



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI TORINO

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	LEPORE	PATRIZIA CLEMENTINA	Presidente
<input type="checkbox"/>	GURGONE	VINCENZO	Relatore
<input type="checkbox"/>	PUGNO	LUIGI	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 162/2018
depositato il 26/01/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031100931 IRES-ALTRO 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031100931 IVA-ALTRO 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031100931 IRAP 2011
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI TORINO
VIA PAOLO VERONESE N. 199/A

proposto dal ricorrente:

difeso da:

GOLIA ANDREA DOMENICO
VIALE REGINA ELENA,35 10094 GIAVENO TO

- sul ricorso n. 163/2018
depositato il 26/01/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031101040 IRES-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031101040 IRAP 2012
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI TORINO
VIA PAOLO VERONESE N. 199/A

proposto dal ricorrente:

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 162/2018 (riunificato)

UDIENZA DEL

18/06/2018 ore 14:30

N°

844/2/18

PRONUNGIATA IL:

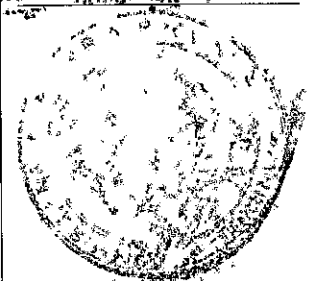
18/06/18

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

5/10/18

Il Segretario

Tiziana Bruna Corini
Collaboratore Tributario
Tiziana Bruna Corini





(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 162/2018 (riunificato)

UDIENZA DEL

18/06/2018 ore 14:30

difeso da:

GOLIA ANDREA DOMENICO
VIALE REGINA ELENA,35 10094 GIAVENO TO

- sul ricorso n. 165/2018
depositato il 26/01/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031101048 IRES-ALTRO 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031101048 IVA-ALTRO 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031101048 IRAP 2013

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI TORINO
VIA PAOLO VERONESE N. 199/A

proposto dal ricorrente:

difeso da:

GOLIA ANDREA DOMENICO
VIALE REGINA ELENA,35 10094 GIAVENO TO

- sul ricorso n. 166/2018
depositato il 26/01/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031101104 IRES-ALTRO 2014
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031101104 IVA-ALTRO 2014
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G031101104 IRAP 2014

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI TORINO
VIA PAOLO VERONESE N. 199/A

proposto dal ricorrente:

difeso da:

GOLIA ANDREA DOMENICO
VIALE REGINA ELENA,35 10094 GIAVENO TO

- sul ricorso n. 167/2018
depositato il 26/01/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G010601052 IRPEF-ALTRO 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G010601052 IVA-ALTRO 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G010601052 IRAP 2011

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI TORINO
VIA PAOLO VERONESE N. 199/A



(segue)

proposto dal ricorrente:

difeso da:

GOLIA ANDREA DOMENICO
VIALE REGINA ELENA,35 10094 GIAVENO TO

- sul ricorso n. 169/2018
depositato il 26/01/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G010601054 IRPEF-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G010601054 IVA-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7G010601054 IRAP 2012

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI TORINO
VIA PAOLO VERONESE N. 199/A

proposto dal ricorrente:

difeso da:

GOLIA ANDREA DOMENICO
VIALE REGINA ELENA,35 10094 GIAVENO TO

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 162/2018 (riunificato)

UDIENZA DEL

18/06/2018 ore 14:30

N. 162/2018 – 163/2018 – 165/2018 – 166/2018 –

N. 169/2018 – 167/2019

AGENZIA DELLE ENTRATE TORINO II

IRES + ALTRO Anno 2011- 2012- 2013 – 2014

DURINI MONICA : IRPEF Anno 2012

FATTO

Il sig. _____, in qualità di legale rappresentante della società _____ con sede legale a _____, l'Ufficio con avviso di accertamento per gli anni d'imposta 2011, 2012, 2013, 2014 maggiore imposte e sanzioni .-

Nell'Aprile 2015 la Guardia di Finanza - Gruppo di Orbassano aveva iniziato un'attività di verifica nei confronti della società _____, esercente l'attività di " riparazione di carrozzerie di autoveicoli" al fine di controllare l'adempimento degli obblighi tributari di imposte sui redditi ed IVA per i periodi d'imposta tra il 1° gennaio 2011 al 14 aprile 2015.-

All'esito dell'attività di verifica, i verificatori della Guardia di Finanza avevano emesso un processo verbale di constatazione con cui avevano constatato le seguenti violazioni:

- violazioni formale

irregolare tenuta della contabilità per tutti gli anni d'imposta, i verificatori avevano rilevato che negli anni soggetti al controllo, mancavano alcune fatture di acquisto e quindi omessa conservazione di parte della contabilità obbligatoria, negli anni 2012 e 2013 alcuni registri obbligatori non risultavano numerati progressivamente e negli anni 2014 e 2015 non erano stati istituiti i registri obbligatori, dal punto di vista degli obblighi dichiarativi.-

All'atto dell'accesso dei verificatori, la società _____ non disponeva di alcuna sede effettiva all'indirizzo comunicato all'Amministrazione Finanziaria ed aveva omesso di



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 165/18 - 169/18
167/18

comunicare all'Agenzia il nominativo del depositario delle scritture contabili e nell'anno 2015, la sede effettiva, l'apertura e la chiusura di un'unità locale.-

- violazioni sostanziali

I verificatori avevano rilevato l'annotazione di costi per prestazioni di servizi resa dalla società lettone quantificate come operazioni inesistenti.- Tale ultima società era stata sottoposta a controlli da parte della Guardia di Finanza di Brescia, su richiesta di un organo di controllo collaterale lettone (che aveva segnalato che la società non era presente all'indirizzo di indicato e che vi era il sospetto che in la stessa fosse solo registrata, ma esercitasse la sua attività in Italia, evadendo le imposte); i controlli effettuati dalla G. F. di Brescia che aveva reperito informazioni da un fornitore della società avevano dimostrato che la società in questione non era una reale azienda operante in, ma uno schermo giuridico utilizzato dalla con sede in ed avevano segnalato la condotta alla competente Procura della repubblica presso il Tribunale di Torino.

Per altro verso, i verificatori avevano riscontrato l'imputazione di elementi negativi di reddito fatturati dalla ditta individuale, anch'esse qualificate come operazioni inesistenti.- Quanto agli elementi indiziari, la G. F. di Orbassano avevano evidenziato che titolare della ditta individuale, risultasse essere la moglie convivente del, amministratore unico della nonché socia della stessa società.- Le fatture emesse da tale ditta presentavano un oggetto generico e indefinito ed anomalie nella numerazione, emerse l'oggettiva impossibilità di svolgere attività di riparazione autoveicoli da parte della ditta individuale per la tipologia e per la scarsità degli acquisti effettuati, per l'assenza di dipendenti di immobili di proprietà o locazione .-

- Elementi positivi di reddito non dichiarati emergenti dalle indagini finanziarie.



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 169/18 - 167/18

A seguito del provvedimento autorizzativo del Comando Provinciale della Guardia di Finanza, venivano avviati le indagini finanziarie per i periodi di imposta sottoposti a controllo, esaminando le movimentazioni bancarie relative a sei rapporti finanziari intestati direttamente od indirettamente alla società ed estrapolando le singole movimentazioni da giustificare, i verificatori avevano consegnato alla società i prospetti riepilogativi delle movimentazioni da giustificare ed avevano respinto le giustificazioni fornite.- L'esame delle movimentazioni non giustificate si era basato su: mancata indicazione della destinazione dei prelevamenti confluiti in contabilità nel conto "Cassa Contanti", assenza di documentazione giustificativa delle movimentazioni recanti una causale, riconduzione all'attività di impresa dei conti cointestati, in assenza di motivazioni della loro esistenza.-

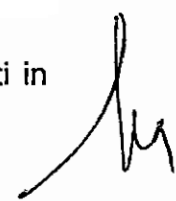
All'esito della verifica della Guardia di Finanza venivano constatate le seguenti violazioni:

- Violazioni formali

Irregolare tenuta della contabilità per l'anno Dd'imposta 2011 ed omessa tenuta della contabilità per l'anno d'imposta 2013.- Emissione di fatture per operazioni inesistenti nei confronti della : nell'anno 2011 per un imponibile di ed IVA

- Violazioni sostanziali

Elementi positivi di reddito non dichiarati emergenti dalle indagini finanziarie. A seguito di autorizzazione del Comando regionale della Guardia di Finanza, i verificatori hanno esaminato le movimentazioni bancarie relative a cinque rapporti finanziari intestati direttamente od indirettamente alla ed estrapolando le singole movimentazioni da giustificare, con esclusione dei prelievi bancomat inferiori a rate per finanziamenti vari, rimborsi mutui, pagamenti di premi assicurativi per importi in



N. 152/18 - 153/18 - 155/18 - 156/18 - 159/18 - 167/18

inferiori ad Ritenendo giustificate le movimentazioni rilevate nei libri contabili obbligatori, i verificatori consegnavano alla i prospetti riepilogativi delle movimentazioni da giustificare, come le giustificazioni resa dalla medesima fossero prive di supporti documentali.-

L'Ufficio a seguito della recezione del verbale della Guardia di Finanza emetteva avviso di accertamento per gli anni d'imposta 2011 e 2012.-

Con particolare riferimento all'anno d'imposta 2012 aveva accertato un maggior reddito di impresa per , e determinat~~o~~ una maggiore IVA di , maggiore IRPEF per oltre addizionale regionale e comunale ed irrogando una sanzione amministrativa tributaria per

. dopo la notificazione dell'avviso di accertamento aveva attivato il procedimento amministrativo di adesione, producendo una memoria difensiva con cui aveva criticato la determinazione del campione impiegato dall'Ufficio per la determinazione dell'indica di ricarico.- Il procedimento con adesione è stato definito negativamente anche quello presentato della soci.

Nel costituirsi l'Agenzia dell'Entrate , per entrambi i ricorrente, contesta tutte le eccezione formulate sia dalla che della In particolare la non ha dedotto alcuna prova contraria diretta a giustificare i singoli movimenti oggetto di ripresa fiscale.- Ne è veritiera l'affermazione della consegna dei prospetti ai soli fini della chiusura del P:V:C:nel gennaio 2017; è sufficiente esaminare la documentazione reperita presso la Guardia di Finanza a seguito di istanza di accesso agli atti per rendersi conto che i prospetti erano stati consegnati alla società nell'ambito della verifica (consegna in data 06.04.2016 e termine verifica in data 11.01.2017), di tale consegna era stato dato atto nei singoli processi verbali giornalieri già consegnati a suo tempo ai contribuenti.-



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 169/18 - 167/18

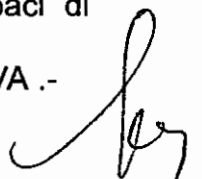
Conclude nei confronti della , che la Commissione respinga le domanda avversarie , infondate in fatto ed in diritto , confermare la legittimità e la fondatezza dell'avviso di accertamento emesso per gli anni d'imposta 2011,2012, 2013,2014 con vittoria di spese ed onorari.-

Conclude nei confronti della , che vengono rigettate tutte le domande in quanto infondate e per l'effetto venga confermato l'operato dell'Ufficio quindi la fondatezza dell'avviso di accertamento emesso nei suoi confronti quale titolare della ditta individuale ,per gli anni d'imposta 2011, 2012 con condanna alle spese del giudizio.-

All'udienza del 18.06.2018 la Commissione riuniva i ricorsi 162/2018, 163/2018, 165/2018 166/2018 relativi alla e N: 167/2018, 169/2018 relativi alla sotto il n. **162/2018** per commissione oggettiva e soggettiva.-

MOTIVI DELLA DECISIONE

La frode carosello può essere contestata dal fisco per il recupero dell'IVA indebitamente detratta anche sulla base di mere presunzioni. La Corte di Cassazione con sentenza n. 1262 del 24 maggio 2013 sez Tributaria interviene nell'ambito di una *frode carosello* , il contribuente che ha ricevuto fatture soggettivamente false non ha diritto alla detrazione dell'IVA se l'Agenzia delle Entrate riesce a provare, anche attraverso presunzioni semplici la malafede rispetto all'evasione d'imposta.- Confermando il principio secondo cui la prova ^{che} dell'operazione commerciale oggetto della fattura non è stata posta in essere, o non lo è stata tra i soggetti che figurano nella fattura, o che essa sottende un'operazione fraudolenta cui il concessionario sia partecipe, può essere fornita dall'Ufficio Finanziario anche mediante presunzioni come statuito dall'art. 54, secondo comma, del DPR 633/72 (per le imposte dirette la *ratio* è contenuta dall'art. 38, primo comma, lett. D) del DPR n. 917/1986). Presunzioni che costituiscono a pieno titolo elementi probatori capaci di confermare l'esistenza della consapevolezza del carattere evasivo dell'operazione IVA .-



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 169/18 - 167/18

Il compito dell'Amministrazione è quello di negare il beneficio del diritto alla detrazione ove sia dimostrato che lo stesso diritto è invocato abusivamente o fraudolentemente.- Secondo l'insegnamento della Corte di Giustizia Europea, tale situazione si verifica nel caso di evasione commessa dallo stesso soggetto passivo, ma anche ^{quando} il soggetto passivo ~~quest'ultima~~ " sapeva o avrebbe dovuto sapere che, con il proprio comportamento, partecipava ad un'operazione che si iscriveva in una evasione fiscale "

Fatte questa premessa, prima di entrare nel merito dei ricorsi riuniti, è necessario esaminare sul punto del difetto di sottoscrizione dell'avviso di accertamento.-

Per inquadrare la questione occorre partire dall'art. 42 del DPR 600/73, che nel disciplinare gli aspetti formali e sostanziali del provvedimento amministrativo di accertamento al comma 3 statuisce: " *gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono portati a conoscenza del contribuente mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui designato* ".-

PER
S

Gli atti sottoscritti da soggetti incaricati di funzioni dirigenziali (diverso del caso di specie) occorre tenere bene in mente che il responsabile di un'articolazione interna non sottoscrive l'atto in virtù dell'incarico dirigenziale ricevuto, ma per effetto delle delega di firma del Direttore dell'Ufficio.- Il potere di rappresentanza dell'Ufficio spetta al suo Direttore, mentre ^{il rappresentante} delle articolazioni interne o gli altri dipendenti in servizio presso l'Ufficio necessita di delega del Direttore dell'Ufficio.-

La richiamata disposizione indica che la delega in questione va qualificata come delega di firma e non come delega di funzioni.- La delega di firma comporta l'autorizzazione concessa da una persona fisica ad un'altra, di apporre soltanto la firma in calce ad un provvedimento che, comunque, rimane proprio del dirigente.-

La Corte di Cassazione ha precisato " *nell'ordinamento amministrativo possono essere individuate una delega di firma ed una di funzioni.- nella prima ipotesi il delegante*



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 169/18 - 167/18

mantenendo la piena titolarità dell'esercizio di un determinato potere, delega un altro organo a funzioni non titolari dell'organo il compito di firmare gli atti di esercizio di esso, onde l'atto firmato dal delegato resta imputato all'organo delegante ".-

La sottoscrizione del provvedimento amministrativo di accertamento, di cui all'art. 42 del DPR 600/73 da parte del funzionario va considerata delega di firma.- L'atto in questione non comporta alcun spostamento della competenza da un organo all'altro dell'Ente pubblico, ma semplicemente consente al funzionario delegato di sottoscrivere l'avviso di accertamento " per il direttore " come emerge dal citato articolo 42, ^{il quale} conferisce espressamente la delega alla sola sottoscrizione dell'atto, unica condizione per il conferimento della delega che si tratti di funzionari appartenenti alla carriera direttiva.-

Il era
che ha sottoscritto l'atto appartiene alla carriera ~~di~~
direttiva (prod. N. 7) ed è stato delegato alla firma con disposizione di servizio n. 8 del 23.02.2017 (prot. 2017/23708).-

Tale posizione è stata fatta propria da diverse sentenze di merito della Commissione Tributaria di Torino (n. 806/31/2015 conforme CTR Torino n. 697/22/16 e CRT Torino n. 646/24/2015).-

Tutte le altre eccezioni sollevate dal ricorrente con riferimento alla mancata allegazione della delega di firma all'avviso di accertamento, come pure il conferimento della delega solamente in casi eccezionali e motivati ex art. 17 del D: Leg. n. 165/2011 con necessità di conferimento per singoli atti ed illegittimità della delega c.d. " in bianco" , sono prive di fondamento e vanno respinte perché ~~prive~~ di fondamento, su quanto sopra esposto in punto delega di firma.-

La società ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione degli articoli 42 DPR 600/73 e 7 della L: 212/2000, poiché il processo verbale di constatazione costituente parte integrante della motivazione dell'avviso di accertamento, non sarebbe stato allegato all'avviso di accertamento .-



N. 162/18 - 163/18 - 163/18 - 166/18 - 169/18 - 167/18

La doglianza è destituita di fondamento sia sotto il profilo fatturale, sia sotto il profilo giuridico.-

Sotto il profilo fattuale, è sufficiente esaminare la motivazione dell'avviso di accertamento in cui dà atto dell'intervenuta notificazione del processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, a seguito di verifica fiscale nei confronti della

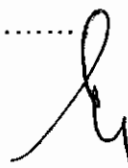
, notificato all'amministratore unico in data 11.01.2012.- " // *processo verbale citato, il cui contenuto viene di seguito analizzato costituisce parte integrante del presente atto ai sensi dell'art. 42 del DPR 600/73* "

Il processo verbale di constatazione notificato al legale rappresentante della società ricorrente, costituisce atto conosciuto dalla società contribuente e non necessitava di alcuna allegazione.-

Dal punto di vista giuridico, deve escludersi la sussistenza di una violazione o falsa applicazione degli art. 42 del DPR 600/73 e dell'art. 7 dello statuto del contribuente.-

Non vi è alcun obbligo di allegazione di tali elementi all'avviso di accertamento secondo quanto disposto dall'art. 42, comma 2 del DPR 600/73 secondo cui " *se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto, né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne produca il contenuto essenziale (Cass. Civile, sez V n. 24009/2013) – l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche per relationem ovvero sia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato, o che tale atto ne riproduca il contenuto essenziale, ovvero che detti atti o documenti siano già conosciuti dal contribuente per effetto di precedente notificazione* " – Cass. civile, sezione VI-5, ordinanza n. 20798 del 5 settembre 2017.-

La giurisprudenza di legittimità è costante nell'affermare che la motivazione degli atti di accertamento " per relationem, con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla guardia di finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria non è illegittima



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 169/18 - 167/18

semplicemente che l'ufficio stesso, condividendone le conclusioni ha inteso realizzareavuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi già noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio " (Cass. Civile sez. V n. 19533 del 30.09.2016).-

In merito alla contraddittorietà della motivazione e alla lesione degli art. 42 DPR 600/73 art. 56 DPR 633/72 e 24 della Costituzione tale doglianza deve essere respinta, in quanto dal punto di vista formale, è sufficiente esaminare le motivazioni dell'avviso di accertamento ~~per~~ rendersi conto che l'Agenzia ha valorizzato le irregolarità nella tenuta delle scritture contabili evidenziate nel P:V:C: formulando una inattendibilità e incompletezza della contabilità, legittimante l'emissione di un avviso di accertamento di tipo induttivo (art. 39 DPR N. 600/73) con cui è stato rettificato il reddito dichiarato nell'anno 2011, epurando analiticamente dei costi fittizi per operazioni inesistenti.-

La I non ha affatto contestato l'inattendibilità della contabilità, tale da legittimare ad un accertamento di tipo induttivo, tale circostanza deve ritenersi pacifica in giudizio, in base al principio di non contestazione espresso dall'art. 115 c. p. c. ed applicabile al processo tributario(Cass. Civile sezione V, sentenza n. 2196/2015; Cass. Civile sezione VI-5 ordinanza n. 110 del 08.01.2015.-

Non vi alcuna contraddittorietà nella motivazione, poiché la possibilità di procedere ad una ricostruzione induttiva del reddito d'impresa non esclude la facoltà per l'Ufficio di ricorrere al metodo analitico.-

Si deve escludere la ripresa fiscale, operata dall'Ufficio dal punto di vista quantitativo per aver omesso di chiedere informazioni all'Autorità Fiscale Lettone ed aver omesso di riconoscere il credito d'imposta per le eventuali imposte non pagate in dalla

.- Non si può riconoscere la sussistenza di un credito d'imposta per asserite imposte pagate all'estero da un soggetto giuridico , creato



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 169/18 - 167/18

artificiosamente del legale rappresentante della MOVISAM italiana al fine di creare costi fittizi e ridurre l'imponibile italiano.-

L'avviso di accertamento non integra affatto una doppia motivazione per relatonem tale da determinare una lesione di difesa alla società contribuente.- Nella motivazione dell'avviso di accertamento l'Agenzia ha fatto rinvio al processo verbale di constatazione debitamente notificato al legale rappresentante della _____ e ne ha riprodotto il contenuto essenziale.-

Con riferimento alla contestazione dell'inesistenza oggettiva delle operazioni intercorse tra la _____ e la _____, l'Ufficio ha richiamato gli esiti dell'attività svolta sia dalla Guardia di Finanza di Brescia (per quanto riguarda i rapporti con la società _____ sia dell'Autorità giudiziaria (per quanto riguarda io rapporti tra la _____ e la _____), riproducendo integralmente le dichiarazioni rese dai soggetti terzi, consentendo il pieno esercizio del diritto alla difesa della ricorrente.-

Con riferimento alle dichiarazioni rese dal _____ alla Guardia di Finanza di Brescia del seguente tenore "il legale rappresentante _____ mi ha informato di aver spostato la sede della sua società in _____ e più precisamente per evitare di pagare l'IVA sulle fatture emesse dalle ditte italiane ..."

Osserva il Collegio, di valutare le sommarie informazioni testimoniali ex art. 351 c.p.c. rese da sue ex dipendenti della società: _____

In merito alla motivazione al punto 1 dell'avviso di accertamento denominata " costi fittizi indeducibili" relativa al recupero dei costi rappresentati dalle fatture emesse dalla soc. _____ e dalla ditta individuale _____ cui rinvia l'avviso di accertamento, riproduceva le dichiarazioni rese dal _____ relativa alla fatturazione operata dal medesimo a favore della _____ su espressa richiesta del _____ e le dichiarazioni rese dalle ex dipendenti _____ e



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 168/18 - 167/18

relative all'inesistenza delle fatture della

e della signora

Secondo quanto affermato dalla Corte di Cassazione, ritiene il Collegio che tale operazioni possono essere contestate dall'Amministrazione Finanziaria per il recupero dell'IVA indebitamente detratta anche dando prova di fatti mediante presunzioni semplici. A tal fine l'assenza di magazzino del fornitore e la non coincidenza della data delle fatture, emesse antecedentemente alla consegna della merce, sono sufficienti a fondare la validità dell'atto impositivo.-

In base all'art. 19 del DPR 633/72, relativamente all'acquisto apparentemente effettivo, fraudolento, contabilmente e fiscalmente regolare, compiuta da un'impresa, (ultima beneficiaria di una filiera di società) appositamente costruita per regolarizzare una serie di operazioni in evasione o elusione dell'IVA, essa non è detraibile dal beneficiario finale dell'intero apparato fraudolento, anche se le fatture e l'intera documentazione contabile relative alle operazioni commerciali dallo stesso effettivamente compiute sembrano perfettamente regolari (Cass, : sentenze 4396/2010; 9107/2012; 10167/2012) .-

E' vero che in una catena di cessioni soggetta ad IVA, poste in essere successivamente da diversi operatori, quelle che soddisfano i criteri obiettivi sui quali è fondata la detraibilità dell'imposta non sono pregiudicate dal fatto che una delle operazioni precedente e successiva, compresa nella catena, sia viziata da frode all'IVA, senza che il soggetto passivo lo sappia o lo passa sapere (Corte di Giustizia, causa C-353/3 del 12 gennaio 2006) Il meccanismo fraudolento delle frodi carosello, essenzialmente fondate sul mancato versamento dell'IVA incassata da società cartiere a seguito di acquisti intracomunitari o altrimenti esenti e successive rivendite anche attraverso l'interposizione, come nel caso concreto, di una o più società filtro (buffer), suppone per sua natura e per gli scopi che si propone, la piena conoscenza della frode e la piena partecipazione del



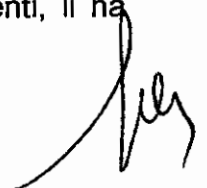
N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 168/18 - 167/18

beneficiario finale all'accordo simulatorio, conoscenza attestata, d'altronde anche da altri indizi dedotti dall'Amministrazione Finanziaria (Cass. sent. 867/2010).-

In simile ipotesi è imperativo il richiamo all'art. 17 della direttiva CEE 388/1977 , ove si afferma il principio d'indetraibilità dell'IVA in corrispondenza dei comportamenti abusivi volti cioè a conseguire il solo risultato del beneficio fiscale, senza una reale e autonoma ragione economica giustificatrice della catena di cessioni successive (Corte di giustizia, causa C-419/02 del 2006, Cassazione 10352/2006, in quanto il contribuente non può trarre indebiti vantaggi fiscali dall'utilizzo di strumenti giuridici privi di ragioni economicamente apprezzabili e diretti unicamente a conseguire tali indebiti vantaggi (Cass. sent. 30057/2009):-

La Commissione ritiene infondato le motivazioni esposte dalla in particolare
^{laddove} ha richiamato ^{precedenti} di prassi (Circolare n. 32/2006) e giurisprudenziali che impongono la necessità di riconoscimento dei costi " occulti " sui prelevamenti non giustificati in caso di accertamento induttivo, da ciò ~~ha~~ ^è formulata ^{la} richiesta del riconoscimento dei costi in misura pari all'80/90% .- Come indicato nell'avviso di accertamento, la rettifica è risultata di tipo analitico, giacché il maggior reddito d'impresa determinato in base alle risultanze delle indagini finanziaria è stato imputato ai ricavi dichiarati, senza procedere ad una determinazione complessiva del reddito d'impresa.- L'Ufficio ha parificato i prelevamenti bancari a costi per acquisti senza fatture da cui si desume l'esistenza di ulteriori ricavi non dichiarati, ed ha determinato i ricavi in base al carico medio sugli acquisiti calcolato sull'esame di 169 soggetti aventi caratteristiche simili e svolg enti la medesima attività.-

Dal punto di vista giuridico l'Agenzia ha pienamente rispettato le indicazioni della prassi e quelle desumibili dal formante giurisprudenziale in tema di riconoscimento di costi occulti, in quanto per un verso, ha operato rettifiche di tipo analitico, sommando ai ricavi i versamenti non giustificati e, per altro verso, con riferimento ai soli prelevamenti, li ha



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 169/18 - 162/18

parificati ai costi, determinando i maggiori ricavi da essi generati in base all'indice medio di ricarico pari al 41%.-

Non è accoglibile la richiesta di procedere ad un riconoscimento dei costi nella misura dell'80/90% in base a massime d'esperienza, giacchè la diversa incidenza della redditività della società deve ^{essere} dimostrata dalla ditta individuale , senza un generico rinvio a pretese massime d'esperienza.-

Va respinto la richiesta della , che in caso di conferme delle riprese fiscali operate dall'Ufficio, le sanzioni amministrative tributarie non potrebbero essere applicate per difetto di dimostrazione dell'elemento soggettivo (colpa o dolo) perché lo stesso non potrebbe essere presunto.- L'insegnamento giurisprudenziale secondo cui, in presenza di violazioni di norme tributarie, l'elemento soggettivo si presume in re ipsa (Cass.- sez-V n. 5632/2015) e nello stesso senso Cass. Civile , sezione V, ordinanza a n. 22011 del 21.09.2017.-

La ricorrente ha affermato l'illegittimità delle sanzioni che deriverebbe dalla illegittimità della pretesa tributaria, lamentando la violazione dell'art. 17 del D. leg. 472/93 in quanto l'Ufficio avrebbe irrogato le sanzioni contestualmente l'avviso di accertamento senza indicare la motivazione richiesta dalla norma a pena di nullità ed il difetto di motivazione in ordine al requisito della colpevolezza delle violazioni contestate.-

La pretesa tributaria è legittima e fondata e conseguentemente sono legittime e fondate le sanzioni amministrative tributarie irrogate.- Va escluso il difetto di motivazione di una pretesa di contraddittorietà, essendovi un richiamo espresso alla descrizione delle violazioni contenute nella motivazione dell'avviso di accertamento.-

Da un lato l'irrogazione delle sanzioni amministrative tributarie – dichiarazioni infedele IRPEF ed Addizionali, dichiarazione infedele IRAP, dichiarazione infedele IVA, omessa registrazioni di acquisti IVA, mancata emissione di fatture IVA, irregolare tenuta della



N. 162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 168/18 - 167/18

contabilità – è legittima avendo l'Ufficio esposto in maniera esauriente le condotte oggetto di sanzioni.-

Con riferimento alla mancata allegazione dell'autorizzazione alle indagini finanziarie ed al preteso difetto di motivazione, il processo verbale di constatazione ~~adotta~~^{ha} dato atto dell'intervenuto rilascio da parte del Comando regionale della Guardia di Finanza.-

L'esistenza dell'autorizzazione non può essere posta in discussione, posto che ne danno atto i verificatori della Guardia di Finanza nel processo verbale di constatazione e l'attestazione della sua esistenza fa piena prova fino a querela di falso.-

La procedura delle indagini finanziarie è affidata operativamente ad applicazioni informatiche regolate da rigide regole di autorizzazioni preventive e successive, di guisa che le proposte di indagini finanziarie devono essere validate esclusivamente dal soggetto al quale è attribuito il potere di disposizioni delle indagini, e solo a seguito dell'adozione di tale provvedimento autorizzatorio è possibile, giuridicamente e di fatto, inoltrare la richiesta di informazioni agli operatori finanziari e bancari.-

La mancata allegazione dell'autorizzazione alle indagini finanziarie non inficia alcunché dal momento che tale autorizzazione è un atto interno, nessuna norma prevede debba essere allegata all'atto impositivo o alle richieste inoltrate agli operatori finanziari, ed essa rimane segretata durante tutta l'istruttoria.- Fino all'emissione dell'avviso di accertamento, tale autorizzazione non è conoscibile dal contribuente.- All'esito dell'accertamento, non sussiste nessun obbligo di allegazione, ma si riconosce al contribuente il diritto di accesso agli atti.-

In ordine alla produzione della ricorrente , consistente in una riproduzione in un foglio di calcolo excel di svariate tipologie di operazioni –bonifico a vs favore; prelevamenti in contanti; addebiti per estinzione assegni; disposizioni a favore di fornitori; pagamenti diversi; versamenti in contanti o valori assimilati; bonifico all'estero – con indicazione della data di registrazione, con indicazione di un calcolo finale ove dall'ammontare dei bonifici e



162/18 - 163/18 - 165/18 - 166/18 - 169/18 - 172/18

di versamenti sono sottratti i prelevamenti, gli addebiti, i pagamenti ai fornitori, i pagamenti diversi, bonifici esteri, per giungere ad una pretese – differenza da tassare – pari ad

Ai fini dell'integrazione della prova contraria necessaria al superamento della presunzione legale, costituita dalle risultanze delle indagini finanziarie, tale documentazione prodotta non integra la prova contraria di tipo analitico diretta a dimostrare che il contribuente ha tenuto conto della determinazione del reddito soggetto ad imposta o che hanno rilevanza allo stesso fine.- Quando l'accertamento è effettuato dall'Ufficio si fonda su verifiche di conti correnti bancari, l'onere della prova dell'Amministrazione è soddisfatto secondo l'art. 12 del DPR 600/73, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti correnti, mentre si determina una inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili, fornendo una prova non generica, ma analitica, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili.-

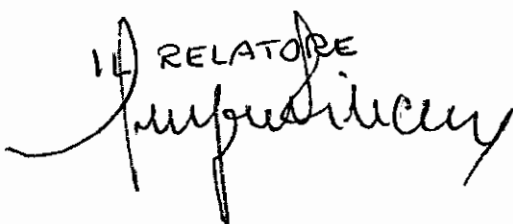
Tutte le altre eccezioni sollevate dai ricorrenti sono assorbite al motivo principale del ricorso in quanto infondate e generiche.-

La Commissione ritiene di condividere in buona parte l'operato dell'Ufficio e i ricorsi riuniti devono essere respinti e le spese seguono la soccombenza, liquidate come da dispositivo.-

P.Q.M.

Respinge i ricorsi riuniti . Condanna i ricorrenti in solido tra loro al pagamento delle spese di lite liquidate in complessivamente

Torino 18.06.2018

IL RELATORE




IL PRESIDENTE
Avv. Patrizia LEPORE
