REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI CATANIA SEZIONE 11

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	MATARAZZO	ANTONINO ANGELO MARI	Presidente
☐	DISTEFANO	NATALE	Relatore
☐	FRANCOLA	MAURIZIO ANTONIO PAS	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 6566/2016
  depositato il 21/10/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T[redacted] IRES-ALTRO 2010
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° [redacted] IVA-ALTRO 2010
  contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE CATANIA

proposto dai ricorrenti:
[redacted]

difeso da:
[redacted]

difeso da:
TRAINA SALVATORE
[redacted] CATANIA CT

SEZIONE

N° 11

REG.GENERALE

N° 6566/2016

UDIENZA DEL

13/03/2018 ore 09:30

N° 3994/2018

PRONUNCIATA IL:

13/03/18

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

06/04/18

Il Segretario

Con atto, spedito in data 30.09.2016 RACCTA AR all' AGENZIA DELLE ENTRATE DP CATANIA e depositato il 21.10.16 presso questa Commissione, [redacted], rappresentato e difeso dagli Avv. [redacted] / Salvatore Traina, proponeva ricorso avverso *Avviso di Accertamento* N. [redacted]/2016 per l'anno 2010, notificato, come asserito dalla parte e non contestato dall'ufficio, il 04.04.16 ed operato nel presupposto che <<codesta ditta individuale, esercente l'attività di "Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione", ha omesso di presentare la dichiarazione dei redditi... Visto il processo verbale di constatazione redatto in data 16.12.2013 dalla G.d.F. ... ha proceduto all'invio dell'invito n.... che il contribuente non si è presentato all'invito al contraddittorio... Il controllo formale ha evidenziato... la mancata istituzione e tenuta dei documenti e dei registri contabili obbligatori ai fini fiscali, atteso che la parte nel corso dell'attività ispettiva ha esibito documentazione fiscale carente e non riconducibile alla reale situazione economica e commerciale dell'impresa... La ricostruzione della posizione reddituale è stata effettuata in maniera induttiva, sulla scorta delle prime note degli incassi giornalieri (figli mobili) che avrebbero dovuto corredare i richiamati registri dei corrispettivi... Atteso che sui corrispettivi grava un'IVA ad aliquota del 20%, ai fini della determinazione dell'imponibile si è proceduto allo scorporo della medesima, come segue: Corrispettivi pari a € 318.625,16 / 1,26, di cui imponibile € 265.521,16... IVA... € 53.104,23. Si dà atto che a fronte delle suddette vendite di prodotti petroliferi, l'impresa ha sostenuto costi per l'acquisizione dei medesimi beni..., in sede di verifica, non ha esibito il registro IVA degli acquisti in quanto mai istituito... Le fatture d'acquisto, sono state esibite in modo frammentario..., per cui non si è potuto accertare e verificare l'osservanza dei requisiti della competenza economica, dell'inerenza e della determinabilità. Tuttavia, ai fini della determinazione degli elementi negativi di reddito, si è proceduto a riscontrare le annotazioni risultanti sul registro di carico e scarico degli oli minerali, dove nella sezione carico, sono registrati i documenti di accompagnamento dei prodotti petroliferi che avrebbero potuto permettere di risalire ai corrispettivi delle fatture di acquisto. Le registrazioni riportate nei predetti registri di carico e scarico sono ritenuti inattendibili poiché sono presenti numerose cancellature e/o abrasioni; le rimanenze iniziali e finali dei prodotti petroliferi non sono annotate in modo corretto. Pertanto, tenuto conto che lo studio di settore... prevede una percentuale di ricarico minima del 19%, si rideterminа il costo del venduto in € 50.449,02 (€ 265.521,16 / 1,19) comprensivo degli oneri di gestione tipici dell'attività esercitata, riconoscendo detto costo nella rideterminazione del reddito d'impresa. Pertanto... si accerta... il reddito d' impresa imponibile ai fini IRPEF ed IRAP pari ad € 215.072,14 (265.521,16-50.449,02)... ai fini IVA € 53.104,23 ((265.521,16 x 20%)... Nella determinazione delle sanzioni si è tenuto conto del principio del c.d. "favor rei... >>.

Eccepisce, tra l'altro, parte ricorrente, la <<illegittimità dell'accertamento impugnato per palese infondatezza delle determinazioni in esse contenute...[in quanto] utilizzato una parte della corposa documentazione contabile esibita dal contribuente, e segnatamente le prime note degli incassi giornalieri...senza, tuttavia, pervenire ad alcuna quantificazione dei corrispondenti costi di produzione, i quali erano agevolmente desumibili dall'analisi dell'ulteriore documentazione contabile... e consistente in n. 135 fatture di acquisto carburante... che risultano tutti regolarmente vistati dal competente Ufficio delle Dogane... che la movimentazione del carburante viene sempre accompagnata dall'emissione dei DAS... che... alla fine di ogni anno, deve rendere all'Ufficio Tecnico di Finanza... dichiarazione nella quale sono indicate... le quantità di prodotti petroliferi introdotti ed estratti dall'impianto con l'evidenziazione delle relative giacenze... [pertanto] dai corrispettivi... € 265.521,16 deve essere dedotto il totale dell'imponibile delle fatture di acquisto, complessivamente determinabile in € 318.557,50 e contestualmente ai fini IVA... € 63.711,50... Sulla specifica questione della detraibilità dell'IVA, si richiama la recente pronuncia della Cassazione, in cui la Suprema Corte, aderendo a quanto già stabilito dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea con la sentenza n. C-590/13... ha statuito che "... la mancata osservanza dei requisiti formali del diritto a detrazione non determina la perdita del diritto medesimo da parte del contribuente, nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria disponga delle informazioni necessarie per dimostrare che i requisiti sostanziali siano stati soddisfatti" (cfr. Cassa., sent. del 30.09.2015, n. 19427) ...>>.

Con atto depositato il 21.10.2016 - RICEVUTA N. S-20692/16 -, parte ricorrente, presenta ISTANZA DI AMMISSIONE AL PATROCINIO A SPESE DELLO STATO; la COMMISSIONE, VERBALE N. 154 DEL 16/12/2016, "verificata l'ammissibilità dell'istanza e ritenuto che (a) ricorrono le condizioni di reddito cui l'ammissione al beneficio è subordinata, (b) le pretese che l'interessato intende far valere non appaiono manifestamente infondate; accoglie l'istanza...".

Con nota PROT. N. 15839 DEL 10.02.17, depositata il 14.02.17, l'AG. ENTRATE, costituitasi in giudizio, controdeduce alle eccezioni di parte ricorrente indicate in ricorso, ribadendo la legittimità del proprio operato.

All'udienza di sospensione del 04.04.17, come da nota a verbale, il difensore del ricorrente insiste su quanto dedotto in ricorso, il rappresentante dell'ufficio si riporta alle controdeduzioni. La Commissione (ORD. N. 3178/11/17), ritenuto che non sussistono i requisiti previsti dall'art. 47 D.Lgs. 31.12.92 N. 546, dispone il rigetto della richiesta di sospensione e fissa per il prosieguo l'udienza del 20.06.17; con riguardo alle spese di giudizio rinvia alla trattazione del merito.

Con nota deposita il 09.06.17, parte ricorrente, presenta NOTE DIFENSIVE, evidenziando la <<illegittimità dell' applicazione del metodo induttivo... senza tener debitamente in conto delle argomentazioni e soprattutto della documentazione più volte offerta dal contribuente-ricorrente, volta ad evidenziare le criticità insite nell'accertamento opposto...>> e ribadendo quanto ampiamente esplicitato nel ricorso introduttivo.

Alla pubblica udienza del 20.06.17, come da nota a verbale, "le parti chiedono concordemente un rinvio per conciliare". La Commissione (ORD. N. 5637/11/17) rinvia la trattazione del ricorso all'udienza del 21/11/2017.

Alla pubblica udienza del 21.11.17, come da nota a verbale, "parte ricorrente e resistente chiedono un rinvio per poter concludere l'eventuale tentativo di conciliazione in corso. Parte ricorrente deposita comunicazione relativa all' avvio della conciliazione. L'Ufficio ne prende atto". La Commissione (ORD. N. 9847/11/17) rinvia la trattazione del ricorso all'udienza del 13/03/2018.

Con nota PROT. N. 27810 DEL 07.03.18, presentata il 08.03.18, l'AG. ENTRATE, deposita "proposta di conciliazione n. 500034/2018 elaborata dall'Ufficio e comunica che ha regolarmente provveduto a notiziare il ricorrente all'indirizzo di posta elettronica comunicato..."; l'Ufficio, premesso che <<in sede di conciliazione, il ricorrente ha inviato via e-mail dei files contenenti le fatture di acquisto del carburante, che pur testimoniando la prova del costo sostenuto, non sono state mai registrate nell'apposito registro degli acquisti, né hanno partecipato alle liquidazioni periodiche e/o annuali Iva in quanto mai effettuate... al fine di determinare una reale e concreta redditività da applicare ai ricavi... [e che dalle] dichiarazioni dei redditi nei due anni precedenti a quelli in oggetto di accertamento... la ditta in esame... ha espresso una redditività media di impresa pari al 7%... Applicando [tale percentuale]... ai ricavi accertati di € 265.521,16 si ottiene il seguente reddito d'impresa [€ 18.586,00] che si propone per una conciliazione. Per quanto attiene l'imposta Iva dovuta, richiamando l'articolo 55 del DPR 633/72..., preso atto che il ricorrente non ha eseguito alcun versamento né ha messo in atto le liquidazioni periodiche... non può riconoscersi alcuna detrazione Iva. Pertanto si conferma l'IVA dovuta accertata di € 53.104,00... In termini economici [imposte e sanzioni conciliate]: IRPEF 3.617,00 - ADDIZ REG. 260,00 - ADDIZ COM 149,00 - IRAP 438,00 - IVA 53.104,00 - SANZIONI ridotte al 40% 34.833,60 - oltre INTERESSI.

All'udienza odierna, come da nota a verbale, parte ricorrente "deposita giurisprudenza a sostegno, fa presente di non accedere all'accordo conciliativo predisposto dall'Agenzia in particolare alla parte relativa alle sanzioni e all'iva. L'Agenzia insiste sulla proposta di conciliazione".

MOTIVI della DECISIONE

Premesso che l'Ufficio, con la proposta di conciliazione n. 500034/2018, depositata il 08.03.18, rideterminа a € 18.586,00 il reddito d'impresa accertato in € 215.072,14 con conseguenziale riduzione delle imposte, non ritenendo riconoscere la detrazione dell' IVA accertata in € 53.104,00 e che parte ricorrente, nell'odierna udienza, ritiene di non accedere a tale accordo conciliativo con riferimento alla parte relativa alle sanzione, nonché per quanto attiene alla mancata detrazione iva.

Rilevato che, l'Ufficio, insiste sulla non detraibilità della su citata iva, posto che <<in sede di conciliazione, il ricorrente ha inviato via e-mail dei files contenenti le fatture di acquisto del carburante, che pur testimoniando la prova del costo sostenuto, non sono state mai registrate nell'apposito registro degli acquisti, né hanno partecipato alle liquidazioni periodiche e/o annuali Iva in quanto mai effettuate...>>.

Rilevata la generica contestazione, nell'odierna udienza da parte ricorrente, alle sanzioni applicate (tra l'altro ridotte, come da proposta di conciliazione, da € 171.788,00 ad € 34.883,60).

Premesso e rilevato quanto sopra esposto, si ritiene di confermare quanto proposto dall'Ufficio con riferimento sia nella determinazione del reddito d'impresa in € 18.586,00 che nella conseguenziale determinazione delle imposte (IRPEF 3.617,00 - ADDIZ REG. 260,00 - ADDIZ COM 149,00 - IRAP 438,00).

Per quanto attiene la residua contestazione riferita alla detrazione dell'imposta iva si rileva che giurisprudenza, di merito e di legittimità con riferimento anche a consolidata giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione Europea, ha più volte confermato la detraibilità dell'iva sugli acquisti anche nella fattispecie della non registrazione di tali fatture posto che <<Il percorso argomentativo della Corte europea conduce quindi a concludere che la mancata osservanza dei requisiti formali del diritto a detrazione non determina la perdita del diritto medesimo da parte del contribuente, nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria disponga delle informazioni necessarie per dimostrare che i requisiti sostanziali siano stati soddisfatti>> (punto 1.3.6 Cassazione n. 19427/2015); «Secondo una costante giurisprudenza, il principio fondamentale della neutralità dell'IVA esige che la detrazione di tale imposta pagata a monte venga riconosciuta se sono soddisfatti i requisiti sostanziali, quand'anche taluni requisiti formali siano stati disattesi dal soggetto passivo (v. sentenze del 12 luglio 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punto 62 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 28 luglio 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punto 45)>>; non può negarsi il diritto alla detrazione nel caso in cui il soggetto detenga una fattura passiva che non soddisfi i requisiti formali previsti dalla Direttiva e le Autorità tributarie nazionali dispongano delle informazioni necessarie per accertare i requisiti sostanziali riguardanti tale diritto (Corte di giustizia europea, decisione 15 settembre 2016, C-516/14).

In estrema sintesi, come nel caso in specie, afferente alla residua presente contestazione, riferita alla detrazione dell' iva sugli acquisti, non può impedirsi il diritto alla detrazione, nei limiti in cui le condizioni materiali che fanno sorgere il diritto siano soddisfatte (secondo i principi cardini della Corte di giustizia), posto che, il principio fondamentale di neutralità dell'Iva, esige che la detrazione dell'imposta dovuta o pagata a monte sia accordata, se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, anche se sono stati omessi alcuni obblighi formali dai soggetti passivi e che la registrazione, art. 214 direttiva IVA, costituisce soltanto un requisito formale a fini di controllo, che non può rimettere in discussione tale diritto alla detrazione. Pertanto, non può impedirsi al soggetto passivo Iva di esercitare il proprio diritto alla detrazione dell'Iva dovuta o assolta a monte; nella fattispecie, inoltre, alla peculiarità dell'attività esercitata, "Commercio al dettaglio di

carburante per autotrazione" in cui la movimentazione del carburante deve sottostare a delle procedure di controllo particolari che ne rendono più difficile l'evasione fiscale, l'esistenza della fatture di acquisto è avallata dallo stesso ente impositore che, tra l'altro ed implicitamente, né riconosce la detrazione (v. AG. ENTRATE - CIRCOLARE N. 1/E DEL 17.01.2018 - punto 1.4 • "...I giudici unionali, pertanto, indicano chiaramente che l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato all'esistenza di un duplice requisito, dovendosi in particolare considerare: oltre al presupposto sostanziale dell'effettuazione dell'operazione anche il presupposto formale del possesso di una valida fattura di acquisto..."). E' indubbio che, nella presente contestazione, questi ultimi due elementi (acquisto e fattura) siano presenti.

Si ritiene, pertanto, la non debenza dell'iva per € 53.104,00 (determinata dall'Ufficio sui ricavi ricostruiti di € 265.521,16x20%) atteso che non si tiene conto dell'imposta assolta sugli acquisti di cui l'Ente impositore (come dallo stesso indicato nella proposta di conciliazione) riconoscendone "la prova del costo sostenuto", non né riconosce, invece, la detraibilità dell'imposta in quanto le fatture "non sono state mai registrate...".

Per quanto attiene alle spese del giudizio, si ritiene che la peculiarità della fattispecie (contrasto interpretativo della norma, nonché proposta di conciliazione e parziale accoglimento del ricorso), giustificano la compensazione delle stesse tra le parti.

P. Q. M.

La Commissione, in parziale accoglimento del ricorso, riconosce non dovuta l'IVA, determina le imposte nella misura indicata nella conciliazione prodotta dall'agenzia delle entrate, sanzioni in conseguenza nella misura ridotta al 40% e compensa le spese di giudizio tra le parti.

Così deciso in Catania, il 13 Marzo 2018
Il Relatore Distefano Natale

Il Presidente MATARAZZO ANTONINO A.M.