

Giurisprudenza

"Frode carosello", per i giudici equa la ricostruzione dell'ufficio

24 Settembre 2009

All'esame della Commissione tributaria provinciale di Ravenna una truffa per oltre 16 milioni di euro

Thumbnail
Image not found or type unknown

Una frode del valore di oltre 16 milioni di euro, attuata nel settore del commercio di autoveicoli, è stata scoperta dall'ufficio delle Entrate di Faenza in stretta collaborazione con la Guardia di finanza.

Nel corso di una verifica fiscale effettuata nei confronti di una società che opera nel settore della rivendita di auto (un autosalone oggetto del controllo per gli anni di imposta 2003 e 2004), l'Amministrazione finanziaria ha scoperto una frode sugli acquisti intracomunitari di auto con immatricolazione in Italia, messa in atto sfruttando un meccanismo tipico meglio conosciuto come frode Iva "carosello". In particolare, ricorrendo con continuità a questo meccanismo fraudolento, la società controllata ha evaso oltre 16 milioni di euro tra imposte dirette, Iva e Irap.

Le pronunce

Con due recenti sentenze, la n. 57/03/09 e la n. 58/03/09 dell'8 luglio, la Commissione tributaria provinciale di Ravenna ha confermato in maniera netta la ricostruzione della "frode carosello" operata dall'Amministrazione finanziaria respingendo, quindi, i ricorsi presentati dalla società e condannando la stessa anche al pagamento delle spese processuali.

La Commissione romagnola ha compiutamente esaminato l'evoluzione dei fatti e i vari passaggi in cui si articolava la frode e ha, quindi, colto con precisione e puntualità, sia la complessa architettura del meccanismo realizzato per evadere le imposte sia la consapevolezza e la partecipazione della società ricorrente alla frode perpetrata.

Tutto ciò ha consentito, al Collegio giudicante, di sviluppare in maniera adeguata ed equilibrata l'iter logico-giuridico seguito nella parte motivazionale delle proprie decisioni.

Per tali ragioni, le pronunce in questione si presentano precise e puntuali nell'esame dei fatti,

ispirate a principi giuridici aderenti al dettato normativo e alla più recente giurisprudenza di legittimità, nonché basate su un solido e articolato impianto probatorio.

Il meccanismo della frode

I giudici tributari provinciali hanno rilevato che le risultanze dei controlli fiscali "evidenziavano che la società, negli anni 2003 e 2004, aveva effettuato acquisti di autovetture provenienti da stati esteri aderenti all'Unione Europea (c.d. acquisti intracomunitari), interponendo fra sé e le imprese fornitrici dei mezzi, una o più imprese dette 'cartiera', al fine di lasciare apparire che le autovetture erano state acquistate in territorio italiano, con conseguente adozione del regime IVA previsto per tale tipologia di acquisti.

La frode posta in essere si concretizzava nei seguenti passaggi:

1. il cedente estero fatturava le cessioni di autovetture alla prima o unica impresa filtro sita in territorio nazionale, qualificando l'operazione come non imponibile, quale cessione intracomunitaria;
2. l'impresa filtro, invece di rivendere l'autovettura applicando al valore di acquisto un ricarico e, successivamente l'IVA, scorporava l'imposta dallo stesso valore di acquisto, determinando un abbassamento del prezzo, con contestuale trasformazione di una parte dell'imponibile in IVA;
3. la prima impresa filtro fatturava, a sua volta, se inserita nel meccanismo fraudolento, ad un'ulteriore impresa;
4. quest'ultima impresa filtro, infine, emetteva la fattura alla società finale.

La beneficiaria delle operazioni poste in essere in frode alla legge era l'attuale ricorrente che, nell'anno 2003 e 2004, aveva utilizzato fatture soggettivamente inesistenti perché provenienti da soggetti diversi dai reali cedenti, con conseguente danno per l'Erario".

La motivazione dei giudici

Il Collegio giudicante, nella parte motivazionale, delle proprie decisioni ha colto prontamente che "il punto focale della vicenda si incentra sulla consapevolezza o meno, e sul conseguente onere della prova, del coinvolgimento della società ricorrente nella frode organizzata da altri. Ora, deve premettersi che in materia di IVA, in ipotesi di fatture che l'Amministrazione ritenga relative ad operazioni inesistenti, grava su di essa l'onere di provare che le operazioni, oggetto delle fatture, in realtà non sono state mai poste in essere. Ma, se l'amministrazione fornisce validi elementi - alla stregua dell'art.54, secondo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni (anche solo parzialmente) fittizie, passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate (Cass. 11.6.2008 n. 15395)".

Successivamente, e soprattutto dopo aver vagliato il complesso e articolato impianto probatorio

offerto dall'ufficio finanziario locale, la Commissione tributaria provinciale è giunta alla conclusione di ritenere che esistevano *"elementi probatori gravi, nel senso della dimostrazione, anche in via presuntiva, della consapevolezza e della partecipazione dell'odierna ricorrente alla frode"* come, per esempio la *"circostanza pacifica che alcune delle imprese interposte, definite 'cartiera', ... erano prive di un'organizzazione imprenditoriale e di strutture logistiche tali da consentire lo svolgimento di un'attività di compravendita di veicoli"*.

La Commissione tributaria provinciale di Ravenna è, quindi, giunta alla conclusione che il ricorso andava rigettato.

La contestata indeducibilità dei costi "da reato"

Così come si legge nelle motivazioni delle due sentenze citate, ai fini delle imposte sui redditi, *"è stata, poi, contestata la norma dell'art.14, comma 4 bis, legge 24.12.1993 n. 537 secondo la quale 'non sono ammessi in deduzione i costi o le spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato' "*.

Occorre osservare che puntuali indicazioni in merito alle concrete modalità applicative, nonché al campo di applicazione della norma appena citata - introdotta con la legge Finanziaria per il 2003 - sono state fornite dall'agenzia delle Entrate con la circolare 42/2005 *"Deduzione dei costi e spese riconducibili a fatti, atti o attività illecite. Art. 2, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289"*, alla quale si rinvia per una più approfondita analisi di tali aspetti.

In particolare, l'ipotesi di reato contestata alla società ricorrente nel caso in esame è rappresentata dalla dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture per operazioni inesistenti prevista dall'articolo 2 del Dlgs 74/2000.

La decisione sulla indeducibilità dei costi "da reato"

I giudici tributari ravennati, sempre nella parte motivazionale, hanno espresso anche alcuni principi giuridici di portata generale, che possono assumere fondamentale importanza in tutte le ipotesi in cui deve trovare concreta applicazione la citata disposizione normativa che prevede l'indeducibilità dei costi "da reato".

Più in dettaglio e schematizzando tali principi generali possono essere così riassunti:

1. viene riconosciuta l'autonomia del comma 4-bis (indeducibilità dei costi "da reato") dell'articolo 14 della legge 537/1993 rispetto al comma 4 (tassabilità dei proventi illeciti) dello stesso articolo. A tale proposito, è significativo un passaggio delle due decisioni citate dove i giudici affermano che *"non pare sussistere alcuna relazione di dipendenza diretta fra i commi*

4 (proventi illeciti) e 4 bis (costi da reato) dell'articolo 14 L. 537/1993. Al di là della collocazione della norma, non vi sono elementi che conducono a collegare il comma 4 bis al comma 4. In tal senso, non può deporre un'interpretazione letterale; e ciò perché il campo di operatività delle due norme appare autonomo, risultando indeducibili i costi che fanno riferimento a fattispecie qualificabili come reato"

2. viene evidenziato che non vi è violazione dell'articolo 53 della Costituzione da parte della norma che sancisce l'indeducibilità dei costi "da reato". In particolare, la Ctp di Ravenna ha ritenuto che *"né può essere configurata una violazione dell'art. 53 Cost. della norma che sancisce tale indeducibilità, posto che l'ordinamento giuridico in tema di imposizione non classifica fra le voci del conto economico costi e spese derivanti da attività illecite"*
3. viene, inoltre, affermato che la *notitia criminis* fa scattare la ripresa a tassazione dei costi "da reato"; con la conseguenza *"della indeducibilità dei componenti negativi riconducibili a fatti, atti o attività illecite, in relazione a reati per i quali pende procedimento penale"*.

di

Maurizio Dalla Vecchia

Quinto Matteucci

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/frode-carosello-giudici-equa-ricostruzione-dellufficio>