



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LOMBARDIA SEZ. STACCATA DI BRESCIA

SEZIONE 23

riunita con l'intervento dei Signori:

| | | | |
|--------------------------|----------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | PALESTRA | BATTISTA | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | CALA' | ROSARIO | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | SACCHI | MAURIZIO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 6169/2017
depositato il 05/12/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 268/2017 Sez:3 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di BRESCIA
contro:

difeso da:

proposto dall'appellante:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°

SEZIONE

N° 23

REG.GENERALE

N° ()

UDIENZA DEL

15/04/2019 ore 11:00

N°

2365/19

PRONUNCIATA IL:

15/04/19

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

22/05/19

Il Segretario

Il Segretario
Patrizia Zanobini



- 6) che nessuna somma in più sarebbe stata da lei ricevuta rispetto a quelle regolarmente contabilizzate.

La CTP di Brescia con sentenza nr. 268/2017 accoglie il ricorso e annulla gli atti impugnati. Condanna l'Agenzia delle Entrate alle spese

Il Collegio, condividendo la costante e consolidata giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione (cfr. sentenze n. 25779, n. 9001 e n. 5979 del 2014, oltre all'ordinanza n. 13787 del 2014), ritiene che spetta, in primo luogo, all'Amministrazione Finanziaria, a fronte di un'apparente regolarità contabile delle fatture contestate, l'onere di provare, anche avvalendosi di presunzioni semplici, che si tratta di operazioni soggettivamente inesistenti e relative a lettere d'intento false, dimostrando che il contribuente sapeva o avrebbe potuto sapere, con l'uso dell'ordinaria diligenza, che le operazioni si inserivano in un sistema di evasione. L'onere dell'Agenzia potrebbe esaurirsi, attesa l'immediatezza dei rapporti,

- 1) nella prova che i soggetti acquirenti sarebbero stati privi di operatività e di dotazione di personale, con eventuali strumentali interposizioni anche di società "filtro", etc.,er conseguentemente
- 2) dimostrare, non solo gli elementi di fatto caratterizzanti la frode (ovvero l'inesistenza di una autonoma struttura operativa dei cessionari ed il mancato pagamento dell'IVA e/o non presentazione delle dichiarazioni fiscali da parte di questi o di altri soggetti economici coinvolti, come modalità preordinata al conseguimento fraudolento di un utile da parte delle c.d. cartiere), ma anche la consapevolezza della Contribuente della sua partecipazione alla frode, anche attraverso presunzioni semplici, purché munite dei requisiti di gravità, precisione e concordanza; a tale stregua, infatti, il cedente contribuente potrebbe essere considerato come partecipante a tali violazioni avendo consentito frodi.
- 3) *L'Amministrazione Finanziaria non può limitarsi a mere contestazioni, confidando nell'inversione dell'onere della prova, mentre la Contribuente è tenuta a sua volta a fornire la prova di aver ignorato senza colpa l'effettiva natura delle operazioni, e quindi di aver partecipato inconsapevolmente alle operazioni delle quali siano state dimostrate la natura fraudolenta.*
- 4) Una volta che l'Amministrazione Finanziaria abbia puntualmente illustrato i fatti esposti a base dell'assunto su delineato, l'onere probatorio a carico del contribuente potrebbe essere assolto, dimostrando di non essersi trovato in una situazione in grado di cogliere il carattere fraudolento delle operazioni, anche degli altri soggetti collegati alle operazioni stesse. Come è noto, l'art. 7, comma 3, del D.Lgs 471197 prevede che "Qualora la dichiarazione sia stata rilasciata in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dell'omesso pagamento del tributo rispondono esclusivamente i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa" e tale dettato, del tutto chiaro, potrebbe eventualmente non applicarsi solo allorché il Contribuente fosse stato a effettiva conoscenza della falsità delle lettere d'intento a lui rilasciate con onere probatorio a carico dell'Amministrazione Finanziaria.

Dalla documentazione prodotta in giudizio, il Collegio non ha invece rilevato prove né convincenti né presuntive, dotate dei requisiti di legge (precisione, gravità e concordanza), sufficienti che possano invertire l'onere probatorio. Vi è da osservare che l'"esportatore abituale", con possibilità di acquistare senza IVA (non imponibile), è tale allorché effettui almeno il 10% di operazioni

all'export nel periodo precedente o nei 12 mesi precedenti e non è previsto alcun obbligo che la merce venduta senza IVA dalla Ricorrente, per effetto di tale qualifica dei cessionari, debba essere effettivamente destinata all'esportazione. Il contribuente non ha la possibilità di accertarsi del presupposto oggettivo della richiesta di fatturazione senza applicazione dell'iva ai sensi dell'art 8 lettera c DPR 633/1972.

Contrariamente da quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate figura invece provato in giudizio, in parte perché non specificatamente contrastato ex art. 115 C.P.C.: -

- 1) che le tre società clienti erano esistenti e operative e prima ancora di effettuare le relative vendite la Contribuente ha effettuato visure alla CCIA e presso la " (banca dati) ed ha ricevuto conferme d'ordine scritte, in più: a) " era una società costituita nel 2007, con 86 dipendenti nell'anno 2010, con regolare sede ed esistenza di recapiti telefonici ed altro, con consistenti fatturati;
- 2) per essa la Contribuente aveva ottenuto l'assicurazione del credito per € a parte della società " e per l'impagato di circa , non solo, ha richiesto e ottenuto decreto ingiuntivo
- 3) ha pure promosso ricorso di fallimento, poi dichiarato, con procedimento penale a carico del suo legale rappresentante,
- 4) in più, è stata pure ammessa allo stato passivo del fallimento per l'intera somma a credito; b) " era una società costituita nel 2009, con 4 dipendenti e sede in , 1 ha pagato integralmente le forniture della Ricorrente; C) " era una società costituita nel 2006 che aveva 10 dipendenti nel 2010 e non ha onorato solo , su un totale di forniture di
- 5) Ma vi è di più, perché dall'informativa della GDF di " si rinviene che non tutti i soggetti economici indicati nel PVC sarebbero coinvolti nella frode.

Non appaiono poi elementi di prova sufficienti per dimostrare che la Contribuente conoscesse i fornitori di " (a monte) e il clienti dei suoi tre clienti (a valle), perché la documentazione prodotta a sostegno di tali assunti non è riferibile alla Ricorrente. Non vi è prova alcuna, infine, che la Contribuente abbia ricevuto e effettuato retrocessioni di denaro oppure pagato/ricevuto somme non contabilizzate. *A fronte di tali asserite false lettere d'intento, che la Contribuente avrebbe dovuto scoprire e conoscere, non si rinviene in capo a quest'ultima alcun vantaggio fiscale e economico, se non quello di aver fatturato senza addebitare IVA, ma se l'avesse addebitata l'avrebbe altresì richiesta agli acquirenti che a loro volta sarebbero risultati suoi debitori e contestualmente creditori di imposta verso l'Erario.* Indipendentemente da quanto appena sopra osservato, il Collegio ritiene viziati gli avvisi di accertamento per carenza di presupposti, in quanto la ricostruzione dell'ufficio è fondata su semplici indizi non qualificati e non sufficienti per dimostrare che la società Contribuente sarebbe stata a conoscenza del sistema fraudolento delineato dall'Agenzia, con onere probatorio che incormbe innanzitutto alla stessa. *L'agenzia impugna la sentenza chiedendo in riforma della sentenza di primo grado confermare gli atti impugnati con vittoria di spese.* per i seguenti motivi

- 1) vizio di motivazione : carente ed insufficiente
- 2) nel merito in breve al centro del sodalizio criminoso vi e'

- a) Sig.re _____) gestore di fatto della _____ l che si approvvigionava di materia prima (granulo) da vari fornitori interponendo nelle transazioni commerciali societa' cartiere che, emettendo false dichiarazioni di intento acquistano le merci in regime in regime di non imponibilita' ai fini dell'iva.
 - b) le cartiere rivendono il granulo a _____ \ srl sottoponendole operazioni ad iva e cedendo sottocosto i prodotti
 - c) le aziende che effettuano la lavorazione trasformazione - tra cui appunto la _____ A- a suo volta , rivendono il film estensibile con un ricarico di 3/5 cen al Kg alle societa' cartiere che , anche in talr fase emettono false dichiarazioni di intento, rendendo le operazioni di fatturazione non imponibili.
 - d) le cartiere rivendono il film estensibile a _____ srl sottoponendo le operazioni ad Iva e cedendole sottocosto
 - e) _____ vende il film estensibile ai propri clienti con ricarico di 2/3 cent al Kg sul prezzo di acquisto, applicando l'iva sulle operazioni di vendita.
- 3) sulle presunzioni gravi precise e concordanti alla base del recupero erariale .. Sull'onere della prova. Premesso che il Tribunale di Brescia ha rinviato a giudizio il legale rappresentante della ricorrente per il reato di emissione di fatture inesistenti, Si dilunga a parlare della criticita' fiscali degli attori del truffa.. La relazione ex art 33 L.F del curatore fallimentare della _____ denuncia una serie di criticita' logiche e fiscali vicine alla tesi dell'Agenzia delle Entrate . Mancanza di sede operativa a _____ ed _____
Le informazioni della " _____ sono allarmanti a fronte di una affidabilita' per credito commerciale molto bassa nell'ordine di qualche decina di migliaia di euro le societa' erano esposte con la ricorrente per importi sugli _____
- 4) sul recupero iva e sulle dichiarazioni di intento . Sulle fatture soggettivamente inesistenti
 - 5) sulle spese di giudizio.

Chiede l'accoglimento dell'appello con vittoria di spese . La Societa' si costituisce i n giudizio e chiede il rigetto dell'appello con vittoria di spese.

MOTIVAZIONE La pretesa dell'Agenzia e' supportata da presunzioni gravi precise e concordanti alla quale il contribuente non ha opposto delle prove contrarie anzi soffermandosi su dettagli delle sue operazioni . La ricostruzione della fattispecie concreta deve trovare riscontro in situazioni oggettive quali l'affidabilita' concessa dalla _____ , societa' nata nella _____ divenendo nel seguito quasi monopolista come fornitore di informazioni commerciali alle societa' di factoring (factor) _____ che gestiscono quasi tutto il credito mercantile delle piccole e medie imprese. Sicche' le sue informazioni sono considerate con molto rispetto data l'affidabilita' granitica di cui gode nei mercati _____ Ebbene a fronte di una esposizione di oltre _____ gli riconosceva una affidabilita' di qualche decina di migliaia di euro, la Societa' ed i Primi giudici su questo punto non hanno detto niente, ma riveste una significativita' determinante sulla effettivita' delle forniture delle fatture oggetto di indagine. Inoltre a rafforzare questo quadro vi e' la relazione ex art 33 LF del curatore del fallimento dello _____ che rileva l'anomalia di una societa' cooperativa di facchinaggio di aver acquisito lo status di esportatore abituale, e quindi a differenza di quanto sostengono i primi giudici non e' affatto vero che la contribuente ha posto le sue precauzioni al momento di fatturare senza iva anzi doveva chiedere e conservare la prova scritta che per uno dei

tanti aspetti della realta' a volte non conoscibile effettivamente aveva effettuato delle esportazioni. Questo la societa' non l'ha fatto e quindi data l'evidente illeggittimita' del presupposto delle lettere di intento si attesta che la societa' se non si e' comportata con dolo l'ha fatto sicuramente con colpa grave. Ancora il Curatore constata che nell'arco di 34 giorni dal
abbia fatturato per di film plastico estensibile in bobine per circa di
lunghezza. Tale ingente quantita' di materia prima doveva essere venduta e non utilizzata in una attivita' di logistica, ma l'attivita' di commercio non e' attivita' tipica della cooperativa. Secondo il curatore viene ipotizzato un magazzino contabile superiore a quello effettivo e questa fatturazione sarebbe servita a eliminare questa differenza contabile e nello stesso tempo il credito in una successiva insinuazione al passivo del fallimento della cliente gli dava il diritto di dedurre direttamente dall'imponibile ires tale importo. Da cio' si evince la convivenza della Societa' al disegno criminoso attuato da terzi da cui probabilmente, a differenza di quanto sostengono i primi giudici, ha tratto direttamente indubbi vantaggi perche a fronte di nessuna cessione di beni o prestazioni di servizi alla Societa' fallita si e' costituito un credito che insinuandosi allo stato passivo, che per l'attuale normativa in materia, da' con certezza ed immediatezza di una riduzione di ires molto consistente dovuta sul reddito di impresa, Quindi e' fuor di dubbio che l'onere della prova e' della Societa' contribuente che non l'ha data L'accoglimento di tale eccezione assorbe tutti gli altri motivi di appello e quelli della Societa' nelle sue controdeduzioni. Dato il contrasto giurisdizionale le spese vanno compensate. La Commissione

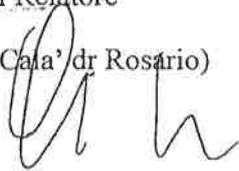
P.Q.M.

in riforma della decisione impugnata rigetta il ricorso introduttivo della cooperativa. Spese compensate.

Brescia li 15/04/2019

Il Relatore

(Cala' dr Rosario)



Il Presidente

(Palestra dr Battista)

