



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **BERGAMO**

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

0	GALIZZJ	PAOLO MARIA	Presidente
0	MAURINI	GIACOMINO	Relatore
0	STEFANINI	NICOLA	Giudice
0			
0			
0			
0			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 403/2016
spedito il 14/05/2016

- 1 - avverso AWISO DI ACCERTAMENTO n° T9F03B302838/2015 IRES-ALTRO 2009
- avverso AWISO DI ACCERTAMENTO n° T9F03B302838/2015 IVA-ALTRO 2009
- avverso AWISO DI ACCERTAMENTO n° T9F03B302838/2015 IRAP 2009
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BERGAMO

proposto dai ricorrenti:

ZANARDINI FABIO
VIA MAZZINI 4 24062 COSTA VOLPINO BG

difeso **da:**

AW. LUCCHESI TIZIANO
VIA STELLA 19 37100 VERONAVR

EUREDIL S.R.L. UNIPERSONALE - IN LIQUIDAZIONE
VIA G PAGLIA N 6/C 24062 COSTA VOLPINO BG

difeso **da;**

AW. LUCCHESI TIZIANO
VIA STELLA 19 37100 VERONA VR

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 403/2016

UDIENZA DEL

11/01/2017 ore 09:00

N°

6u

PRONUNCIATA

SEN.

7

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

26 GEN. 2017

Il Segretario

IL SEGRETARIO

Maurizia Tacchi

\ ...f-..LL;)j_.(::)>.

FATTO

Il sig. **Zanardini Fabio** quale socio e liquidatore della **Euredil** srl, nonché la società **Euredil** Srl stessa ricorrono congiuntamente nello stesso ricorso contro un avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate di Bergamo per il periodo d'imposta 2009. L'accertamento contestato si basa stù disconoscimento di costi sostenuti nonché sulla ripresa dell'IVA in relazione all'acquisto di materiale ferroso, acquisto considerato dall'Agenzia delle Entrate oggettivamente inesistente.

L'avviso è stato emesso stùla scorta di un PVC redatto dalla Guardia di Finanza in data 23.2.2013 in seguito a delle indagini eseguite nei confronti di altro soggetto, **Morandini Fausto** titolare della **ditta C.M.F.** nonché della ditta **EivfME EFPE**, ritenuto dai verificatori del tutto sprovvisto di qualsiasi struttura aziendale e quindi non in grado di acquistare prima e di rivendere poi del materiale ferroso.

DESCRIZIONE INTRODUTTIVA DEL RICORSO

Nel ricorso viene sostenuto in via introduttiva come la gestione del commercio del materiale in ferro fosse effettiva, benché eventualmente condotta anziché dal **Morandini** da un ulteriore soggetto ossia Mario Soldi individuato dagli stéssi verbalizzanti quale effettivo gestore delle due ditte citate. In ogni caso dalle dichiarazioni raccolte nell'ambito del processo penale a carico del **Morandini** e riportate nel pvc sembrerebbe, a parere del ricorrente, doversi trarre la conclusione che una operatività seppure parziale debba essere riconosciuto al **Morandini**, il quale peraltro operava da anni nel settore del materiale ferroso.

Che gli acquisti della **Euredil** fossero effettivi va desunto dal fat10 che la stessa merce contestata è stata poi venduta ai clienti della stessa con fatture che non sono state contestate. L'importo delle fatture di acquisto disconosciute corrispondono inoltre a circa il 40% degli acquisti di materiale alla cui rivendita si dedicava la **Euredil** ricorrente, fatto questo che renderebbe non credibile l'inesistenza degli acquisti contesta dall'Agenzia, a meno che non si vogliano contestare come operazioni inesistenti altrettante fatture di vendita della medesima società, mentre le vendite sono state annotate e hanno dato origine a ricavi e a IVA a debito dichiarati.

ALTRI MOTIVI DEL RICORSO

1 Nullità dell'avviso emesso nei confronti di società inesistente in quanto cessata

La **Euredil** Srl risulta cancellata dal Registro delle imprese dal 10.3.201 I in seguito all'avvenuta cessazione della propria attività. Il soggetto nei cui confronti è stato emesso l'avviso risulterebbe pertanto inesistente dato che la cancellazione produce l'estinzione della società anche in presenza di debiti insoddisfatti o rapporti non definiti. Nel caso in esame non troverebbe inoltre applicazione l'art. 28, comma 4 del D. Lgs. n. 175/2014 dovendosi lo stesso applicare alle cancellazioni eseguite dalla sua entrata in vigore.

2 Illegittimità dell'accertamento per decadenza del potere impositivo e per carenza di motivazione

Gli avvisi di accertamento devono essere notificati a pena di decadenza entro il 31 dicembre del 4° anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

Nel caso in esame tale termine non sarebbe stato rispettato, considerato il fatto che la denuncia penale in base alla quale l'Agenzia ha raddoppiato i tempi dell'accertamento non risulta quando sia stata inoltrata. La ricorrente contesta il fatto che non sia stata allegata copia della denuncia all'atto impugnato, impedendo così alla Commissione Tributaria di verificare la sussistenza dei presupposti

il

per il raddoppio dei termini di accertamento e non consentendo inoltre al ricorrente l'esercizio del proprio diritto di difesa.

3 Infondatezza nel merito della pretesa impositiva

Oltre a quanto già affermato nel motivo preliminare del ricorso, il ricorrente contesta l'inesistenza operativa del fornitore **Morandini** che avrebbe in ogni caso potuto avvalersi di ditte terze nell'esercizio della propria attività di compravendita di materiale ferroso. Viene inoltre ripreso l'argomento della partecipazione all'attività del Soldi Mario, considerato dai verificatori fiscali l'effettivo gestore delle ditte condotte dal **Morandini**. Tale considerazione da parte della Guardia di Finanza starebbe a dimostrare come il commercio del ferro fosse effettivo e veritiero sebbene condotto da soggetto diverso secondo i verbalizzanti (Soldi in luogo di **Morandini**).

Per quanto riguarda l'IVA sugli acquisti il ricorso tende a dimostrare la correttezza della relativa detrazione, citando la sentenza del 22.10.2015 della Corte di Giustizia Europea che ammette la detrazione a condizione che l'interessato sia un soggetto passivo d'imposta e a condizione che i beni siano utilizzati a valle dal soggetto passivo ai fini delle proprie operazioni soggette a imposta e che a monte i beni siano stati ceduti da un altro soggetto passivo.

Il ricorrente conclude affermando che un pvc non può costituire prova dei fatti materiali a carico di un altro contribuente del tutto estraneo all'attività di accertamento che non è stato posto nelle condizioni di prendervi parte, come è avvenuto nei suoi confronti. I dati rilevati nelle scritture contabili della **EUREDIL** rappresentano quindi in modo fedeli i fatti economici avvenuti, non sussistendo quindi le particolari condizioni che possono legittimare un accertamento induttivo presuntivo.

3.1 DEDUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate ricostruisce i fatti oggetto di accertamento specificando che l'indagine è stata eseguita nei confronti della ditta individuale **Morandini** Fausto, priva di sede operativa, di personale dipendente, di mezzi e attrezzature per porre in essere operazioni di acquisto di rottame ferroso per l'importo complessivo contabilizzato in euro 39.068.000,00. Di conseguenza, essendo stati ritenuti inesistenti gli acquisti e non avendo quindi la disponibilità della merce, tutte le fatture di vendita emesse sono state ritenute fittizie in quanto relative a operazioni mai avvenute. Ha pertanto contestato alla odierna ricorrente tutti gli acquisti effettuati dal **Morandini** disconoscendo i costi ai fini delle imposte sul reddito e non ammettendo la detrazione l'IVA collegata agli acquisti suddetti.

L'Agenzia ha quindi replicato per ciascuno dei tre punti oggetto del ricorso.

1 Nullità dell'avviso emesso nei confronti di società inesistente in quanto cessata

Per l'Agenzia il venir meno successivamente della posizione soggettiva di una società non costituisce causa di modificazione della situazione nel rapporto tributario. La cancellazione della società dal Registro delle imprese non comporta quindi per i 5 anni successivi la decadenza per il soddisfacimento degli obblighi tributari maturati durante l'attività societari in quanto gli obblighi, come i diritti, connessi e conseguenti non possono estinguersi in un predeterminato memento ma sopravvivono alla predetta decadenza e si estinguono con il loro effettivo soddisfacimento e in ogni caso decorsi 5 anni dalla cancellazione. Al liquidatore spetta pertanto la rappresentanza sostanziale e processuale della società per i rapporti giuridici rimasti in sospeso.

2 Illegittimità dell'accertamento per decadenza del potere impositivo e per carenza di motivazione

Riguardo all'inapplicabilità del raddoppio dei termini di accertamento per la mancata prova della denuncia penale l'Agenzia fa presente che già all'atto della redazione del PVC la Guardia di Finanza ha provveduto a inviare per la fattispecie di cui all'art. 2 del D. Lgs. n. 74/2000 informativa di Polizia giudiziaria alla Procura della Repubblica di Brescia a carico di **Zanardini** Fabio in data 22.12.2011 nell'ambito del procedimento penale n. 10177/2011. Di tale informativa ne sarebbe inoltre a conoscenza il ricorrente **Zanardini**, il quale ha firmato per ricevuta la consegna del PVC e ne conosce i contenuti. Va aggiunto che nella motivazione dell'avviso di accertamento oggetto del presente ricorso risulta indicato il fatto che i comportamenti attribuibili alla società nell'ambito delle indagini tributarie costituiscono reato ai sensi del citato art. 2, implicando di conseguenza il raddoppio dei termini di accertamento. L'Agenzia conclude sul punto che, come precisato dalla Corte Costituzionale, l'oggetto della valutazione da richiedere al Giudice tributario è circoscritto al riscontro dei presupposti dell'obbligo di denuncia, non riguardando invece l'accertamento del reato.

3 Infondatezza nel merito della pretesa impositiva

Nel merito della ripresa fiscale l'Agenzia si sofferma sui risultati delle indagini poste a carico del fornitore **Morandini**, del quale sussistono a suo carico dei precedenti specifici relativi a violazioni di norme sull'IVA e sulle imposte dirette.

Il **Morandini** utilizzava una pratica contabile inusuale, procedendo all'emissione impropria di autofatture per l'importo totale di euro 39.068.000,00, autofatture prive dell'indicazione dei fornitori, delle modalità di trasporto e di qualsiasi altro documento che potesse meglio definire

l'oggetto delle operazioni di acquisto (orclini, DDT, ecc.).

■ .-, Nessuna struttura è stata inoltre, come già detto, riscontrata nella disponibilità del **Morandini**.

· \ L'esame degli estratti conto bancari del **Morandini** hanno evidenziato una condotta sistematica con

i' j la quale, dopo il ricevimento dei bonifici bancari inviati da parte dei clienti su un conto personale,
..// egli provvedeva a prelevare in contanti e a più riprese somme di denaro di importo complessivo pari
.. " ;:)' all'incirca al bonifico ricevuto oppure frazionava i prelievi, sempre nello stesso giorno, in diversi
.>----" uffici postali della medio-bassa Valle Camonica o in territorio bergamasco.

La presenza, di **Soldi Mario** citata nel ricorso non starebbe a provare, a parere dell'Agenzia, l'effettività dell'attività di acquisti di rottami ma starebbe invece a provare l'esistenza di un sodalizio illegale tra le due figure (**Morandini** e **Soldi**) finalizzate all'emissione di fatture false, prima con la ditta C.tvIF poi con ditta **EMNIB EFFE**. Anche la **EMME EFFE**, infatti, presenta le stesse anomalie contenute nella CMF, essendo di fatto la naturale prosecuzione in termini temporali ed operativi della stessa CMF. Tali anomalie sono rappresentate dall'assenza di personale dipendente, dalla mancanza di attivazione di utenze energetiche, dalla indisponibilità di mezzi e attrezzature idonee allo svolgimento dell'attività, mancata istituzione dei registri contabili obbligatori.

Per quanto riguarda l'IVA non ammessa in detrazione, l'Agenzia cita il contenuto dell'art. 19 del DPR n. 633/1973 che pone come condizione il fatto che l'IVA sia effettivamente dovuta e cioè che l'imposta corrisponda a operazioni effettivamente poste in essere e a essa soggette in coerenza con quanto prescritto dalla direttiva IVA, situazione che non si sarebbe verificata nel caso in esame.

Se l'Amministrazione fiscale fornisce attendibili riscontri sull'inesistenza delle operazioni fatturate, come l'Agenzia ritiene di avere fatto, diventa onere del contribuente dimostrare il contrario per giustificare la deduzione del costo e il diritto alla detrazione della relativa IVA, prova che non sarebbe stata in alcun modo fornita, motivo per cui viene chiesto il rigetto del ricorso.

DECISIONI

La Commissione ha ritenuto di dovere esaminare in via del tutto preliminare a ogni altra considerazione la prima eccezione di diritto posta dalla ricorrente, ossia la nullità dell'avviso di accertamento emesso nei confronti di società inesistente in quanto cessata.

Sotto tale aspetto il ricorso va accolto, con il conseguente annullamento dell'avviso di accertamento, per i motivi che seguono.

Come è già stato detto, e come è stato ammesso dall'Agenzia delle Entrate, la **Euredil** Srl risulta cancellata dal Registro delle imprese dal 10.3.2011 in seguito all'avvenuta cessazione della propria attività. Il soggetto nei cui confronti è stato emesso l'avviso, ossia come risulta dalla lettura dell'avviso stesso la "società **Euredil** srl unipersonale - in liquidazione rappresentata dal sig. **Zanardini**", risulta pertanto inesistente, dato che la cancellazione produce l'estinzione della società anche in presenza di debiti insoddisfatti o rapporti non definiti.

Contrariamente a quanto sostenuto dall'Agenzia, nel caso in esame non trova applicazione l'art. 28, comma 4 del D. Lgs. n. 175/2014 il quale prevede che *"Ai solifini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese"*.

Tale articolo trova infatti applicazione alle cancellazioni eseguite dalla sua entrata in vigore risalente all'anno 2014 mentre, come si è detto, la cancellazione dal Registro della ricorrente risale al marzo 2011.

L'Agenzia delle Entrate sostiene, anche in una sua Circolare, la retroattività dell'art. 28 citato, mentre questa Commissione ha considerato tale norma come operante solo a decorrere dalle cessazioni sorte in epoca successiva all'approvazione del D. Lgs. n. 157/2014, in conformità alla giurisprudenza di legittimità (Cass. Sez. V, n. 6743/2015; Cass. Sez. VI, n. 17791/2016). L'articolo 28 non ha infatti valenza interpretativa, neppure implicita, e non può avere, pertanto, alcuna efficacia retroattiva. *"Il differimento quinquennale Si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese sia presentata nella vigenza della nuova disciplina del citato D. Lgs. n. 175/2014, ossia il 13 dicembre 2014, o successivamente"* (Ordinanza n. 17791 dell'8 settembre 2016 Corte di Cassazione Civile, Sez. VI).

L'accoglimento del ricorso sotto l'aspetto di diritto sopra evidenziato rende superfluo l'esame dei successivi punti contenuti nel ricorso stesso.

SPESE PROCESSUALI

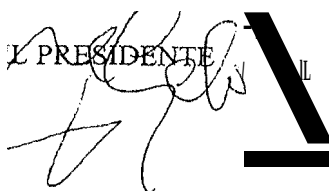
La novità e la specificità dell'argomento in discussione, che ha richiesto l'intervento della giurisprudenza di legittimità per la sua corretta applicazione, fanno ritenere sussistenti giusti motivi per disporre la compensazione tra le parti delle spese processuali.

PQM

La Commissione accoglie il ricorso e dispone l'annullamento dell'avviso di accertamento impugnato. Spese compensate.

Bergamo, 11 gennaio 2017

L. PRESIDENTE



f0-S.5