



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di BRESCIA Sezione 1, riunita in udienza il 03/04/2023 alle ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:

MARCHETTI MARINA, Presidente
BONAMARTINI CESARE, Relatore
REPOSSI GABRIELLA, Giudice

in data 03/04/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 170/2021 depositato il 14/04/2021

proposto da

Giovanna Musatti - MSTGNN59L68Z133T

Difeso da

Filippo Caruso - CRSFPP84E16B354X
Giorgio Prandelli - PRNGRG85A14B157O

ed elettivamente domiciliato presso filippo.caruso@milano.pecavvocati.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Brescia

elettivamente domiciliato presso dp.brescia@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T9H01B101689 IVA-ALTRO 2015

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso tempestivamente presentato Musatti Giovanna quale titolare dell'impresa individuale M.G. Lavorazioni impugnava l'avviso di accertamento n. T9H01B101689-2020, integrativo di precedente, con cui era contestato alla odierna ricorrente l'utilizzo di fatture emesse dalla CMF Group s.r.l. a copertura di costi realmente sostenuti (ipotesi di fatture soggettivamente inesistenti).

L'Amministrazione finanziaria riteneva che CMF Group s.r.l. avesse natura di cartiera e procedeva, pertanto, al recupero dell'IVA illegittimamente detratta, oltre ad irrogare le relative sanzioni.

Con il ricorso la Musatti deduceva la nullità dell'avviso di accertamento per omessa attivazione del c.d. "contraddittorio preventivo", violazione e/o falsa applicazione dell'art. 5-ter, D.Lgs. n. 218/1997, dell'art. 41, par. 2, primo alinea Carta di Nizza in combinato disposto con l'art. 6, c. 1, TFUE, nonché dell'art. 6 CEDU.

Evidenziava la ricorrente che, nel riscontrare il questionario notificato dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Brescia - aveva domandato espressamente che fossero anticipate le risultanze dell'istruttoria in un momento antecedente l'emissione dell'avviso di accertamento in modo da poter realizzare il c.d. "contraddittorio preventivo", così come previsto espressamente dall'art. 5-ter, D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218.

Con l'atto impugnato l'Agenzia delle Entrate procedeva direttamente con la notifica dell'atto in epigrafe in quanto ravvisava i requisiti di indifferibilità ed urgenza "per il fondato pericolo per la riscossione" in quanto "la Parte accertata, di fatto, presenta un imponente debito tributario iscritto a ruolo [...]. Ancora, nella presente fattispecie, si ravvisano i requisiti di indifferibilità, prevedendosi la necessaria comunicazione della notizia di reato ai sensi dell'art. 331 del codice di procedure penale».

La Musatti evidenziava che il semplice invio di un questionario non configurava certamente un contraddittorio in quanto non vi era alcun anticipo delle contestazioni mosse con l'atto impositivo.

Deduceva, poi, l'illegittimità dell'avviso per mancata allegazione delle risultanze dell'indagine penale svolta nei confronti della CMF s.r.l..

Nel merito la ricorrente contestava l'infondatezza della ripresa fiscale in quanto tutte le operazioni intrattenute con il fornitore erano effettivamente avvenute e la Musatti era del tutto inconsapevole delle frodi poste in essere dalla CMF Group, avendo improntato la propria attività secondo i più scrupolosi canoni della buona fede.

Contestava che l'Amministrazione finanziaria aveva evidenziato una serie di elementi attinenti esclusivamente alla sfera di C.M.F. s.r.l. e non erano verificabili dalla Musatti con l'uso di ordinaria diligenza, non avendo assolto l'onere della prova che le incombe.

Evidenziava, poi, la detraibilità dell'IVA trattandosi di fatture soggettivamente inesistenti sulla base del combinato disposto degli artt. 17 e 19, D.P.R. n. 633/72 – secondo cui è ammesso in detrazione, dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal contribuente o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio d'impresa.

Deduceva, infine, la violazione dello statuto del contribuente e l'illegittimità delle sanzioni.

Si costituiva in giudizio l'Amministrazione finanziaria che contestava tutte le deduzioni difensive, domandando il rigetto del ricorso.

All'udienza del 3.4.2023 le parti si riportavano alle rispettive conclusioni e la causa veniva trattenuta in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Tanto premesso circa lo svolgimento del procedimento, al di là delle censure di carattere formale il Collegio ritiene dirimente la questione di merito afferente il mancato assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Amministrazione finanziaria della consapevolezza – o colpevole ignoranza – in capo a Musatti Giovanna dell'inesistenza soggettiva della C.M.F. Group s.r.l..

In punto di onere della prova della esistenza o meno delle operazioni per cui sono state emesse fatture poi utilizzate nella contabilità di altra società, la giurisprudenza di legittimità ha affermato che, “qualora l'Amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture, in quanto relative ad operazioni inesistenti, spetta all'Ufficio fornire la prova che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, non è mai stata posta in essere, indicando gli elementi anche indiziari sui quali si fonda la contestazione, mentre è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti ineducibili, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili” (così Cass. Sez. V, Sentenza n. 428 del 14/01/2015, Rv. 634233 - 01).

In motivazione si è precisato che non spetta al contribuente provare che l'operazione è effettiva, ma spetta all'Amministrazione finanziaria, che adduce la falsità del documento, provare che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, in realtà non è mai stata posta in essere.

Tale prova è raggiunta se l'Amministrazione fornisca validi elementi, che possono anche assumere la consistenza di attendibili indizi idonei ad integrare una presunzione semplice (art. 2727 c.c.), per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni (anche solo parzialmente) fittizie, ovvero per dimostrare "in modo certo e diretto" la "inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati" ovvero la "inesattezza delle indicazioni relative alle operazioni che danno diritto alla detrazione".

In tal caso passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

Quanto, poi, alle fatture cd. “soggettivamente inesistenti, si è affermato che “l'Amministrazione finanziaria, se contesta che la fatturazione attenga ad operazioni soggettivamente inesistenti, inserite o meno nell'ambito di una frode carosello, ha l'onere di provare, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta, dimostrando, anche in via presuntiva, in base ad elementi oggettivi e specifici, che il contribuente era a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo, usando l'ordinaria diligenza in ragione della qualità professionale ricoperta, della sostanziale inesistenza del contraente; ove l'Amministrazione assolva a detto onere istruttorio, grava sul contribuente la prova contraria di avere adoperato, per non essere coinvolto in un'operazione volta ad evadere l'imposta, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, né la regolarità della contabilità e dei pagamenti, né la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi” (Cass. Sez. V - , Sentenza n. 27566 del 30/10/2018, Rv. 651269 - 01).

Ciò posto, incontestata dalla ricorrente la natura fittizia della società emittente, quanto alla prova della

consapevolezza della ricorrente della inesistenza della fornitrice (o colpevole ignoranza), osserva la Corte che gli elementi valorizzati nell'avviso di accertamento al fine di assolvere la propria quota di onere della prova non consentono di affermare che la Musatti, facendo uso dell'ordinaria diligenza, fosse in grado di avere contezza del sistema di frode.

Infatti, premesso che la locuzione "non ha mai di fatto posseduto alcuna struttura imprenditoriale" risulta del tutto generica, non era conoscibile alla ricorrente che CMF fosse rappresentata da soggetti c.d. "prestanome", né rilevano le deduzioni afferenti il materiale venduto a terzi ("3. non è stato possibile identificare la presunta merce venduta al cliente Duemme Tecno Srl; 4. non è stato possibile verificare la provenienza dei materiali venduti nel suddetto periodo pari ad oltre 10 milioni di euro; 5. non è stato possibile verificare l'esecuzione delle asserite prestazioni di servizi fatturate ai clienti").

Analogamente la contribuente non poteva verificare il versamento delle imposte a debito risultanti dalle dichiarazioni fiscali per l'anno 2014, così come non poteva avere contezza del fatto che la CMF s.r.l. fosse stata destinataria nell'anno 2013 di processi verbali di constatazione.

Neppure elementi concludenti si ricavano dalla cancellazione dal registro delle imprese nell'anno 2016 (cronologicamente successiva alle fatture oggetto di contestazione) e dalla inadeguatezza del capannone indicato come luogo di esercizio, considerato che l'attività consisteva in lavorazioni e che la ricorrente ha documentato che Pedro Barreto, legale rappresentante della società emittente, vantava esperienza nel settore dei metalli avendo lavorato, fin dal 2002, presso l'acciaieria Stefana S.p.A..

Considerato che nello stesso avviso di accertamento (fg. 9) viene dato conto che i corrispettivi pagati "sono perfettamente allineati a quelli comunemente praticati nel settore di riferimento" è evidente che la prova della mala fede non possa essere affermata "per la riconoscibile abnormità economica del fornitore CMF GROUP S.R.L., ed ancora per l'espressa ammissione della Parte di conoscere da tempo il Sig. Silva Barreto che, come si precedentemente esposto, era attore della frode", come testualmente riportato nell'atto impugnato e come dedotto dalla resistente nelle controdeduzioni.

Dalle considerazioni sopra esposte discende l'annullamento dell'atto impugnato, con spese che seguono la soccombenza e si liquidano, tenuto conto del valore della causa, nella somma complessiva di € 3.500,00, oltre IVA e CPA se dovuti.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, annulla l'avviso di accertamento impugnato e condanna Agenzia delle Entrate a rifondere alla ricorrente le spese di lite che liquida in € 3.500,00, oltre IVA, CPA ed accessori di legge se dovuti.

Brescia, 3 aprile 2023

IL PRESIDENTE

L'ESTENSORE

Marina Marchetti

Cesare Bonamartini