



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI VERBANIA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>CHIRIELEISON</u>	<u>MASSIMO</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>SERIANNI</u>	<u>NICOLA</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>MARZAGALLI</u>	<u>CRISTINA</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 11/2016
depositato il 26/01/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7X010101082/2015 IRPEF-ALTRO 2010
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VERBANO-CUSIO-OSSOLA

proposto dal ricorrente:

difeso da:
NORO STEFANO
VIA VITTORIO VENETO 69/B 28041 ARONA NO

- sul ricorso n. 36/2016
depositato il 16/03/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7X010100071/2016 IRPEF-ALTRO 2011
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VERBANO-CUSIO-OSSOLA

proposto dal ricorrente:

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 26 28041 ARONA NO

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 11/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

12/12/2019 ore 15:30

N° 4.02.20

PRONUNCIATA IL:

12.12.19

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

31.01.2020

Il Segretario
[Signature]



(segue)

- sul ricorso n. 48/2016
depositato il 10/05/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7X010101083/2015 IRPEF-ADD.REG. 2011
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VERBANO-CUSIO-OSSOLA

proposto dal ricorrente:

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA, 26 28041 ARONA NO

- sul ricorso n. 57/2016
depositato il 17/06/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7X010100072/2015 IRPEF-ALTRO 2011
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VERBANO-CUSIO-OSSOLA

proposto dal ricorrente:

difeso da:
NORO STEFANO
VIA VITTORIO VENETO 69/B 28041 ARONA NO

- sul ricorso n° 42/2019

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U020100658 IRAP 2010
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U020100661 IRAP 2011
contro:
AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE NOVARA

proposto dai ricorrenti:

rappresentato da:

rappresentante difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 28041 ARONA NO

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 11/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

12/12/2019 ore 15:30



(segue)

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 28041 ARONA NO

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 28041 ARONA NO

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 28041 ARONA NO

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 11/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

12/12/2019 ore 15:30

CONCLUSIONE PER IL RICORRENTE

Previa riunione della presente causa, trattandosi di litisconsorzio necessario, con quelle radicate dai soci presso la CTP di Verbania per l'anno 2010 e 2011 e rubricate ai nn 11-36-48-57 del 2016, in via principale : **annullare** gli atti impugnati; in via subordinata: **ricalcolare** il maggior reddito di impresa, con riconteggio delle maggiori imposte, sanzioni e interessi.

CONCLUSIONI PER L'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio

SVOLGIMENTO DEL GIUDIZIO

Con ricorso in riassunzione per incompetenza della commissione tributaria adita la _____ s.a.s. di _____ della persona del legale rappresentante

Avviso di Accertamento n. T7U020100658/2015, relativamente all'anno 2010 – Irap euro 4.609,00, oltre sanzioni di euro 3.803,70 e interessi notificato il 3.07.2015

Avviso di Accertamento n. T7U020100661/2015, relativamente all'anno 2011 – Irap euro 2.184,00, oltre sanzioni di euro 1.721,85 e interessi notificato il 3.07.2015

E' necessario premettere che l'Agenzia delle Entrate, in data 03.07.2015, notificava alla società _____ l'Avviso di Accertamento n. T7U020100658/2015, relativo all'anno 2010 e l'Avviso di accertamento n. T7U020100661/2015, relativo all'anno 2011; la società, fallito il tentativo di Accertamento con Adesione, presentava in data 21.12.2015 due Reclami ex art. 17-bis D.Lgs 546/92 all'Agenzia delle Entrate di Novara; fallito anche il tentativo di mediazione, si costituiva in giudizio davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Novara (RGR n. 149 – 150 / 2016); **previa riunione dei ricorsi**, in data 28.03.2017, la CTP Novara – Sezione 2 – emetteva Sentenza n. 65/2017, depositata il 28.03.2017, con la quale respingeva il ricorso ; avverso la Sentenza di primo grado ricorreva la parte in appello alla CTR Piemonte (RGA 1049/2017), la quale, con sentenza n. 243/05/19, accoglieva l'appello del contribuente, dichiarando la competenza per territorio della CTP Verbania e dando alla parte tre mesi per la riassunzione del ricorso;

Nello specifico la società ricorrente, per gli anni 2010 e 2011, subiva una verifica dalla GdF di Borgomanero per aver intrattenuto rapporti commerciali con la ditta individuale _____

A seguito di PVC emesso dalla GdF di Borgomanero in data 5 giugno 2012 l'Agenzia di Novara notificava due Avvisi di Accertamento con i quali disconosceva l'integrale deduzione dei costi relativi a "lavorazioni di terzi" eseguite da vari subappaltatori in quanto talune fatture (ditta _____ sarebbero state "soggettivamente fittizie" (2010 e 2011), mentre altre venivano ritenute "non inerenti" (2010), in quanto non sufficientemente descritte.

Lamentava parte ricorrente :

– Violazione ed eccesso di potere in relazione all'art. 42, comma 1 – DPR 600/1973 e dell'art. 7 – L. 212/2000: inesistenza giuridica dell'atto impositivo per carenza di potere di chi aveva sottoscritto l'avviso di accertamento, in mancanza della qualifica di dirigente in capo alla dr.ssa Anna Santarini in quanto semplicemente "incaricata di funzioni dirigenziali" e non "dirigente" a seguito di concorso pubblico, citando a tal proposito la nota sentenza della Corte Costituzionale n.37\2015 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del D.L. n.16\2012 recante disposizioni urgenti in materia di semplificazioni tributarie, di efficientamento e potenziamento delle procedure di accertamento.

Sosteneva parte ricorrente la nullità dell'avviso perché la sottoscrizione non era riconducibile al capo dell'ufficio, né da questi correttamente delegata ad altro impiegato della carriera direttiva come previsto dall'art.42 del DPR 600\1973. Detta delega, avrebbe dovuto comunque essere circoscritta e limitata nel

tempo e concessa solo ed esclusivamente per specifiche e comprovate ragioni di servizio. Doveva inoltre, secondo parte ricorrente, avere natura preventiva, essere motivata in ordine alle ragioni che la giustificavano e temporalmente limitata.

Da tali principi discenderebbe, secondo parte ricorrente, *"l'onere di provare il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell'ufficio" nonché la conseguenza per cui "è nulla la delega in bianco o impersonale posto che essa deve indicare, unitamente alle "ragioni del conferimento, il termine della sua validità e il nominativo del soggetto delegato (conf. Sentenze Corte di Cassazione n. 22810/2015 e 22803/2015".*

Sotto altro profilo, in ogni caso l'atto sarebbe nullo per carenza di motivazione in violazione dell'art. 42 DPR 600/73 e per erronea applicazione art. 109, comma 5 che, come noto, subordina la deduzioni dei componenti negativi di reddito d'impresa all'inerenza degli stessi alla relativa attività imprenditoriale. Precisava e sosteneva parte ricorrente che il concetto di inerenza deve essere interpretato in modo ampio, quale collegamento dei costi e degli oneri con l'attività d'impresa e non con i ricavi (confr. Cass. 13.2.2009 n.3583).

Sosteneva ancora la _____ che, avendo dimostrato la società come le prestazioni fatturate fossero relative a servizi, non solo inerenti con l'attività svolta, ma effettivamente eseguiti, sul piano della prova non spettava alla stessa l'onere di fornire elementi idonei a contestare il disconoscimento dei costi.

Ancora, in diritto, sosteneva parte ricorrente che, essendo le spese contestate, di cui alle fatture emesse dalla ditta _____, considerate come soggettivamente inesistenti, sarebbe applicabile al caso l'art 8 D.L. 16/2012, convertito nella Legge n. 44/2012 "secondo cui l'indeducibilità non trova applicazione per i costi e le spese esposti in fattura, o altri documenti aventi analogo rilievo probatorio, che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi".

Nel merito contestava parte ricorrente la ritenuta non inerenza delle fatture in quanto prive di riferimenti misurabili alle prestazioni eseguite (metri, giorni, piani). Sosteneva la _____ l.s.a.s come possa bene essere anche a corpo un contratto d'appalto e come non possano essere ritenuti indeducibili centinaia di migliaia di euro di costi effettivamente sostenuti e documentati a causa delle violazioni più o meno gravi sul fronte tributario commesse da terzi nei loro adempimenti dichiarativi oppure, peggio ancora, per avere compilato le fatture in modo troppo sintetico, ciò a maggior ragione in presenza di una contabilità regolarmente tenuta e di documentazione prodotta che consentirebbe agevolmente, a dire del ricorrente, di collegare le singole prestazioni ricevute con i ricavi prodotti risultanti dalle fatture emesse, avendo anche prodotto, per ciascuna fattura contestata, i fogli di estratto conto bancario comprovanti gli avvenuti pagamenti ai subappaltatori e documentazione da cui evincere, con assoluta precisione, i luoghi dei cantieri ed infine, laddove formati per iscritto, i preventivi ed i contratti con i clienti.

Concludeva la ricorrente segnalando come per effetto della mancata ottemperanza a doveri dichiarativi di tali terzi l'Agenzia delle Entrate di Novara, di fatto, pretenderebbe, *"per uno stesso fatto, il pagamento delle imposte due volte (tassazione in capo al prestatore e indeducibilità in capo al committente) in chiara violazione del Divieto di Doppia Imposizione Giuridica e del Principio Costituzionale di Capacità Contributiva".*

Si costituiva ritualmente in giudizio l'Agenzia delle Entrate, chiedendo il rigetto del ricorso e sostenendo, in merito al primo dei motivi di impugnazione formulati come la Corte Costituzionale (sentenza n. 37/2015), abbia affermato che, *"considerando le regole organizzative interne dell'Agenzia delle entrate e la possibilità di ricorrere all'istituto della delega, anche a funzionari, per l'adozione di atti a competenza dirigenziale - come affermato dalla giurisprudenza tributaria di legittimità sulla provenienza dell'atto dall'ufficio e sulla sua idoneità ad esprimerne all'esterno la volontà (ex plurimis, Corte di cassazione, sezione tributaria civile, sentenze 9 gennaio 2014, n. 220; 10 luglio 2013, n. 17044; 10 agosto 2010, n. 18515; sezione sesta civile - T,*

11 ottobre 2012, n. 17400) – la funzionalità delle Agenzie non è condizionata dalla validità degli incarichi dirigenziali previsti dalla disposizione censurata”..

E ancora richiamava parte resistente la decisione giurisprudenziale di cui alla sentenza n. 220 del 2014, citata dalla Consulta, con la quale la Cassazione – pronunciandosi in ordine all’asserito vizio di “illegittimità del diniego, in quanto sottoscritto, non dal direttore dell’Agenzia centrale (ai sensi del D.Lgs. n. 300 del 1999, art. 67, comma 1, parte prima) ma da direttore di Agenzia locale, peraltro asseritamente carente di qualifica dirigenziale” – chiariva che “la provenienza dell’atto dall’ufficio e la sua idoneità ad esprimerne la volontà si presume, finché non venga provata la non appartenenza del sottoscrittore all’ufficio o, comunque, l’usurpazione dei relativi poteri (cfr. Cass. 874/09).

In definitiva a parere della resistente, in coerenza con gli indirizzi giurisprudenziali, citati ciò che conta ai fini della validità dell’atto, è che lo stesso provenga e sia riferibile all’Ufficio che lo ha emanato.

Quanto al secondo motivo di ricorso, riferiva parte resistente che il rilievo mosso a carico del contribuente, ossia l’indeducibilità dei costi derivanti dalle fatture emesse dalle ditte individuali M. e Del , poiché soggettivamente inesistenti nonché prive dei requisiti prescritti dall’art.109 del Tuir, sarebbe stato correttamente formulato poiché conseguito alla constatazione, nella documentazione prodotta da controparte, dell’assenza di quegli elementi minimi atti ad integrare i requisiti richiesti dalla normativa ai fini della deducibilità di un costo.

Citava l’agenzia delle entrate a questo proposito il contenuto della decisione assunta dalla CTP di Novara sul punto, da ritenersi comunque condivisibile, pur a fronte della decisione negativa della CTR di Torino che si è fermata alla dichiarazione d’incompetenza territoriale. In particolare richiamava parte resistente sul punto le seguenti considerazioni espresse dalla commissione ritenuta poi non competente “...la descrizione della fattura è di fondamentale importanza affinché il costo possa essere dedotto. Le fatture c.d. “generiche” non possono essere riconosciute come tali con conseguente recupero a tassazione. La normativa prevede che le fatture debbano indicare la natura qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell’operazione sottostante ed il relativo costo deve essere inerente l’attività svolta. E’ fondamentale che le fatture rechino la precisa indicazione delle operazioni in oggetto in special modo se si tratta di prestazioni di servizi che non presuppongono la realizzazione di un bene materiale. L’inerenza del costo sostenuto rispetto all’attività esercitata è un onere a carico del contribuente come sancito dall’articolo 109 comma 5 del TUIR e della Cassazione. Con le sentenze n. 21184 e n. 22403 del 2014 la Cassazione ha ribadito il principio secondo cui è legittimo negare la deducibilità di un costo in considerazione della genericità della descrizione della prestazione recata dalla fattura nonché della laconicità del contratto che regola il rapporto oltretutto dell’ingente ammontare del costo portato in deduzione. Nel caso in esame alla estrema genericità delle fatture contestate non può supplire la produzione di contratti pro-forma non citati in fattura e sforniti di data certa.”

Citava ancora l’Agenzia delle Entrate un orientamento della Suprema Corte secondo il quale l’irregolarità della fatture, fa venir meno la presunzione della verità di quanto in essa rappresentato e la rende inidonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo. Ben potrebbe, pertanto, l’Amministrazione finanziaria limitarsi a contestare l’effettività di operazioni indicate in fatture irregolari e ritenere, pertanto, indeducibili i costi nelle stesse indicati.

Dopodiché “è onere del contribuente dimostrare la fonte legittima della detrazione o della deduzione del costo altrimenti indebiti, non assumendo rilievo la propria buona fede (Cass. nn. 9108/2012, 12802/2011, 2598/2010, 9958/2008, 20968/2008, 5717/2007, 309/2006, 14337/2002)”.

In altre parole, evidenzia parte resistente che secondo la stessa Suprema Corte, l’irregolarità della fattura, nel senso indicato, farebbe venir meno la presunzione della verità di quanto in essa rappresentato e la

renderebbe inidonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo. Ben potrebbe, quindi, l'Amministrazione finanziaria limitarsi a contestare l'effettività di operazioni indicate in fatture irregolari e ritenere, pertanto, ineducibili i costi nelle stesse indicati.

Nel caso specifico la società ricorrente non avrebbe comunque mai fornito prove documentali idonee a superare la rilevata estrema genericità delle fatture contestate alla quale non potrebbe certo supplire la produzione di contratti pro forma neanche citati in fattura, a loro volta **"generici quanto alla obiettiva determinabilità dei corrispettivi pattuiti, dei tempi, delle modalità di lavoro delle metrature e, peraltro, non forniti di data certa"**.

In definitiva, sosteneva ancora l'Agenzia, sia le fatture che i contratti esibiti dalla parte a giustificazione dei costi esaminati, risultano privi di quegli elementi utili a correlare il costo al ricavo e, in particolare, mancherebbe qualsiasi riferimento utile a comprendere **"quali siano state le prestazioni eseguite in assenza di riferimenti misurabili (mq, giornate, piani) manifestandosi come pura manovalanza di montaggio e smontaggio o di pittura non meglio individuata resa in cantieri presso i quali operano anche altre imprese che hanno effettuato prestazioni similari o gli stessi dipendenti della società ricorrente"**.

Infine, quanto al terzo motivo di ricorso, sosteneva l'agenzia delle entrate che, in tema di imposte sui redditi, ai sensi della L. 24 dicembre 1993, n. 537, articolo 14, comma 4 bis, (nella formulazione introdotta con il Decreto Legge 2 marzo 2012, n. 16, articolo 8, comma 1, convertito in L. 26 aprile 2012, n. 44), che opera, in ragione del precedente comma 3, quale *jus superveniens con efficacia retroattiva in bonam partem, sono deducibili i costi delle operazioni soggettivamente inesistenti* (inserite, o meno, in una "frode carosello"), per il solo fatto che siano stati sostenuti, anche nell'ipotesi in cui l'acquirente sia consapevole del carattere fraudolento delle operazioni, salvo che si tratti di costi in contrasto con i principi di **effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità** oppure di costi relativi a beni o servizi direttamente utilizzati per il compimento di un delitto non colposo (Cassazione 17 dicembre 2014, n. 26461). Richiamava la resistente a questo proposito l'Ordinanza n.29319 del 14/11/2018 con cui la Corte di Cassazione, (in linea con un consolidato orientamento giurisprudenziale) avrebbe chiarito nei termini sopra indicati, quindi nelle ipotesi di contestazione di operazioni **soggettivamente inesistenti**, quali sono i presupposti connessi alla possibile deducibilità dei costi e la modalità di ripartizione dell'onere probatorio in caso di detraibilità dell'Iva, chiarendo che non poteva trovare applicazione la norma richiamata. Analogamente nel caso di specie, ritiene l'Agenzia che non possa trovare applicazione la norma indicata ricorrendo i limiti richiamati nella citata ordinanza

Le parti nell'udienza del 12 Dicembre 2019, richiamavano e ribadivano il contenuto dei propri atti di causa confermando le rispettive richieste.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La commissione, letti gli atti, sentite le parti, che in udienza hanno ribadito le motivazioni di cui ai rispettivi atti introduttivi, udito il relatore, avendo provveduto preliminarmente alla riunione dei ricorsi relativi ai soci e alle annualità indicate, per evidenti ragioni di connessione espone:

Per quanto riguarda l'eccepita carenza di poteri di firma del funzionario che ha sottoscritto l'atto, ritiene questa commissione di condividere l'indirizzo, oramai consolidato davanti ai Giudici sia di merito che di legittimità, secondo cui laddove la posizione sia evidentemente riferibile all'ufficio competente e, quindi, all'organo titolare del potere conferito, non ricorra un'ipotesi di nullità ove, ovviamente e come nel caso di specie, il funzionario sottoscrittore appartenga alla carriera direttiva. Va quindi escluso il vizio lamentato

Per quanto attiene l'indeducibilità dei costi per presunta generica descrizione delle fatture è necessario rammentare, in termini generali, che la fattura, ai sensi dell'articolo 21 del d.p.r. 26 ottobre 1972 numero 633, deve rivestire una serie di requisiti specifici necessari per rendere conoscibile trasparente l'operato del contribuente e per consentire all'amministrazione finanziaria di effettuare le operazioni di controllo e verifica opportune

La Giurisprudenza di legittimità (28 ottobre 2015 numero 21.980) ha più volte ribadito come la fattura non debba generare confusione descrivendo attività disparate sotto il profilo del loro contenuto, spaziando da attività di tipo materiale a quelle a più alto contenuto di professionalità fino a arrivare ad attività del tutto generiche.

Effettuata tale premessa, risulta necessario analizzare il caso concreto, nel quale risulta in particolare che la società, come si evince dalla documentazione allegata ai ricorsi, opera nel settore edilizio occupandosi principalmente di montaggio e smontaggio di ponteggi, di tinteggiatura, imbiancatura e pittura.

Le fatture descrivono certamente, sia pure in modo sommario, prestazioni che ineriscono l'attività d'impresa. Il concetto di inerenza, non specificato in modo puntuale dalla norma, viene derivato, in termini positivi o negativi dalla correttezza della fatturazione .

Nel caso di specie è evidente che la fatture peccano, come in effetti sostiene l'Agenzia , di genericità e che questo dato può assolvere l'onere probatorio in prima battuta sulla stessa gravante, è pur vero che il contribuente è ammesso a fornire informazioni complementari, si veda a questo proposito Sez. 5 - , *Sentenza n. 22940 del 26/09/2018 (Rv. 650686 - 02)* secondo cui *"In tema di IVA, sebbene l'irregolarità della fattura, non redatta in conformità ai requisiti prescritti dall'art. 21 del d.P.R. n. 633 del 1972, faccia venir meno la presunzione di veridicità di quanto rappresentato nella stessa, ai fini della verifica del diritto alla detrazione del relativo costo l'Amministrazione finanziaria deve tenere conto anche di eventuali altri documenti, messaggi o informazioni complementari fornite dal soggetto passivo"*

Nel caso sottoposto a questa commissione sono stati forniti direttamente all'amministrazione , poi allegati al ricorso, movimenti bancari e contratti che pur non avendo data certa e non caratterizzandosi, neanche essi per eccessiva precisione, sono coerenti con le spiegazioni fornite con l'attività imprenditoriale, ma soprattutto lo sono dal punto di vista della consequenzialità temporale tra di essi e con le fatturazioni, per quanto carenti, in modo da costituire conferma dell'esistenza delle operazioni stesse e della citata inerenza.

Va rammentato d'altra parte che nel caso di specie la contestazione sollevata a suo tempo dalla G. di F., e fatta propria dall'Agenzia delle entrate, riguarda l'inesistenza soggettiva delle operazioni fatturate. Ciò significa che le prestazioni sono state effettivamente realizzate e pagate dalla ricorrente.

Certamente le prestazioni in oggetto sono coerenti con l'attività imprenditoriale e non risulta da alcun accertamento effettuato dall'amministrazione, nemmeno in termini presuntivi, che siano state indirizzate a vantaggio di soggetti diversi dalla società ricorrente, privi cioè della possibilità di portarle in deduzione (ad esempio a vantaggio personale dei soci).

Consegue alle considerazioni sopra riportate che la prova da fornirsi a cura dell'Amministrazione finanziaria deve, nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti, estendersi a qualcosa di ulteriore rispetto al caso in cui le operazioni siano oggettivamente inesistenti, ovvero alla consapevolezza in capo all'imprenditore che vuole portarle in deduzione, che le stesse sono state realizzate da una ditta diversa da quella figurante nella fattura medesima .

In altre parole , laddove la condotta fiscalmente scorretta sia da imputarsi a terzi soggetti l'indeducibilità dei costi richiede che l'amministrazione fornisca la prova di tale consapevolezza, sia pure attraverso indici presuntivi adeguati, si veda Sez. 5, *Sentenza n. 29467 del 17/12/2008 (Rv. 606006 - 01)* *In tema di IVA, la*

nozione di fattura soggettivamente inesistente presuppone, da un lato, l'effettività dell'acquisto dei beni entrati nella disponibilità patrimoniale dell'impresa utilizzatrice delle fatture e, dall'altro, la simulazione soggettiva, ossia la provenienza della merce da ditta diversa da quella figurante sulle fatture medesima, circostanza quest'ultima non indifferente ai fini dell'IVA, dal momento che la qualità del venditore può incidere sulla misura dell'aliquota e, per conseguenza, sull'entità dell'imposta che l'acquirente può legittimamente detrarre.

In merito all'attribuzione dell'onere probatorio riguardante l'inerenza si veda Sez. 5 - , **Sentenza n. 9851 del 20/04/2018** (Rv. 647837 - 01) *In tema di IVA, 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*"

Ancora in merito alla prova della "inerenza dei costi" in caso di prestazioni per operazioni soggettivamente inesistenti si veda Sez. 5, **Sentenza n. 1950 del 30/01/2007** (Rv. 596625 - 01) secondo cui: *"In tema di IVA, nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti, il diritto alla detrazione dell'imposta versata in rivalsa al soggetto, diverso dal cedente/prestatore, che ha, tuttavia, emesso la fattura, non sorge immancabilmente, per il solo fatto dell'avvenuta corresponsione di imposta ivi formalmente indicata, ma richiede altresì, a dimostrazione dell'effettiva inerenza dell'operazione all'attività istituzionale dell'impresa, che il committente/cessionario, il quale invochi la detrazione, fornisca, sul proprio stato soggettivo in ordine all'altruità della fatturazione, riscontri precisi, non esaurienti nella prova dell'avvenuta consegna della merce e del pagamento della stessa nonché dell'IVA riportata sulla fattura emessa dal terzo, trattandosi di circostanze non decisive, rispetto al "thema probandum", in rapporto alle peculiarità del meccanismo dell'IVA e dei relativi, possibili, abusi.*

Infine, da ultimo la Suprema Corte ha chiarito proprio in merito ai redditi delle società che il concetto di inerenza va interpretato i termini qualitativi Sez. 5 - , **Sentenza n. 30366 del 21/11/2019** (Rv. 655932 - 01) *In tema di imposte sui redditi delle società, il principio dell'inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa (e non dall'art. 75, comma 5 del d.P.R. n. 917 del 1986, ora art. 109, comma 5, del medesimo d.P.R., riguardante il diverso principio della correlazione tra costi deducibili e ricavi tassabili) ed esprime la necessità di riferire i costi sostenuti all'esercizio dell'attività imprenditoriale, escludendo quelli che si collocano in una sfera estranea ad essa, senza che si debba compiere alcuna valutazione in termini di utilità (anche solo potenziale o indiretta), in quanto è configurabile come costo anche ciò che non reca alcun vantaggio economico e non assumendo rilevanza la congruità delle spese, perché il giudizio sull'inerenza è di carattere qualitativo e non quantitativo. Peraltro, l'onere di provare e documentare l'imponibile maturato e dunque l'esistenza e la natura del costo, i relativi fatti giustificativi e la sua concreta destinazione alla produzione, quale atto d'impresa, grava sul contribuente.*

Come ribadito da altra recente decisione, sia pure in materia di IVA, non rileva infatti nemmeno l'antieconomicità dell'operazione quale sintomo dell'inerenza a meno che non abbia carattere macroscopico, carattere che nel caso di specie certamente non ricorre.

Si veda in proposito Sez. 5 - , **Sentenza n. 33574 del 28/12/2018** (Rv. 652000 - 01) *In tema di detrazione di costi, l'inerenza deve essere valutata secondo un giudizio di carattere qualitativo, e non quantitativo, correlato all'attività di impresa, con la conseguenza che, in tema di IVA, la stessa non può essere esclusa solo in virtù di un giudizio sulla congruità del costo che non condiziona né esclude il diritto alla detrazione, salvo che l'amministrazione finanziaria dimostri la macroscopica antieconomicità della operazione, che costituisce elemento sintomatico dell'assenza di correlazione della stessa con l'esercizio dell'attività imprenditoriale.*

Per tali motivi i ricorsi riuniti sono da accogliere

Tenuto conto anche della differenza di valutazioni da parte dei diversi organi giudicanti che si sono in tempi succeduti occupati della presente causa, la Commissione ritiene di dovere compensare integralmente le spese

P.Q.M.


La commissione

Accoglie i ricorsi riuniti

Spese Compensate

Così deciso in Verbania il 12.12.2019

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

