

**Contenzioso tributario di 492 società italiane
per un importo complessivo di oltre 27 miliardi di euro**

Io sottoscritto, MARUSI GUARESCHI Rodolfo, nato a Salsomaggiore Terme (Parma - Italia) il 20/1/1950, residente in Parma, strada Argini Enza n. 103, domiciliato in Sant'Ilario d'Enza (Reggio Emilia), via XXV Aprile Ovest n. 2, espongo quanto segue.

In sintesi, nei confronti di 492 delle società che ho costituito e/o promosso dal 1985, sono stati emessi in vent'anni oltre 4.000 atti di accertamento fiscale per un importo complessivo, fra imposte, interessi e sanzioni, di oltre 27 miliardi di euro.

Tutti gli accertamenti sono motivati esclusivamente con la contestazione di fatture che gli uffici tributari hanno considerato relative ad operazioni inesistenti perché le società che hanno emesso le fatture non hanno mai avuto dipendenti.

Le società alle quali sono state contestate le fatture operano nell'ambito di un gruppo di imprese fra di esse direttamente od indirettamente collegate. Con una consulenza tecnica ed un video, è stato dimostrato che il gruppo dispone nel suo insieme delle strutture e dei mezzi con i quali gli amministratori delle società sono in grado di effettuare le operazioni fatturate sia a collegate sia a terzi.

Nel corso delle verifiche, ogni società ha sempre esibito gli originali delle fatture ricevute, pagate tramite banca o per compensazione secondo le forme previste dal codice civile. È stato altresì accertato che ogni società che ha effettuato le operazioni ha sempre dichiarato le relative fatture emesse ai fini sia dell'imposta sul valore aggiunto sia delle altre imposte. Tutto ciò risulta dai verbali di verifica.

In effetti, non è mai stata commessa alcuna violazione di norme fiscali. Le 492 società non hanno mai emesso od utilizzato fatture per operazioni inesistenti, non hanno mai evaso imposte, non hanno mai fatto operazioni in nero, non hanno mai operato con paradisi fiscali e non hanno mai trasferito fondi all'estero.

Nel corso degli anni, numerose sentenze emesse da commissioni tributarie hanno riconosciuto infondate le motivazioni delle contestazioni e spesso gli accertamenti sono stati annullati dagli stessi uffici che li hanno emessi. Nello stesso tempo, su tali motivazioni, sono state pronunciate sentenze di assoluzione perché il fatto non sussiste.

Tuttavia, gli uffici tributari hanno continuato a contestare le fatture emesse dalle 492 società, in base alle stesse motivazioni già giudicate infondate dalle suddette sentenze, e ad emettere atti di accertamento provocando un enorme contenzioso totalmente inventato.

Non avendo mai evaso imposte, le 492 società non possono ovviamente far fronte alle illegittime pretese degli uffici tributari. In definitiva, gli atti di accertamento hanno soltanto provocato gravissimi ed ingiusti danni alle

società, ai loro amministratori, ai soci, ai collaboratori, ai clienti, ai fornitori ed anche allo Stato. Ma, forse, l'importante era distruggere. Ad oltranza.

Di seguito, cercherò di illustrare meglio la vicenda che, forse, non ha eguali nel mondo.

Negli ultimi 25 anni ho promosso numerose imprese che ho costituito o fatto costituire sotto forma di società di capitali in Italia ed all'estero per svolgere attività economiche in diversi settori.

Nessuna di esse ha sede in paradisi fiscali e nessuna di esse è mai stata posta in liquidazione né trasferita da uno Stato all'altro.

Nel 1985, mentre si andava affermando il processo di finanziarizzazione dell'economia, ho fondato un gruppo societario (Gruppo Carisma), formato da una ventina di società in grado di progettare e produrre macchinari ed impianti di diverse tipologie per corrispondere alle esigenze produttive delle imprese clienti.

Ho promosso l'iniziativa con il triplice obiettivo di far compiere alle imprese italiane maggiori investimenti produttivi per aumentare la produzione di ricchezza reale, far reinvestire in attività produttive la maggior parte della ricchezza prodotta dalle imprese clienti e far partecipare tutti i collaboratori delle società del gruppo alla gestione delle imprese ai sensi dell'art. 46 della Costituzione, quindi ai rischi ed ai risultati derivanti dalle loro funzioni, per aumentare la loro indipendenza e responsabilità.

Per questo motivo, le società del gruppo non hanno mai occupato lavoratori dipendenti ed hanno sempre operato solamente con i loro amministratori e con collaboratori esterni.

Il gruppo, coordinato da Carisma S.p.A., ha adottato il seguente metodo operativo: una società contatta i potenziali clienti presso i quali un'altra società compie una rilevazione aziendale per identificare le loro esigenze tecniche, produttive e commerciali; una società progetta i beni per risolvere le esigenze identificate; una società acquista materie prime, semilavorati e componenti od anche beni finiti da personalizzare; altre società producono i beni mediante conti lavorazione presso terzi; una società vende i beni ed un'altra società li consegna e li collauda.

Per favorire nuovi investimenti, la maggior parte degli utili realizzati dalle società del gruppo dalle vendite dei beni e dalle prestazioni di servizi è stata riconosciuta alle stesse imprese clienti e/o ai loro soci, a condizione che queste risorse aggiuntive, sottoposte secondo le norme vigenti a ridotta imposizione fiscale, fossero impiegate a scopi produttivi e che le imprese clienti adottassero una contabilità trasparente. Per questi motivi, le società del Gruppo Carisma non hanno mai realizzato utili ed anzi in diverse occasioni è stato necessario coprire perdite mediante consistenti versamenti in conto capitale.

Le attività del gruppo sono iniziate in tre sedi diverse: la parte commerciale a Sant'Ilario d'Enza (Reggio Emilia) in un locale in affitto; l'ufficio tecnico a Vignola (Modena), in un locale di mia proprietà ed in seguito ceduto in conto capitale ad una società del gruppo; l'amministrazione nel comune di Parma, in un locale adiacente la mia abitazione.

Alla fine del 1988, con risorse provenienti dall'esterno del gruppo, Carisma S.p.A. ha acquistato un antico fabbricato, da anni disabitato ed in pessime condizioni, in Sant'Ilario d'Enza. In pochi mesi, il fabbricato è stato ristrutturato ed in esso, ai primi di marzo del 1989, è iniziata l'unificazione delle attività in un'unica sede.

Alla fine del 1989, ho costituito Avatar S.p.A., una holding di partecipazioni, Tetrakos S.p.A., una società di servizi, e C.P.P.S. – Consorzio Polisettoriale Promozione e Scambi S.C.p.A., un consorzio per gli scambi internazionali.

Fra il 1990 ed il 1991, C.P.P.S. ha compiuto tramite diversi collaboratori una ricerca internazionale per accertare la domanda solvibile in 178 paesi, constatando la possibilità di esportare beni per un valore di un milione e duecentomila miliardi di lire.

I beni di produzione italiana sarebbero dovuti essere esportati ricevendo in pagamento beni prodotti nei singoli paesi. Tali beni ricevuti in pagamento sarebbero stati poi venduti sul mercato mondiale e trasformati in valuta: un baratto internazionale. Con questa procedura, sono stati stipulati numerosi accordi che prevedevano vendite pluriennali (da tre a cinque anni) ad inizio di consegna differita (da due a quattro anni). Da questa iniziativa ha avuto origine la proposta del progetto economico nazionale per l'occupazione meglio precisato di seguito (tutte le informazioni sono su www.italimp.com).

Nel 1991, è stata costituita anche Stellar S.p.A., con lo scopo di realizzare un sistema informativo via etere mediante il quale, attraverso 24 satelliti geostazionari, sarebbe stato possibile scambiare informazioni in tempo reale sull'intero pianeta. Per realizzare questo progetto avevo trovato le risorse ed era disponibile la tecnologia necessaria ma l'iniziativa venne impedita per il timore che le informazioni circolassero troppo rapidamente e sfuggissero al controllo delle autorità. Successivamente, nel 1993, sono partiti i servizi di Internet, prima via cavo, poi anche via etere. Se il progetto Stellar non fosse stato impedito, l'Italia sarebbe arrivata per prima.

Nel 1992, mentre stava crollando il sistema politico italiano fondato sui partiti e risultavano oltre tre milioni di disoccupati, ho presentato il progetto di Rinnovamento, una proposta di riforma contestuale e programmata dei rapporti sociali, civili, politici, economici ed anche morali e religiosi. Anche questo progetto è stato impedito con dei pretesti e Rinnovamento non ha potuto partecipare regolarmente alle elezioni del 1992, del 1994 e del 1996.

Fra le proposte di Rinnovamento, anche un progetto economico nazionale per l'occupazione (www.italimp.com) che, fra il 1994 ed il 1995, è stato presentato a tutti i sindaci dei comuni italiani. Prevedeva la realizzazione di 19.070 nuove medie imprese, oltre la metà delle quali nelle regioni italiane più depresse, per produrre i beni oggetto dei contratti stipulati da C.P.P.S. S.C.p.A..

La realizzazione del progetto avrebbe provocato un forte aumento del PIL italiano e la piena occupazione: per ogni nuova impresa era prevista la creazione immediata di 81 posti di lavoro che nel giro di tre anni sarebbero triplicati. Oltre all'aumento di occupazione nell'indotto. Era previsto che i costi delle nuove unità produttive fossero ammortizzati (ed i finanziamenti fossero rimborsati) in un periodo di tre/cinque anni dall'inizio dell'attività.

Una volta che fossero ammortizzati gli impianti e rimborsati i finanziamenti, ogni nuova impresa sarebbe stata donata ad un'associazione i cui associati sarebbero stati gli stessi lavoratori dell'impresa: in questo modo, i lavoratori attuali e futuri dell'impresa non sarebbero mai diventati proprietari della stessa ma ne avrebbero avuto il possesso e la gestione per tutto il tempo in cui avessero lavorato per l'impresa, attuando così nel concreto l'art. 46 della Costituzione.

Il progetto fu apprezzato dai comuni ma mancavano i suoli edificabili. Verso la fine del 1997 sembrava che il problema dei suoli si stesse risolvendo, perciò è stata costituita I.P.I. – Iniziative Produttive Italiane S.p.A., una holding di partecipazioni con sede in Roma.

I.P.I. S.p.A. venne dotata di moderni sistemi per contattare e selezionare, comune per comune, gli addetti per le nuove imprese che si volevano realizzare ed in meno di un anno aveva formato un archivio con un milione di persone interessate a lavorare nelle imprese stesse.

Per realizzare il progetto, nel 1999 furono costituite alcune società ad esso dedicate ed all'inizio del 2000 l'iniziativa poteva essere avviata: c'erano le società fondatrici, c'erano i progetti esecutivi per ogni singola impresa, c'erano le risorse (messe a disposizione da soggetti internazionali) e, soprattutto, erano stati confermati gli accordi di vendita (gli sbocchi di mercato) stipulati da C.P.P.S. S.C.p.A..

A quel punto, i primi comuni interessati al progetto hanno fatto presente che per accelerare la messa a disposizione dei suoli sarebbe stato opportuno partecipare al bando previsto dalla legge 488 del 1992.

Le linee guida per partecipare a quel bando, emanate nel mese di agosto del 2000, hanno reso necessario modificare i progetti iniziali per adeguarli alle norme di quella legge. I progetti dovevano essere presentati entro il 31 ottobre 2000.

Così, in meno di due mesi si sono dovuti rivedere circa 450 progetti, uno diverso dall'altro: i soli elementi in comune sono stati il modulo base del fabbricato, il costo dell'investimento, il numero di addetti ed il contributo richiesto (poco più del 20% della spesa prevista). Tutto il resto era, ovviamente, diverso, ad iniziare dagli impianti e macchinari necessari per ogni singola unità produttiva.

L'allestimento di 450 progetti (uno per ogni nuova unità produttiva per la quale era stato assegnato un suolo edificabile) in un tempo tanto ridotto è stato un lavoro enorme: per rendersene conto è sufficiente prendere visione dei singoli fascicoli ancora a disposizione per qualsiasi verifica.

Fra il 21 ed il 22 ottobre 2000 sono state costituite le società che avrebbero dovuto realizzare le unità produttive ed il 31/10/2000 (un martedì) i progetti sono stati presentati. Tutti insieme nello stesso giorno.

Presentati i progetti, il 30/11/2000 ogni società ha ricevuto dai soci, a loro volta finanziati, i versamenti necessari a finanziare la parte di spesa non coperta da contributo e le somme ricevute sono state versate come anticipo all'impresa che avrebbe realizzato gli impianti e che doveva dimostrare ai sub fornitori di essere nelle condizioni di poter far fronte agli impegni che

andava assumendo. Tutte le operazioni sono state effettate tramite banca e per ogni anticipo è stata emessa la relativa fattura.

Queste operazioni non servivano a far ammettere i progetti alla graduatoria per la legge 488 ma per accelerare la realizzazione delle nuove imprese una volta che fossero state ammesse.

Con un pretesto, tutte le domande sono state escluse dal bando ed i ricorsi contro il rigetto sono da dieci anni in attesa del giudizio di merito da parte del TAR di Roma.

Nel 2000 ho anche lanciato la prima versione del progetto Holo, una serie di iniziative da realizzare in ogni paese per affrontare i problemi più sentiti ed urgenti. Nel 2001 il progetto è stato implementato con nuove iniziative, è stata fondata la Repubblica della Terra (www.asmad.org) e sono stati emessi i primi sei miliardi di Dhana (www.dhana.org), una moneta a valore reale garantita da pegno su azioni per un valore nominale di 150 miliardi di euro, una Dhana per 25 euro, da assegnare in parti uguali ad ogni abitante del pianeta con almeno 16 anni d'età. Ogni informazione è pubblicata su www.unigov.org.

In questi 25 anni sono stato oggetto di numerose vicende giudiziarie ed ho subito diverse sentenze ingiuste, molte delle quali ritenute tali, dopo anni, dalla magistratura italiana, che ho più volte pubblicamente denunciato per i motivi che sono pubblicati fra i documenti dei siti sopra indicati.

Questa nota riguarda 492 delle società italiane che ho promosso e che sono state sottoposte ininterrottamente a verifiche fiscali per tutti gli anni dalla loro costituzione.

La prima verifica è iniziata – in seguito a lettere anonime inviate agli uffici tributari italiani dal marzo 1988 –, il 15/3/1989 nei confronti delle società del Gruppo Carisma di Reggio Emilia. Non avendo potuto contestare alcuna operazione con terzi, perché dai controlli incrociati erano risultate tutte regolari, furono contestate tutte le fatture passive infragruppo, accertando inesistenti redditi e debiti di imposta sul valore aggiunto e generando un primo contenzioso di 270 miliardi di lire fra imposte, interessi e sanzioni.

Fra l'altro, sono stati contestati tutti i servizi resi alla capogruppo Carisma S.p.A. dalle sue collegate, con il risultato che a questa società, che non aveva mai operato all'esterno del gruppo, sono stati accertati redditi annuali pari al totale dei ricavi infragruppo.

Va precisato che senza la regolare fatturazione dei rapporti infragruppo, sia attivi sia passivi, cioè senza le fatture attive emesse a carico delle collegate (relative ai servizi resi alle stesse) per un importo complessivo superiore a quello delle fatture passive ricevute dalle collegate (relative ai servizi ricevuti dalle stesse), Carisma S.p.A. avrebbe dovuto dichiarare solo perdite perché non avrebbe coperto i costi generali di funzionamento sostenuti con terzi.

Dopo quella prima verifica, sono stati redatti contro società che ho costituito e/o promosso oltre 2.100 verbali di constatazione ed emessi oltre 4.000 avvisi di accertamento con i quali alle 492 società si chiedono, fra imposte, interessi e sanzioni, oltre 27 miliardi di euro, iscritti a ruolo e quindi nelle

attività del bilancio statale, con notifica delle relative cartelle esattoriali e con tutte le azioni esecutive che ne conseguono: un'aggressione totale.

Tutto il contenzioso è fondato esclusivamente sulla contestazione di fatture considerate relative ad operazioni inesistenti in quanto, secondo gli uffici tributari, le 492 società non sarebbero state in grado di effettuare le operazioni fatturate, non avendo mai avuto lavoratori dipendenti.

Per questo motivo, sono state contestate tutte le fatture aventi per oggetto cessioni di beni e prestazioni di servizi emesse fra le 492 società e da 24 di esse a terzi.

Non sono mai state contestate, invece, fatture emesse alle società da terzi né altri costi sostenuti per servizi resi da soggetti esterni.

In sostanza, alle 492 società sono state contestate tutte le fatture relative ai rapporti fra di esse e quasi tutte le fatture emesse all'esterno, mentre non sono mai state contestate fatture provenienti dall'esterno ed utilizzate dalle stesse società.

Non sono mai state fatte né mai sono state contestate operazioni in «*nero*».

I risultati degli accertamenti sono paradossali, abnormi e rappresentano una realtà apparente assolutamente difforme da quella effettiva. Solo 24 delle 492 società hanno avuto rapporti con terzi, realizzando complessivamente, in 25 anni (dal 1985), ricavi per meno di 200 milioni di euro. Tutte le altre società hanno avuto solo rapporti (cessioni di beni e prestazioni di servizi) infragruppo. Per effetto degli accertamenti, sulle 492 società è stato creato un contenzioso (fra imposte, interessi e sanzioni) pari a più di cento volte il totale dei ricavi realizzati con terzi (27 miliardi di euro di imposte per meno di 200 milioni di euro di ricavi).

Per contestare è stato seguito il seguente iter:

- preliminarmente, tutte le società sono state considerate incapaci di svolgere le attività dichiarate perché prive di mezzi adeguati e perché non occupano lavoratori dipendenti;
- poi, in base a tale presunzione, la contabilità di ogni società è stata ritenuta inattendibile;
- quindi, in base alla presunzione di contabilità inattendibile, tutte le fatture sono state considerate relative ad operazioni inesistenti;
- infine, tutte le fatture passive sono state disconosciute fiscalmente.

Il tutto si esaurisce in capzioso assioma in base al quale le contestazioni e gli accertamenti sono derivati da una triplice presunzione: le società non potevano svolgere le attività dichiarate perché non avevano dipendenti, perciò le loro contabilità sono inattendibili e, quindi, le fatture sono relative ad operazioni inesistenti.

La prima presunzione è infondata perché non deriva da alcun fatto certo dal quale si possa trarre la presunzione di incapacità operativa. Le società dispongono di strutture mobili ed immobili e di mezzi tecnologici avanzati. In realtà, l'unico fatto certo è che le società non hanno mai avuto lavoratori dipendenti. Ciò non significa che le stesse società non siano state in grado

di svolgere le attività dichiarate, tanto più in considerazione del fatto che la maggior parte di esse ha emesso pochissime fatture per ogni anno.

La seconda presunzione deriva dalla prima: la contabilità di ogni società sarebbe inattendibile (seconda presunzione) perché rappresenterebbe attività che non sarebbe stata in grado di svolgere (prima presunzione).

La terza presunzione deriva dalle prime due: poiché le società non sarebbero state in grado di svolgere alcuna attività (prima presunzione) e poiché le stesse società avrebbero tenuto una contabilità inattendibile (seconda presunzione), le fatture sarebbero relative ad operazioni inesistenti (terza presunzione).

Infine, pur avendo accertato l'assoluta neutralità fiscale e quindi l'assenza di evasione (avendo accertato che ogni fattura è stata sempre dichiarata dall'emittente), per provocare il contenzioso sono state disconosciute tutte le fatture passive.

Alle 450 società che hanno presentato i progetti sulla legge 488 sono state addirittura considerate relative ad operazioni inesistenti le fatture ricevute nel 2000 per gli anticipi versati tramite banca (sono state esibite tutte le relative contabili bancarie) per un valore di circa 8,5 miliardi di euro. Questa sola contestazione ha provocato un contenzioso di oltre 12 miliardi di euro e le 450 società sono rimaste bloccate.

Ad alcune delle società che non hanno mai avuto rapporti con terzi ma solo rapporti infragruppo sono stati accertati, sempre attraverso il metodo del disconoscimento delle fatture passive, redditi ed IVA a debito per centinaia di milioni di euro, fra imposte, interessi e sanzioni.

Tutto il contenzioso è totalmente inventato, sia perché le fatture contestate corrispondono ai rapporti realmente intercorsi fra le 492 società e fra 24 di esse ed i destinatari esterni, sia perché le fatture non hanno mai recato, né sono state emesse ed utilizzate al fine di arrecare, alcun danno all'erario.

Gli scopi e le attività delle società sono leciti e gli oggetti (beni o servizi) delle fatture sono state precisati nelle fatture stesse.

Dai controlli incrociati, tutti i beni ed i servizi fatturati dei quali i verificatori hanno voluto accertare l'esistenza sono stati sempre rinvenuti presso i destinatari. Questo risulta dai verbali di verifica.

Quando oggetto delle fatture sono stati anticipi per beni da cedere o servizi da prestare in futuro, i pagamenti sono sempre avvenuti tramite banca.

Tutte le società che hanno emesso le fatture hanno utilizzato le strutture ed i mezzi tecnici disponibili nell'ambito del gruppo societario del quale fanno parte ed hanno capacità organizzativa per effettuare le relative operazioni. Per accertarlo, è sufficiente visitare la sede in cui le società hanno operato. Per rappresentare la disponibilità dei mezzi idonei a compiere le attività dichiarate, nel 2003 è stata anche fatta compiere un'apposita consulenza tecnica della quale però gli uffici tributari non hanno mai tenuto conto.

Pur non avendo titoli specialistici, gli amministratori delle 492 società sono stati e sono in grado, per capacità ed esperienza, con i mezzi a disposizione delle società ed avvalendosi anche di collaboratori esterni (i cui nomi da

tempo sono tenuti riservati per non coinvolgerli nelle verifiche fiscali), di compiere le operazioni fatturate. Nessuno ha mai dimostrato né avrebbe potuto dimostrare il contrario.

Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a terzi sono state effettuate in adempimento di contratti scritti, mentre le operazioni fra collegate che non riguardano beni immobili e beni mobili registrabili e, quindi, non richiedono la forma scritta, sono state concordate verbalmente fra le società.

I prezzi dei beni e servizi relativi sia ai rapporti extragruppo sia ai rapporti infragruppo sono stati determinati, per accordo fra le parti, in condizioni di libero mercato, secondo il loro valore normale, cioè al prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni ed i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza, al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati.

Non esiste una sola perizia che abbia stabilito la incongruità dei prezzi dei beni e servizi indicati nelle fatture contestate. Nessun ufficio tributario ha mai fatto compiere verifiche in tal senso. Esistono invece perizie, richieste da clienti e prodotte in diversi giudizi, dalle quali risulta la piena congruità dei prezzi.

Del resto, sarebbe davvero paradossale, nel nostro sistema economico, contestare la congruità dei prezzi di beni e servizi mentre un paio di scarpe del costo di un dollaro viene venduto al pubblico ad oltre cento dollari.

I pagamenti sono avvenuti tramite cassa, banca o compensazione secondo le norme del codice civile.

Tutte le fatture contestate sono legittime perché emesse secondo la legge, con assoluta veridicità e trasparenza, e certamente senza il fine di evadere o di consentire a terzi di evadere le imposte.

Le norme nazionali sulle fatturazioni sono stabilite dal D.P.R. 25/10/1972, n. 633 sull'IVA e derivano da Direttive CEE.

L'art. 1 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che *«L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate.»*

L'art. 2 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che *«Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere.»*

L'art. 3 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che *«Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte.»*

Nella relazione ministeriale allo schema del decreto relativo all'istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto si legge che:

«L'art. 3, nel definire le prestazioni di servizi, precisa, innanzitutto, che deve trattarsi di operazioni effettuate a titolo oneroso e ciò, del resto, in linea con quanto previsto dalle direttive comunitarie. Le prestazioni gratuite non sono, dunque, imponibili, né, a differenza delle cessioni, sono previste deroghe al riguardo.

Nel primo comma sono elencati alcuni contratti riguardanti prestazioni considerate rilevanti ai fini dell'imposizione; tuttavia la successiva estensione del concetto ad ogni obbligazione di fare, di non fare e di permettere, amplia il campo di applicazione del tributo fino a comprendere, in sostanza, ogni operazione che non costituisce cessione.

Vi rientrano quindi tutte le prestazioni, quale ne sia la fonte, dipendenti da obbligazioni di fare od anche da obbligazioni negative di astenersi dall'esercizio di una certa attività economica o di tollerare che altri compia certe azioni.»

L'art. 4 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che «Per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195¹ del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del codice civile.»

Il primo comma dell'art. 6 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che «Le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili e nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili. Tuttavia le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, tranne quelle indicate ai nn. 1) e 2) dell'art. 2, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.»

Il terzo comma dell'art. 6 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che «Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo. Quelle indicate nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, si considerano effettuate al momento in cui sono rese, ovvero, se di carattere periodico o continuativo, nel mese successivo a quello in cui sono rese.»

Il quarto comma dell'art. 6 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che «Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente

¹ Art. 2195 c.c.. - Imprenditori soggetti a registrazione

[1] Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:

- 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- 2) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- 3) un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria;
- 4) un'attività bancaria o assicurativa;
- 5) altre attività ausiliarie delle precedenti.

[2] Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano.

all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.»

Il quinto comma dell'art. 6 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che *«L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti e l'imposta è versata con le modalità e nei termini stabiliti nel titolo secondo.»*

L'art. 13 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che *«La base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti.»*

L'art. 17 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che *«L'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'Erario, cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista nell'art. 19, nei modi e nei termini stabiliti nel titolo secondo.»*

L'art. 18 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che *«Il soggetto che effettua la cessione di beni o prestazione di servizi imponibile deve addebitare la relativa imposta, a titolo di rivalsa, al cessionario o al committente.»*

L'art. 19 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che *«Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.»*

Nella relazione ministeriale allo schema del decreto relativo all'istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto si legge che *«Nel determinare i limiti della detraibilità, la norma è sostanzialmente ispirata a criteri di larghezza, e ciò nella considerazione che l'accredito dell'IVA afferente gli acquisti è l'istituto che giustifica la esistenza stessa della nuova imposta. Ciò non vuol dire, però, che il diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti sia illimitato e incondizionato. In conformità alla legge di delega, tale diritto è infatti subordinato a due condizioni: che si tratti di acquisti effettuati nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione; che si tratti di acquisti non utilizzati nelle operazioni esenti di cui all'art. 10, primo comma.»*

Ai sensi della Direttiva 17/5/1977, n. 77/388/CEE, art. 17, nel testo risultante dopo le modifiche apportate dall'Allegato, parte V, numero 1), lettera c), Direttiva 26 aprile 2004, n. 66:

1. *Il diritto a deduzione nasce quando l'imposta deducibile diventa esigibile.*
2. *Nella misura in cui i beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore:*
 - a) *l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta all'interno del paese per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo (lettera così sostituita dall'art. 28-septies di questa Direttiva, come modificato dall'art. 1, n. 10, Direttiva 10-4-1995, n. 7);*

Ai sensi della Direttiva 17/5/1977, n. 77/388/CEE, art. 18, nel testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 28-septies, nn. 2 e 3 di questa Direttiva modificato dall'art. 1, n. 22, Direttiva 16 dicembre 1991, n. 680:

1. *Per poter esercitare il diritto a deduzione, il soggetto passivo deve:*
 - a) *per la deduzione di cui all'articolo 17, paragrafo 2, lettera a), essere in possesso di una fattura redatta ai sensi dell'articolo 22, paragrafo 3;*

L'art. 21 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che «*Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili, o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa dal cessionario o dal committente, ovvero, per suo conto, da un terzo.*»

L'art. 23 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che «*Il contribuente deve annotare entro quindici giorni le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione e con riferimento alla data della loro emissione, in apposito registro.*»

L'art. 25 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 stabilisce che «*Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del terzo comma dell'articolo 17 e deve annotarle in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.*»

Il primo comma dell'art. 8 del D.P.R. 22/7/1998, n. 322 stabilisce che «*Salvo quanto previsto relativamente alla dichiarazione unificata, il contribuente presenta, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, tra il 1° febbraio e il 30 settembre, in via telematica, la dichiarazione relativa all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'anno solare precedente, redatta in conformità al modello approvato entro il 15 gennaio dell'anno in cui è utilizzato con provvedimento amministrativo da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale.*»

Il secondo comma dell'art. 8 del D.P.R. 22/7/1998, n. 322 stabilisce che *«Nella dichiarazione sono indicati i dati e gli elementi necessari per l'individuazione del contribuente, per la determinazione dell'ammontare delle operazioni e dell'imposta e per l'effettuazione dei controlli, nonché gli altri elementi richiesti nel modello di dichiarazione, esclusi quelli che l'Agenzia delle entrate è in grado di acquisire direttamente.»*

In particolare, secondo gli articoli 6 e 19 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633, *«Il diritto alla detrazione dell'imposta ... sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile»* (art. 19), *«L'imposta ... diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate»* (art. 6, comma 5) e *«... l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.»* (art. 6, comma 4) indipendentemente dal momento in cui i beni sono consegnati ed i servizi sono stati prestati.

Pertanto, secondo tali norme, la fattura relativa ad un'operazione imponibile legittimamente emessa e regolarmente dichiarata dal soggetto che la emette in relazione a beni consegnati o da consegnare ed a servizi prestati o da prestare costituisce elemento idoneo a documentare l'effettuazione dell'operazione, in ciò aderendo alla sopra citata Direttiva n. 77/388/CEE, secondo la quale, si ribadisce, *«1. Il diritto a deduzione nasce quando l'imposta deducibile diventa esigibile. 2. Nella misura in cui i beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore: a) l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta all'interno del paese per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo (lettera così sostituita dall'art. 28-septies di questa Direttiva, come modificato dall'art. 1, n. 10, Direttiva 10-4-1995, n. 7);».*

Circa l'esistenza delle operazioni fatturate, la Corte di cassazione, sezione tributaria, con sentenza del 12/12/2005, n. 27341, nel ribadire un principio già stabilito dalle precedenti sentenze n. 18710/2005 e n. 1092/1997, ha confermato che *«In tema di IVA, la fattura è documento idoneo a documentare un costo dell'impresa, come si evince chiaramente dall'art. 21 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che ne disciplina il contenuto, prescrivendo tra l'altro l'indicazione dell'oggetto e del corrispettivo di ogni operazione commerciale. Pertanto, nella ipotesi di fatture che l'amministrazione ritenga relative ad operazioni inesistenti, non spetta al contribuente provare che l'operazione è effettiva, ma spetta all'amministrazione, che adduce la falsità del documento e quindi l'inesistenza di un maggiore imponibile, provare che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, in realtà non è mai stata posta in essere.»*

In relazione alle norme ed alle sentenze sopra riportate:

- tutte le fatture contestate hanno per oggetto cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese ai sensi dell'art. 1 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;

- le cessioni di beni oggetto delle fatture contestate sono tutte a titolo oneroso ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- le prestazioni di servizi oggetto delle fatture contestate riguardano consulenze, progettazioni, know how, servizi di assistenza, informazioni ed altre tipologie previste dall'art. 3 del D.P.R. 25/10/1972;
- tutte le società emittenti ed utilizzatrici delle suddette fatture svolgono esercizio di impresa ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- i beni ed i servizi fatturati corrispondono agli oggetti sociali delle società emittenti e delle società utilizzatrici, con assoluto rispetto del principio di inerenza (a costi sostenuti corrispondono ricavi realizzati);
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi oggetto delle stesse fatture sono state effettuate ai sensi dei primi quattro commi dell'art. 6 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- l'imposta indicata nelle suddette fatture è pertanto divenuta esigibile ai sensi del quinto comma dell'art. 6 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dai corrispettivi indicati nelle relative fatture ai sensi dell'art. 13 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- l'imposta indicata sulle fatture suddette è dovuta dalle società che hanno emesso le fatture al netto della detrazione sulle fatture ricevute ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- le società che hanno ceduto i beni e prestato i servizi hanno addebitato la relativa imposta, a titolo di rivalsa, alle imprese cessionarie dei beni o destinatarie dei servizi ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- le società che hanno ricevuto i beni ed i servizi hanno detratto la relativa imposta nel momento in cui la stessa imposta è divenuta esigibile come previsto dall'art. 19 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633 e dagli articoli 17 e 18 della Direttiva 17/5/1977, n. 77/388/CEE;
- tutte le fatture contestate sono state emesse ed annotate ai sensi degli articoli 21 e 23 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- tutte le fatture relative ai beni e servizi acquistati sono state annotate ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. 25/10/1972, n. 633;
- le stesse fatture sono state sempre dichiarate ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. 22/7/1998, n. 322. e ciò risulta dagli stessi verbali di verifica;
- nessuna fattura emessa od utilizzata dalle 492 società è mai stata ritenuta falsa: di ogni fattura è stato sempre esibito l'originale da parte della società utilizzatrice che ha ricevuto la fattura e la copia da parte della società che ha emesso e dichiarato la fattura stessa.

Perciò, non esistono violazioni: le fatture contestate sono legittime e danno diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto in esse indicata.

Le norme relative alle imposte sui redditi sono stabilite dal D.P.R. 22/12/1986, n. 917.

L'art. 72 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 stabilisce che «*Presupposto dell'imposta sul reddito delle società è il possesso dei redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6.*»

L'art. 6 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 stabilisce che «*I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie: a) redditi fondiari; b) redditi di capitale; c) redditi di lavoro dipendente; d) redditi di lavoro autonomo; e) redditi d'impresa; f) redditi diversi.*»

L'art. 55 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 stabilisce che «*Sono redditi d'impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali. Per esercizio di imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell' art. 2195 c.c.*»

L'art. 56 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 stabilisce che «*Il reddito d'impresa è determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II del titolo II.*» (articoli da 81 a 116).

L'art. 83 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 stabilisce che «*Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione.*»

L'art. 109 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 stabilisce:

- al comma 1 che «*I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi ... concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza ...*»;

- al comma 4 che «*Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza.*»;

- al comma 5 che «*Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito ...*».

L'art. 163 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 stabilisce che «*La stessa imposta non può essere applicata più volte in dipendenza dello stesso presupposto, neppure nei confronti di soggetti diversi.*»

Quest'ultima norma è ribadita dal D.P.R. 29/9/1973, n. 600 (*Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi*) il cui art. 67 (*Divieto della doppia imposizione*) stabilisce che «*La stessa imposta non può essere applicata più volte in dipendenza dello stesso presupposto, neppure nei confronti di soggetti diversi.*»

Ebbene, nel determinare il reddito d'impresa di cui agli articoli 6, 55, 72 ed 83 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917, tutte le 492 società hanno applicato le disposizioni stabilite nella sezione I del capo II del titolo II dello stesso D.P.R. 22/12/1986, n. 917.

Esse hanno dedotto i costi e gli altri componenti negativi nella misura in cui sono risultati imputati al conto economico d'esercizio e nella misura in cui si sono riferiti ad attività o beni da cui sono derivati ricavi o altri proventi che

hanno concorso a formare il reddito, secondo quanto previsto dall'art. 109 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917: ogni società non avrebbe potuto realizzare i ricavi dichiarati (infra ed extra gruppo) senza ricevere le attività od i beni (infra ed extra gruppo) oggetto delle fatture passive utilizzate.

Tutto il contenzioso delle 492 società è perciò frutto di un'enorme e ripetuta doppia imposizione provocata da accertamenti con i quali da una parte sono stati contestati e disconosciuti tutti i costi ed i crediti IVA rappresentati dalle fatture passive e dall'altra sono stati considerati redditi imponibili e debiti IVA tutti gli importi rappresentati da quelle attive.

Circa l'effettività delle operazioni fatturate, l'art. 1, comma 1, lettera a) del D.Lgs. 14/3/2000, n. 74 stabilisce che *«per "fatture o altri documenti per operazioni inesistenti" si intendono le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale, ovvero che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi;»*

Nella relativa Relazione ministeriale si legge che *«La nozione di "fatture o altri documenti per operazioni inesistenti", offerta dalla lettera a) dell'articolo 1, è in larga misura allineata a quella emergente dalla lettera d) dell'articolo 4 del decreto-legge n. 429 del 1982: si tratta, cioè, delle fatture e dei documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie attestanti operazioni in tutto o in parte prive di riscontro nella realtà, vuoi in senso oggettivo (perché mai poste in essere, ovvero poste in essere solo parzialmente), vuoi in senso soggettivo (in quanto intervenute tra soggetti diversi da quelli indicati).»*

L'art. 2 del D.Lgs. 14/3/2000, n. 74 stabilisce che *«È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi passivi fittizi.»*

L'art. 8 del D.Lgs. 14/3/2000, n. 74 stabilisce che *«È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.»*

Tutte le fatture contestate:

- sono state emesse per operazioni realmente effettuate dai soggetti che le hanno emesse, i quali hanno indicato i corrispettivi e l'imposta sul valore aggiunto in misura esattamente corrispondente a quella reale, per cui non ricorrono i casi previsti dall'art. 1 del D.Lgs. 14/3/2000, n. 74;
- sono state regolarmente dichiarate, sia ai fini delle imposte sul reddito sia ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, sia dalle società emittenti sia dalle società che le hanno ricevute, quindi non possono ricorrere le fattispecie previste dagli articoli 2 ed 8 del D.Lgs. 14/3/2000, n. 74.

Pertanto, le fatture contestate sono relative ad operazioni soggettivamente ed oggettivamente esistenti: le operazioni sono oggettivamente esistenti

perché sono state realmente effettuate e sono soggettivamente esistenti perché le fatture sono state emesse dalle stesse imprese (esistenti) che le hanno effettuate.

Inoltre, ai costi fiscalmente deducibili dichiarati dalle società che hanno ricevuto le fatture corrispondono ricavi fiscalmente imponibili dichiarati dalle società che hanno emesso le stesse fatture ed agli importi di imposta sul valore aggiunto a credito relativi alle fatture passive corrispondono a debito identici importi di imposta sul valore aggiunto relativi alle fatture attive.

Quindi, non esiste e non può esistere alcuna evasione, né le fatture possono essere state emesse per evadere o far evadere le imposte.

Per accertarlo, sarebbe stato sufficiente fare la sommatoria, anno per anno, di tutte le fatture attive e passive contestate a tutte le 492 società: sarebbe stato agevole accertare la loro assoluta neutralità rispetto sia all'imposta sul valore aggiunto sia all'imposta sui redditi.

Le 492 società non hanno mai prodotto redditi netti. Alcune fatturazioni relative ai rapporti fra collegate (infragrappo) hanno consentito di azzerare perdite. Ciò è avvenuto in tutti i casi in cui le fatture hanno avuto per oggetto beni o servizi ammortizzabili. In tali casi, infatti, le società emittenti hanno imputato i corrispettivi come ricavi annuali mentre le società destinatarie hanno dedotto i costi in più esercizi.

In definitiva, le 492 società non hanno mai avuto una capacità contributiva (cioè un reddito) superiore a quella dichiarata. Perciò, sono stati accertati imponibili oggettivamente inesistenti ed il contenzioso fiscale è interamente inventato. Ai fini delle imposte sui redditi, sono stati accertati i corrispettivi relativi alle fatture passive (costi) senza rettificare i corrispettivi relativi alle fatture attive (ricavi). In questo modo, ad ogni società è stato accertato un reddito imponibile pari ai ricavi, senza considerare alcun costo. Nello stesso modo, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, ad ogni società è stata disconosciuta la detrazione sulle fatture passive ed è stato accertato un debito d'imposta pari a quello indicato sulle fatture attive.

Il principio fondamentale posto a base dell'attuale sistema tributario italiano è sancito dal primo comma dell'art. 53 della Costituzione, che recita: *«Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva.»*

In relazione a tale principio, la Cassazione civile, Sezione V 19/2/2009, n. 3995 ha stabilito che *«In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'Amministrazione finanziaria, in sede di accertamento induttivo, deve procedere alla ricostruzione della situazione reddituale complessiva del contribuente, tenendo conto anche delle componenti negative del reddito che siano comunque emerse dagli accertamenti compiuti, tanto che, qualora per alcuni proventi non sia possibile accertare i costi, questi possono essere determinati induttivamente, perché diversamente si assoggetterebbe ad imposta, come reddito d'impresa, il profitto lordo, anziché quello netto, in contrasto con il parametro costituzionale della capacità contributiva di cui all'art. 53 Costituzione.»*

Per spiegare la correttezza e la piena neutralità fiscale delle fatture emesse nonché gli effetti paradossali delle contestazioni, valga il seguente esempio.

La società A emette fattura alla società B la quale emette fattura alla società C la quale emette fattura alla società A (A emette fattura a B, B emette fattura a C e C emette fattura ad A).

Per conseguenza, la società A riceve fattura dalla società C la quale riceve fattura dalla società B la quale riceve fattura dalla società A (A riceve fattura da C, B riceve fattura da A e C riceve fattura da B).

La società A dichiara ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/72 l'IVA dovuta su tutte le fatture emesse alla società B e detrae ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/72 l'IVA ad essa addebitata a titolo di rivalsa su tutte le fatture ricevute dalla società C.

La società B dichiara ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/72 l'IVA dovuta su tutte le fatture emesse alla società C e detrae ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/72 l'IVA ad essa addebitata a titolo di rivalsa su tutte le fatture ricevute dalla società A.

La società C dichiara ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/72 l'IVA dovuta su tutte le fatture emesse alla società A e detrae ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/72 l'IVA ad essa addebitata a titolo di rivalsa su tutte le fatture ricevute dalla società B.

A dichiara IVA su fatture emesse a B e detrae IVA su fatture ricevute da C, B dichiara IVA su fatture emesse a C e detrae IVA su fatture ricevute da A e C dichiara IVA su fatture emesse ad A e detrae IVA su fatture ricevute da B.

Se, in un anno, A fattura a B 100.000 più IVA, B fattura a C 100.000 più IVA e C fattura ad A 100.000 più IVA, ciascuna delle tre società dichiara 20.000 di IVA sulle fatture emesse e detrae 20.000 di IVA sulle fatture ricevute.

In tal caso, per ciascuna delle tre società A, B e C, il saldo annuale IVA risulta zero e l'effetto delle fatture è assolutamente neutrale.

Considerando, invece, indetraibile l'IVA di 20.000 sulle fatture ricevute da A, B e C, a ciascuna delle tre società si accerta IVA a debito per 20.000 ed in totale per le tre società IVA per 60.000. Più interessi e sanzioni.

Ai fini delle imposte sul reddito, ogni società dichiara ricavi per 100.000 e costi per 100.000, con reddito zero.

Disconoscendo tutti i costi relativi a tutte le fatture passive senza rettificare i ricavi relativi alle fatture emesse, a ciascuna delle tre società si accerta un reddito imponibile di 100.000 ed in totale per le tre società un reddito di 300.000 sul quale sono calcolate le imposte. Più interessi e sanzioni.

In questo modo, in evidente contrasto con l'art. 53 della Costituzione e con il divieto di doppia imposizione, nei confronti di 492 società (24 delle quali hanno realizzato ricavi extragruppo per meno di 200 milioni di euro mentre tutte le altre hanno avuto esclusivamente rapporti infragruppo) si è formato un contenzioso fiscale di 27 miliardi di euro fra imposte, interessi e sanzioni.

Resta da comprendere perché questo contenzioso sia stato voluto. Non può essere per sopprimere un'evasione fiscale che non esiste. Non può essere per eccesso di zelo, perché i verificatori e gli accertatori si sono resi ben conto, nel corso delle verifiche, dell'assoluta neutralità fiscale delle operazioni contestate. Non può essere nemmeno per denunciare un abuso del diritto per trarre vantaggi fiscali, perché è evidente che le società non hanno mai avuto redditi imponibili.

Forse gli accertamenti sono serviti al raggiungimento dei budget degli uffici tributari che li hanno fatti. Secondo alcuni verificatori, le prime contestazioni (quelle del 1990, mosse in seguito alla verifica iniziata il 15/3/1989), ed in particolare quelle mosse contro Carisma S.p.A., sarebbero state causate da pura ignoranza sulle norme tributarie e tutte le successive sarebbero state effetto delle prime, perché considerato intollerabile che un soggetto le cui attività ed iniziative sono state contestate abbia continuato a promuovere imprese.

Forse i motivi delle contestazioni sono anche altri e non riguardano affatto le iniziative e le operazioni oggetto delle verifiche. In ogni caso, qualunque sia il motivo, gli accertamenti sono ingiusti ed hanno provocato solo danni: alle 492 società, ai loro soci, ai loro esponenti, ai loro collaboratori, ai loro clienti, ai loro fornitori ed anche allo Stato.

Questi 27 miliardi di euro di pretesi crediti dello Stato a fronte di inesistente materia imponibile e di inesistente IVA dovuta assomiglia molto alla massa di moneta a corso legale in circolazione che tutti ormai riconoscono enormemente superiore (di decine di volte) al valore dei beni reali esistenti che da quella stessa moneta dovrebbero essere rappresentati e quindi tutta l'eccedenza di massa monetaria rispetto al valore dei beni non è altro che un debito fittizio cui corrisponde un credito inesigibile dello stesso importo.

Ma, a differenza della moneta a corso legale creata dal nulla, che pur non avendo alcun valore reale prende valore per legge, e quindi è accettata (o imposta) come mezzo di pagamento, non esiste alcuna legge che riconosca il valore di questi 27 miliardi di euro che, pertanto, non hanno alcun valore. Infatti, nessuno accetterebbe questo credito in pagamento: perché in realtà questo credito non esiste e non esiste perché in realtà non esiste il debito e non esiste il debito perché in realtà non esiste materia imponibile o, meglio, non esiste e non è mai esistita ricchezza sottratta allo Stato.

Esistono soltanto dei numeri, privi di valore reale, registrati e stampati, con i quali si è creato il caos (questo sì, reale) a 492 società, nel bilancio dello Stato, ai concessionari di riscossione e presto anche agli uffici giudiziari.

Da quanto sopra precisato ed agevolmente verificabile nei fatti dagli stessi uffici che hanno emesso gli atti di accertamento, è del tutto evidente che le 492 società sono state sottoposte ad accertamenti illegittimi ed infondati per mancanza di presupposto dell'imposta, doppia imposizione e violazione del principio costituzionale di capacità contributiva.

Infatti:

- presupposto dell'imposta sui redditi è il possesso di redditi in denaro o in natura. In assenza di redditi, tale presupposto non esiste e non si può

considerare esistente accertando redditi inesistenti, violando in tal modo il principio di reale capacità contributiva;

- l'imposta sul valore aggiunto è dovuta dai soggetti che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi imponibili al netto della detrazione della imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa. In assenza di evasione, e addirittura quando risulta che l'imposta detraibile è superiore a quella dovuta, non può esistere un preteso credito a favore dell'erario.

Le 492 società oggetto degli accertamenti non hanno mai posseduto redditi e non hanno mai avuto un debito di imposta sul valore aggiunto ed anzi, in qualche anno, alcune di esse hanno avuto un credito d'imposta. Questa, a parte ogni confronto fra fatturato extragruppo e contenzioso, è la realtà dei fatti.

Perciò, tutti gli accertamenti alle 492 società che sono stati motivati con la contestazione di fatture per operazioni inesistenti dovrebbero essere, senza necessità di istanza di parte, oggetto di provvedimenti di annullamento, di revoca o di rinuncia all'imposizione, come previsto dall'art. 2 del D.M. 11/2/1997, n. 37 e dalle precisazioni contenute nella Circolare del Ministero delle Finanze n. 198/S del 5/8/1998.

I motivi di annullamento, revoca o rinuncia all'imposizione, ricorrendo una fattispecie oggettiva di rilevante interesse generale, essendo in atto un vasto contenzioso, superano anche i motivi sui quali sono già intervenute le poche sentenze definitive favorevoli all'Amministrazione finanziaria.

Pertanto, a meno che l'obiettivo di questi accertamenti sia impedire ad ogni costo alle 492 società di svolgere le attività per le quali sono state costituite o sottrarre indebitamente i pochi beni immobili ad esse intestati (acquistati in modo trasparente e senza riserve con risorse messe a disposizione da terzi), gli uffici tributari che hanno emanato gli atti dovrebbero procedere ad autoaccertamento.

In tal caso, le società che, realmente, hanno crediti verso l'Amministrazione finanziaria, potrebbero rinunciare a tali crediti perché, al punto in cui siamo, sarebbe il male minore.

Mi rendo conto che il riesame di un numero così elevato di posizioni possa rappresentare un carico di lavoro notevole per gli uffici ai quali compete ma è pur vero che gli accertamenti non sono stati voluti e non sono dipesi dalle 492 società. Qui ci sono state soltanto persone le quali, da oltre vent'anni, invece di pensare ai propri interessi o vantaggi, hanno dedicato la vita cercando di lavorare per iniziative nelle quali hanno creduto ed ancora credono mentre purtroppo sono state costrette a dedicare la maggior parte del tempo nel difendersi da contestazioni per violazioni inesistenti.

Con questi illegittimi accertamenti di imposte non dovute si sono provocate ingiuste esecuzioni esattoriali, con espropriazioni di denaro e beni, fallimenti di società che si sono trovate prive di risorse per effetto di aggressioni fiscali nei loro confronti e nei confronti dei loro soci.

Con questi accertamenti è stato violato anche il principio costituzionale che sancisce la libertà di iniziativa economica privata. Io, e tutte le persone che

hanno operato per le iniziative che ho ideato e proposto, abbiamo promosso e costituito imprese per creare maggiore ricchezza ed occupazione, abbiamo presentato progetti concreti dei quali gli italiani avrebbero avuto bisogno e li avremmo realizzati se le istituzioni pubbliche non avessero fatto di tutto per ostacolare, impedire e distruggere.

Lo abbiamo fatto in assoluta buona fede, senza la copertura di alcun potere, senza velleitarismi, spesso sostituendoci a soggetti pubblici che avrebbero la precisa funzione di migliorare le condizioni soprattutto di chi vive peggio. Lo abbiamo fatto senza tangenti, senza corruzioni, senza compromessi, senza riserve, sempre secondo le leggi, anche quando non ci sembravano giuste.

Sant'Ilario d'Enza, li 17 novembre 2010.

