individuale \_\_\_\_\_ e dalla \_\_\_\_\_, la ricorrente ha individuato le singole commesse ed i relativi cantieri in cui l'attività dei subappaltatori è stata eseguita, allegando documentazione contabile e commerciale relativa all'attività svolta nei vari cantieri. Per ogni singola commessa ( \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ ) la \_\_\_\_\_ ha indicato il committente, l'oggetto dell'appalto, la data di inizio dei lavori, le autorizzazioni amministrative richieste e presentate (in particolare SCIA, pratiche comunali, ASL, Piani di lavoro, ecc., con data e numero protocollo di presentazione), l'oggetto dei lavori subappaltati, le fatture di vendita emesse nei confronti dei committenti, le fatture di acquisto ricevute dai subappaltatori, i ricavi conseguiti ed i costi sostenuti con l'indicazione del positivo margine di commessa

Chiaramente, da quanto evidenziato, documentato e valutato analiticamente dalla società ricorrente, il Collegio ritiene che i fatti indiziari rilevati dall'Ufficio non siano stati accertati nella loro esatta dimensione, non avendo assolto l'onere della prova sostanziale, che nel caso di contestazione di fatture oggettivamente inesistenti - come sostenuto da consolidata giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione - attiene alla dimostrazione che le operazioni contestate, oggetto delle fatture, in realtà non siano stati mai posti in essere.

Da quanto sopra evidenziato, analizzato e considerato, discende l'infondatezza dell'accertamento e il conseguente accoglimento del ricorso.

Le spese di giudizio seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

In accoglimento del ricorso, dichiara infondato l'accertamento. Condanna l'Amministrazione Finanziaria a rifondere alla società ricorrente le spese di giudizio, che si liquidano in complessivi € 4.000,00, oltre accessori come per legge.

Bergamo, 7 giugno 2019

Il Giudice estensore

  
(Giovan Battista Rustico)



Il Presidente

  
(Paolo Oldi)

**COPIA CONFORME ALL'ORIGINALE  
ESISTENTE AGLI ATTI DI QUESTO UFFICIO**

Bergamo, **27 GIU. 2019**  
IL SEGRETARIO  
TRIBUTARIO  
  
Giovanni Callea -