



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TRENTO Sezione 1, riunita in udienza il 27/09/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**SERAIO GIUSEPPE**, Presidente

**CUCCARO MICHELE**, Relatore

**DEMOZZI ANDREA**, Giudice

in data 27/09/2024 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 206/2024 depositato il 27/05/2024

**proposto da**

Ricorrente\_1 - P.IVA\_1

**Difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**Rappresentato da** Rappresentante\_1 - CF\_Rappresentante\_1

**Rappresentante difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**ed elettivamente domiciliato presso** Email\_1

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Di Trento

**elettivamente domiciliato presso** Email\_2

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T2A06MB01467-2023 IVA-ALTRO 2017

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 54/2024 depositato il 03/10/2024

## **Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**Resistente/Appellato:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

## **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Nell'ambito di indagini eseguite dall'Agenzia delle Dogane di Brescia, veniva ipotizzato che la società Società\_1 avesse realizzato una frode fiscale immettendo sistematicamente prodotti energetici (in particolare, carburante) sul territorio nazionale sottofatturandoli ed omettendo il versamento della relativa IVA; più nello specifico, veniva ipotizzato che:

- 1) il carburante proveniente da raffinerie slovene fosse confluito tramite una società fittizia ceca in due depositi italiani "Società\_2 S.r.L." e "Società\_3", che nazionalizzavano il prodotto petrolifero;
- 2) la società Società\_1 avesse emesso fatture ad un prezzo inferiore rispetto a quello di acquisto dalla società ceca;
- 3) in sede di rivendita, a tale prezzo venisse aggiunta la relativa accisa e l'IVA al 22%;
- 4) l'omesso versamento all'Erario dell'IVA riscossa sulle vendite avesse consentito alla società di rivendere il carburante acquistato presso il fornitore comunitario ad un prezzo inferiore rispetto a quello di acquisto.

Agenzia Entrate, facendo proprio il contenuto della verifica eseguita dalla Guardia di finanza, contestava a Ric\_1 (uno dei clienti di Società\_1) l'indebita detrazione di IVA relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti pari ad € 1.402.954,47, calcolata su un imponibile di € 6.377.065,81; successivamente, in parziale accoglimento delle osservazioni della parte, rideterminava il prezzo medio del carburante da € 1,035 in 1,026 al litro; successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento, si instaurava il procedimento di adesione che si concludeva con esito negativo.

Con ricorso sub RG 206/2024 Ric\_1 impugnava il provvedimento impositivo di cui in epigrafe evidenziando come la pretesa erariale fosse abnorme, giacchè esso Consorzio aveva versato puntualmente l'Iva e regolarmente assolto ogni obbligo contabile e fiscale; quanto alla contestazione dell'Ufficio che le fatture fossero soggettivamente inesistenti e che Ric\_1 fosse consapevole del fatto che gli acquisti effettuati presso Società\_1 si sarebbero inseriti nell'ambito di una presunta frode, evidenziava come si trattasse di una pretesa radicalmente infondata tenuto conto del fatto che difettava qualsivoglia consapevolezza della presunta frode (cioè il fatto che Società\_1 avrebbe venduto al di sotto del prezzo medio), dal momento che Società\_1 non solo vendeva a prezzi medi più cari rispetto a quelli di altri fornitori del medesimo Ric\_1 (come si poteva evincere dalla tabella di cui a pag. 9 dell'accertamento), ma vendeva anche a prezzi più cari rispetto a quelli operati da alcuni dei più importanti fornitori presenti sul mercato; sottolineava, ancora, come la pretesa dell'Ufficio fosse anche inverosimile, avuto riguardo al fatto che Ric\_1, a fronte di oltre 12 milioni e mezzo di acquisti effettuati nel 2017, avrebbe rischiato di essere chiamata a versare oltre 1 milione e mezzo di Iva e di vedersi irrogare oltre 2 milioni e mezzo di Euro di sanzioni per beneficiare di un risparmio di costi poco più di 170 mila Euro e di un minor versamento Iva per poco più di 35 mila Euro (Iva, la quale, peraltro, rappresenta per Ric\_1 una mera partita di giro).

Sintetizzava, quindi, i seguenti motivi d'impugnazione:

1. Assenza di contraddittorio preventivo;
2. Violazione del diritto di difesa, per mancato accesso al materiale istruttorio;

3. Difetto di motivazione per illegittimo utilizzo della motivazione per relationem;

4. Difetto di motivazione per contraddittorietà di quest'ultima.

Nel costituirsi in giudizio chiedendo il rigetto del ricorso Agenzia Entrate affermava la pretestuosità dell'eccezione relativa alla pretesa violazione del contraddittorio; confutava le eccezioni avversarie circa il presunto difetto di motivazione dell'atto impugnato, dal momento che i fatti erano stati adeguatamente precisati ed erano stati esattamente indicati i presupposti giuridici in forza dei quali era stata accertata la soggettiva inesistenza delle fatture emesse da Società\_1; negava ogni fondatezza alla tesi avversaria secondo cui l'IVA sarebbe comunque stata detraibile indipendentemente dall'asserita inesistenza soggettiva delle fatture contestate, visto e considerato che per giurisprudenza costante non poteva applicarsi il principio di neutralità dell'IVA tutte le volte in cui, come nel caso di specie, il soggetto avesse saputo o avesse dovuto sapere che la cessione si iscriveva in un'evasione dell'IVA; ribadiva come ricorressero plurimi indici rivelatori della consapevolezza di Ric\_1 circa la natura fraudolenta dell'attività di Ric\_1 così sintetizzabili:

1) I prezzi praticati da Società\_1 erano più bassi di quelli praticati dagli altri fornitori nazionali di gasolio per autotrazione;

2) La società Società\_1 accettava solamente pagamenti alla consegna della merce;

3) La società Società\_1 non disponeva di mezzi né di organizzazione adeguati allo svolgimento della propria attività

Evidenziava, ancora, come dirigenti del Consorzio avessero in sede di indagini riferito di non conoscere la società Società\_1 e, nel prendere atto che il prodotto proveniva dal deposito "Società\_2", avessero comunicato di aver sempre avuto contatti diretti, per i prezzi, la tempistica e le condizioni di pagamento, con Società\_2 tramite il suo agente commerciale.

Con memoria dep. il 16/7/2024 Ric\_1 ribadiva le proprie argomentazioni ed evidenziava come Agenzia Entrate non avesse adeguatamente confutato le eccezioni difensive attoree; in particolare, il prezzo praticato da Società\_1 era superiore a quello praticato da altri fornitori, con la conseguenza che non poteva desumersi dal mero prezzo vantaggioso la natura fraudolenta della fornitura.

Con ulteriore memoria depositata in vista dell'odierna udienza, Ric\_1 confutava analiticamente le argomentazioni dell'Ufficio e ribadiva la sua totale inconsapevolezza circa la frode fiscale.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Il ricorso merita accoglimento.

Secondo il consolidato insegnamento giurisprudenziale "in tema di detrazione dell'IVA, in caso di operazioni soggettivamente inesistenti l'amministrazione finanziaria ha l'onere di provare, anche in via indiziaria, non solo che il fornitore era fittizio, ma anche che il destinatario era consapevole, disponendo di indizi idonei a porre sull'avviso qualunque imprenditore onesto e mediamente esperto, che l'operazione era finalizzata all'evasione dell'imposta, essendo sostanzialmente inesistente il contraente; incombe, invece, sul contribuente la prova contraria di aver agito nell'assenza di consapevolezza di partecipare ad un'evasione fiscale e di aver adoperato, per non essere coinvolto in una tale situazione, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, né la regolarità della contabilità e dei pagamenti, né la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi" (Sez. 5 - , Sentenza n. 24471 del 09/08/2022).

Nel caso di specie gli elementi in atti non consentono di dimostrare col necessario rigore che la ricorrente fosse consapevole di partecipare alla frode fiscale posta in essere dal suo fornitore.

In primo luogo l'elemento indiziario costituito dal preteso minor prezzo del carburante acquistato dal Consorzio rispetto al prezzo medio non coglie nel segno, risultando dallo stesso PVC che, al contrario, il carburante acquistato dal fornitore Società\_1 aveva un prezzo superiore al prezzo medio degli altri fornitori di Ric\_1. Né acquista valenza in senso contrario la circostanza valorizzata dall'Agenzia in sede di controdeduzioni secondo cui i prezzi praticati da Società\_1 sarebbero stati più bassi di quelli praticati dagli altri fornitori nazionali di gasolio per autotrazione, trattandosi di elemento non compiutamente dimostrato e, comunque, irrilevante, dovendosi avere riguardo alla situazione concreta del mercato locale e non a quella, del tutto astratta ed ipotetica, del mercato nazionale. Ciò tanto più in considerazione del fatto che il prezzo vantaggioso ottenuto da Ric\_1 implicava il pagamento immediato, anziché differito.

Quanto al secondo elemento indiziario – e cioè che Società\_1 avrebbe accettato solamente pagamenti alla consegna della merce – deve rilevarsi come la dipendente di Ric\_1 Nominativo\_1, sentita dal difensore del legale rappresentante della società ai sensi dell'art. 391 bis cpp, abbia in senso contrario riferito che era “stata concessa la possibilità di scegliere se pagare alla consegna con uno sconto o dilazionato a sessanta giorni senza sconto” (doc. 35 parte ricorrente).

Parimenti non decisivo si appalesa il terzo elemento indiziario posto da Agenzia delle Entrate alla base dell'avviso d'accertamento, ossia che la società Società\_1 non sarebbe stata munita di mezzi e di organizzazione adeguati allo svolgimento della propria attività.

In senso contrario appaiono convincenti le osservazioni della ricorrente secondo cui, da un lato, si tratta di attività commerciale che non necessita di particolari mezzi o strutture e, dall'altro, che era stato dato incarico al revisore dell'Ricorrente\_1 di effettuare opportune verifiche e questi aveva concluso senza sollevare problematiche.

Da ultimo va escluso rilievo decisivo al fatto, emerso nel corso delle indagini della Guardia di Finanza, che alcuni consiglieri del Consorzio avessero dimostrato di non conoscere la società Società\_1, essendo anche su questo punto persuasiva la difesa della società ricorrente là dove sottolinea come tale ignoranza derivasse da una precisa scelta del presidente Nominativo\_2 e del consigliere Nom\_3 finalizzata ad evitare attività di concorrenza sleale da parte di alcuni membri del Consorzio che erano componenti anche di altri Consorzi.

Si impone, in definitiva, il rigetto del ricorso.

Ricorrono, tuttavia, giustificati motivi per dichiarare compensate tra le parti le spese del giudizio, avuto anche riguardo al fatto che molti elementi difensivi sono stati portati dalla società ricorrente a conoscenza della convenuta solo nella presente sede.

**P.Q.M.**

Accoglie il ricorso. Spese compensate.