

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI ROMA

TRENTACINQUESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

- CICCOLO PASQUALE – Presidente
- BIELLI STEFANO – Relatore
- CORIGLIANO CAMPOLITI GIUSEPPE - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

(OMISSIS....)

FATTO

1. - Con ricorso spedito all'Agenzia delle entrate, ufficio di Roma 4, il 9 ottobre 2009, ricevuto dalla destinataria il 13 ottobre successivo, depositato il 2 novembre 2009 (R.G.R. n. 27258 del 2009), la S.r.l. VO., con sede a Roma, in persona del legale rappresentante Al.Ga., impugnava l'avviso di accertamento di cui in epigrafe (n. (...)), riguardante l'IRES, l'IRAP e l'IVA (e relative sanzioni) dell'anno 2005, notificatole il 1° aprile 2009, con il quale il predetto ufficio dell'Agenzia delle entrate le aveva contestato (per detto anno), oltre all'applicazione di varie sanzioni, l'indebita deduzione (per effetto dell'art. 14, comma 4-bis, della legge n. 537 del 1993 sull'ineducibilità di costi da reato) di componenti negativi: 1) IRES per Euro 3.152.783,00 (artt. 39 e 40 del D.P.R. n. 600 del 1973); 2) IRAP per Euro 3.152.783,00 (artt. 24 e 25 del D.Lgs. n. 446 del 1997); 3) IVA per Euro 698.245,00 (art. 54 del D.P.R. n. 633 del 1972); il tutto con riferimento a dichiarazioni infedeli di dette imposte, come risultava dal processo verbale di constatazione del 27 novembre 2008 redatto dalla stessa Agenzia delle entrate, nonché dall'informativa di reato n. 1367 del 1° marzo 2005 redatta dalla Polizia di Stato di Napoli, evidenziante un'associazione a delinquere (cui aveva partecipato, nella qualità, il legale rappresentante della società contribuente, insieme ad altri soggetti e titolari o rappresentanti legali di enti o società) finalizzata alla truffa di svariati utenti telefonici.

L'Agenzia delle entrate aveva precisato, nell'avviso, che: a) il Ministero delle comunicazioni aveva concesso ad operatori di telecomunicazioni (cd. carriers) di provvedere ad erogazione di servizi telefonici a sovrapprezzo (prefissi 899 o 166), i quali avevano concesso l'uso di tali numerazioni telefoniche a "centri servizi" (fornitori di prestazioni od informazioni), che, a loro volta (quali "albergatori" telefonici), avevano

contatti con l'utente finale direttamente o tramite subconcessionari (ed. "albergati"); b) gli utenti finali pagavano la bolletta ai carriers, i quali versavano un compenso ai "centri di servizi", che, a loro volta, compensavano gli "albergati"; c) alcuni "centri servizi" (tra cui la società VO.) avevano creato un cartello criminale con alcuni "albergati" al fine di creare un traffico telefonico fraudolento (anche addebitando telefonate ad ignari utenti terzi, tramite il c.d. "trasferimento di chiamata"): "St.Co.", "Fo.Co.", "St.Si.", "S.r.l. Ly."; d) la società VO. aveva albergato parte delle numerazioni alla Di., il quale aveva contabilizzato un importo inferiore a quello dedotto dalla S.r.l. VO.; e) l'indeducibilità dei costi da reato era stata ribadita dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 42/E del 26 settembre 2005, per la quale era sufficiente la trasmissione della notizia criminis al pubblico ministero; f) erano risultate: 1) una maggiore IRES di Euro 1.028.709,00; 2) una maggiore IRAP di Euro 134.334,00; 3) una maggiore IVA di Euro 698.245,00; 4) sanzioni per Euro 1.544.611,00.

A sostegno del ricorso, la ricorrente - dopo aver premesso di aver invano presentato nel maggio 2009 istanza di accertamento con adesione, ai sensi dell'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 218 del 1997 - deduceva che: a) non era stata al corrente del suddetto sodalizio criminoso e dell'attività delittuosa degli "albergati" (come risultava dai contratti redatti, in specie, con la "St.Si."); b) l'art. 14, comma 4-bis, della legge n. 537 del 1993 sull'indeducibilità di costi da reato non era applicabile in materia di detrazione IVA; c) le circolari dell'Agenzia delle entrate non costituivano fonte normativa primaria; d) era erronea la ricostruzione della fatturazione della contribuente con la Di. (mancata considerazione di alcune fatture regolari, emesse su autorizzazione del carrier; non era concepibile una sovrapproduzione dei minuti, che, quindi, erano stati conteggiati esattamente dalla contribuente); e) le sanzioni erano inapplicabili, per le obiettive condizioni di incertezza sulla portata e l'ambito di applicazione delle disposizioni in materia. Concludeva chiedendo che, previa sospensione dell'efficacia degli atti e discussione in pubblica udienza, venisse annullato l'avviso di accertamento impugnato, con vittoria delle spese di lite.

2 - Con controdeduzioni depositate il 23 dicembre 2009, la resistente Agenzia delle entrate, ufficio di Roma 4, si costituiva in giudizio, chiedendo il rigetto del ricorso con vittoria delle spese di lite. A sostegno di tali conclusioni, la resistente deduceva che: a) le somme corrisposte dalla S.r.l. VO. agli albergati (Euro 4.3030.082,82) costituivano costi per tale società, documentati dalle fatture, mentre le somme ricevute dalla medesima società corrisposte dal carrier costituivano ricavi (Euro 4.880.389,81); b) i costi erano ineducibili perché riconducibili a fatti qualificabili come reato (indipendentemente dall'inizio dell'azione penale), cioè ad una associazione per delinquere finalizzata alla truffa continuata ed aggravata mediante produzione fraudolenta di ingente traffico telefonico; c) faceva parte del sodalizio criminoso anche l'allora amministratore della S.r.l. VO.; d) tutti i soggetti coinvolti erano privi di struttura imprenditoriale; e) l'indeducibilità riguardava anche l'IVA da detrarre (non assolta dai fornitori della S.r.l. VO.); f) l'atto impugnato non era motivato esclusivamente in base alla circolare; g) la ditta Di. "ha ricevuto telefonate per un numero di minuti superiore a quello pattuito con le società" (fogli n. 14 e 15 del processo verbale di constatazione); h) non sussistevano ragioni per la richiesta inapplicabilità delle sanzioni.

3. - All'odierna udienza di discussione compaiono sia la parte ricorrente che la parte resistente, le quali insistono nelle proprie posizioni. Il Collegio si riserva di decidere, ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 546 del 1992.

DIRITTO

1. - Il ricorso non è fondato e va rigettato.

1.1. - La ricorrente deduce, in primo luogo, che non era al corrente del sodalizio criminoso e dell'attività delittuosa degli "albergati" (come risultava dai contratti redatti, in specie, con la "St."). Di qui l'asserita inapplicabilità dell'art. 14, comma 4-bis, della legge n. 537 del 1993 sull'indeducibilità di costi da reato.

Va premesso che il citato comma 4-bis si riferisce alle sole imposte sui redditi e, data la sua funzione di sanzione impropria e pertanto di stretta interpretazione, non è applicabile in via analogica ad altri tributi, come l'IVA e l'IRAP. Occorre, pertanto, esaminare separatamente la legittimità dell'avviso impugnato, in relazione alle singole imposte.

Quanto all'IRES, sussistono tutte le condizioni per l'applicazione dell'art. 14, comma 4-bis, della legge n. 537 del 1993. Dal rapporto della polizia di Stato e dal processo verbale di constatazione redatto dall'agenzia delle entrate risulta, infatti, che l'allora amministratore della S.r.l. VO. Massimiliano Ponzi aveva stretto un pactum sceleris con altri soggetti al fine di rappresentare, a fine di lucro, un traffico telefonico fittizio, facendo apparire (con artifici tecnici, come il "trasferimento di chiamata", raggiri e dichiarazioni infedeli) effettuate (da parte ed a favore di terzi inconsapevoli) telefonate e prestazioni inesistenti: il tutto con danno dei terzi utenti e del carrier. La piena consapevolezza del legale rappresentante della S.r.l. VO. del reato di associazione a delinquere finalizzata a truffe continuate ed aggravate è dimostrata dall'entità del traffico telefonico, evidentemente sproporzionato rispetto alle (inesistenti) strutture imprenditoriali dei soggetti (fornitori "albergati"), a nulla rilevando il contenuto formale dei contratti stipulati tra la ricorrente ed i suoi fornitori. La lesività e l'ampiezza della condotta delittuosa (che, del resto, ha ormai già trovato numerosi riscontri giudiziari in sede penale e civile) trovano elementi adeguati di conferma negli atti di causa (rapporto della polizia di Stato e processo verbale di constatazione), tanto da dimostrare indubitabilmente che i costi indicati dalla ricorrente sono riconducibili ad un reato. Di qui l'indeducibilità di tali costi.

Quanto all'IVA ed all'IRAP, i costi in questione sono da ritenersi ineducibili perché attengono ad operazioni inesistenti (telefonate non effettuate dagli utenti; prestazioni non rese dai "fornitori").

1.2. - In secondo luogo, la società ricorrente deduce che l'art. 14, comma 4-bis, della legge n. 537 del 1993 sull'indeducibilità di costi da reato non è applicabile in materia di detrazione IVA. La censura è corretta, ma non comporta l'illegittimità dell'avviso, perché - come si è rilevato al punto precedente - l'indeducibilità/indeducibilità deriva dall'inesistenza delle operazioni.

1.3. - In terzo luogo, la società ricorrente deduce che le circolari dell'Agencia delle entrate non costituiscono fonte normativa primaria. La censura non è conferente, perché l'avviso impugnato è basato sulla legge, cioè su una fonte primaria. Eventuali singoli assunti opinabili della circolare (incontrollabilità dell'ipotesi di reato; rilevanza obiettiva dell'indeducibilità) non sono rilevanti nella specie, perché: a) la riconducibilità del costo ad un fatto qualificabile come reato è stata qui controllata da questo giudice; b) la rilevanza penale opera nei confronti di una società attiva nella fattispecie delittuosa (il legale rappresentante dell'epoca è correo).

1.4. - In quarto luogo, la società ricorrente deduce che è erronea la ricostruzione della fatturazione della contribuente con la Di. (mancata considerazione di alcune fatture regolari, emesse su autorizzazione del carrier, non era concepibile una sovrapposizione dei minuti, che, quindi, erano stati conteggiati esattamente dalla contribuente). Neppure tale censura può essere accolta, perché - come osservato dalla resistente - dal processo verbale di constatazione risulta che la ditta Di. "ha ricevuto telefonate per un numero di minuti superiore a quello pattuito con le società" (fogli n. 14 e n. 15, nonché allegato 8). È risultato, infatti, che la ditta ha ricevuto telefonate per 1.583.065,58 minuti, corrispondenti ad un imponibile Euro 1.016.168,02 (in base alle condizioni pattuite con la S.r.l.) ed a Euro 203.233,60 di IVA (al 20%); viceversa la S.r.l. VO. ha indicato un costo deducibile pari ad Euro 2.119.924,26 corrispondente ad un'IVA di Euro 423.984,97. È dunque palese la sovrapposizione, con necessità di un recupero a tassazione di Euro 1.103.756,84 (costo non certificato), per un'IVA di Euro 220.751,37 (differenza tra detratto e detraibile). Le fatture indicate dalla ricorrente non influiscono su dette valutazioni (basate, oltretutto, su fatti direttamente accertati da pubblici ufficiali).

1.5. - In quinto luogo, infine, la società ricorrente deduce che le sanzioni erano inapplicabili, per le obiettive condizioni di incertezza sulla portata e l'ambito di applicazione delle disposizioni in materia. L'assunto della difesa della ricorrente non può essere accolto, perché non ricorre alcuna condizione di obiettiva incertezza nell'interpretazione delle norme, ai sensi dell'art. 10, comma 3, della legge n. 212 del 2000.

2. - Resta assorbita ogni decisione sulle istanze cautelari.

3. - Le spese di lite seguono la soccombenza e sono liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

A scioglimento della riserva di cui all'art. 35 del D.Lgs. n. 546 del 1992, rigetta il ricorso; condanna la parte ricorrente a rimborsare alla resistente Agenzia delle entrate, ufficio di Roma 4, le spese di lite, che si liquidano in complessivi Euro 2.500,00 (di cui Euro 1.300,00 per onorari ed Euro 400,00 per competenze), oltre accessori di legge.