
Validità degli avvisi di rettifica adottati per emissione di documenti relativi ad operazioni inesistenti

di [Sonia Cascarano](#)

Pubblicato il 4 Marzo 2009

Sono da ritenersi validi gli avvisi di rettifica per emissione di fatture false relative ad operazioni inesistenti effettuati per relationem al pvc della Guardia di Finanza.

Fatture false: validità degli avvisi di rettifica per emissione di documenti relativi ad operazioni inesistenti

1. Corte di Cassazione Sentenza n. 23988/2008

La vicenda trae origine dall'Ufficio delle Imposte Dirette di Castellammare di Stabia che accertava a carico di una società un reddito di impresa non dichiarato, presumendo che, a fronte delle fatture fittizie, il 30% degli importi fatturati fosse stato effettivamente percepito.

La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli accoglieva il ricorso della società e la Commissione Tributaria Regionale confermava la sentenza di primo grado, affermando che per l'emissione delle fatture false era stato condannato, in sede penale, l'amministratore della società all'epoca dei fatti contestati e che la responsabilità della condotta illecita non poteva essere estesa ai soci subentrati nella compagine sociale, estranei alla vicenda, inoltre, gli atti del processo penale non autorizzavano la presunzione che i proventi dell'attività illecita fossero stati acquisiti dalla società, dovendosi ritenere che fossero stati conseguiti dall'autore dell'illecito.

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale, l'Amministrazione ha promosso ricorso per Cassazione.

La Suprema Corte si è pronunciata con la Sentenza n. 23988/2008, accogliendo il ricorso.

L'Amministrazione ha dedotto che il comportamento illecito dell'amministratore, compiuto nella qualità e riconducibile all'oggetto sociale, sarebbe imputabile all'ente collettivo, che dovrebbe risponderne e sarebbe giuridicamente corretta la presunzione inversa a quella applicata dalla sentenza impugnata, dovendosi ritenere fino a prova contraria che i proventi dell'attività sociale siano stati acquisiti dalla società e ripartiti fra i soci.

La Corte ha osservato che costituisce giurisprudenza costante di legittimità che il fatto illecito dell'amministratore di una società commesso nell'ambito della attività sociale e per il raggiungimento degli scopi sociali costituisce illecito della società e impegna tutti i soci illimitatamente responsabili, salvo che la responsabilità di chi ha agito debba considerarsi esclusivamente personale in quanto correlata a un atto doloso, intenzionalmente diretto alla lesione dell'altrui diritto.

Gli assunti, impliciti nella sentenza impugnata, che non solo la responsabilità penale, ma anche la condotta illecita, in quanto penalmente sanzionata, non sia riconducibile alla società e che si debba presumere che i proventi dell'illecito siano stati fatti propri esclusivamente dall'autore materiale della condotta, pur rientrando nell'oggetto sociale e nei poteri di rappresentanza dell'ente, sono in contrasto con il richiamato principio di diritto.

La conclusione di estraneità della società e quindi dei soci illimitatamente responsabili, anche se subentrati dopo i fatti, alle conseguenze dell'illecito, avrebbe pertanto dovuto motivarsi con considerazioni ulteriori, fondate sulle specifiche circostanze della fattispecie, quali il fatto, allegato nel controricorso ma privo di riscontro negli atti conoscibili in questa sede di legittimità, che tutte o alcune delle fatture false risultavano emesse dopo la cessazione della carica dell'amministratore responsabile.

2. La Suprema Corte Sentenza 153695/2005

Con distinti avvisi di rettifica parziale, l'Ufficio I.V.A. di Avellino recuperava a tassazione, nei confronti del titolare di una impresa edile, alcuni crediti di imposta con i corrispondenti accessori e le sanzioni per

infedele dichiarazione.

Le rettifiche aveva avuto origine dall'accertamento di alcuni lavori, affidati in appalto e in subappalto, che erano stati fatturati per una determinata somma, laddove mentre i pagamenti documentati ammontavano a una somma inferiore, da qui l'ufficio aveva tratto la conclusione che, delle quattro fatture emesse dalla ditta in questione, le prime due fossero state gonfiate e le seconde due enunciassero operazioni inesistenti.

I ricorsi del contribuente venivano accolti dalla Commissione Tributaria Provinciale di Avellino, la quale riteneva che l'Ufficio avesse emesso gli atti impugnati sulla base di presunzioni non confortate da concrete prove.

L'appello dell'Ufficio, il quale ribadiva la propria impostazione, insistendo sul ricorso della contribuente alla sovra fatturazione meglio alla falsa fatturazione, al fine di diminuire il carico fiscale, veniva respinto dalla Commissione Tributaria Regionale della Campania, sul rilievo dell'ampiezza e della complessità dei lavori da effettuare che avevano comportato la rinnovazione del contratto stipulato tra la ditta in questione e la ditta appaltatrice, rinnovazione avvenuta sia alla scadenza del contratto di noleggio, sia alla scadenza del contratto di subappalto tra la ditta in questione e un'altra società.

Avverso la sentenza di appello il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle hanno promosso ricorso per Cassazione.

La Suprema Corte si è pronunciata con la Sentenza 153695/2005, accogliendo il ricorso del fisco.

Le ricorrenti hanno evidenziato che, a seguito di un particolareggiato *excursus* sulle risultanze dei controlli eseguiti dalla G.d.F. sia presso la ditta in questione che l'appaltatore, un costo complessivo ammontante a una determinata cifra e che, non a caso, i pagamenti eseguiti dalla ditta de qua risultavano documentati da assegni bancari.

Di qui apparirebbe chiaro il riscontro di una sovra fatturazione, per le prime due fatture e una vera e propria falsità per le altre due.

La Corte ha ritenuto il ricorso ammissibile e fondato.

Il Collegio ha osservato che la esposizione in fatto, deve essere considerata, all'infuori di ogni valutazione di merito, con riguardo ai dati acquisiti al processo e incontestati fra le parti, ai fini della verifica della immunità dell'iter argomentativo, seguito dal giudice di merito, da errori di diritto o vizi logici, gli uni e gli altri, in realtà, dedotti dalle ricorrenti. In tale ottica, la Corte ha affrontato in primis il problema sulla ripartizione dell'onere della prova, quando si controverta in merito alla inesistenza delle operazioni riportate nelle fatture.



La Corte ha rimarcato che su un piano ben diverso si pone l'affermazione di sufficienza della contestazione dell'operazione, a opera della stessa amministrazione, la quale certamente comporta l'onere, per il contribuente, di provare, in concreto, la detraibilità.

Tale diverso tema attiene infatti alla documentazione dell'imposta detraibile, che è, come nel caso di specie, insita nella fatturazione stessa, nonché negli adempimenti collaterali, laddove, in caso di contabilità formalmente regolare, se l'amministrazione contesta l'effettività dell'operazione fatturata, si assumerà l'onere di dimostrarne la non rispondenza al vero, tanto più ove si consideri che, in tale evenienza, "l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fatture".

Da ciò discende il principio, secondo il quale, **in tema di i.v.a. la fattura è un documento idoneo a documentare un costo dell'impresa.**

Pertanto, nella ipotesi di fatture che l'amministrazione ritenga relative a 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 stata mai posta in essere.

La questione, peraltro, ha osservato la Corte, va inevitabilmente affrontata nell'ambito delle presunzioni, essendo di facile apprezzamento che non è possibile, se non in via induttiva, fornire la prova della inesistenza di un fatto.

In tale prospettiva, la problematica sulla ripartizione dell'onere probatorio ha trovato, nella stessa giurisprudenza di legittimità, ragioni di contrasto più apparenti che reali, in quanto la rigidità del principio di diritto di volta in volta enunciato non sempre lascia trasparire il diverso momento processuale del valore indiziario assunto, in concreto, dagli elementi offerti dall'amministrazione.

Deve invero, affermarsi che, una volta assurti quegli elementi, unitariamente considerati, a effettiva valenza probatoria, viene per ciò stesso a ricadere sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni.

3. Suprema Corte la Sentenza n. 24201/2008

Con avviso di rettifica l'Ufficio IVA di Catania, sulla base di pvc della Guardia di Finanza, accertava a carico di una società una indebita detrazione Iva relativa a operazioni inesistenti e l'erronea fatturazione al 4% anziché al 19% dell'importo dei lavori eseguiti per la realizzazione di edifici industriali nel Comune di Bronte.

Il ricorso proposto dalla società veniva accolto dalla Commissione Tributaria Provinciale di Catania con decisione confermata dalla Commissione Regionale di Palermo la quale rilevava che la documentazione acquisita attestava l'effettiva realizzazione delle opere e la reale corrispondenza delle fatture, pagate con assegni, ai lavori realizzati, essendo del resto onere dell'Ufficio ricercare gli elementi idonei a supportare i recuperi senza limitarsi a far proprie le affermazioni contenute nei verbali della GdF.

Inoltre, la Commissione sosteneva che l' aliquota agevolata applicata alla luce del contratto di appalto e della convenzione di finanziamento stipulata con la Regione era corretta.

Avverso la sentenza di appello, il Ministero dell'Economia e delle Finanze nonché l'Agenzia delle Entrate hanno promosso ricorso per Cassazione.

La Suprema Corte si è pronunciata con la Sentenza n. 24201/2008 accogliendo il primo motivo di ricorso, ma rigettando il secondo.

Con il primo motivo le Amministrazioni hanno lamentato vizi di illogica e insufficiente motivazione stante che le disposizioni sull'aliquota ridotta erano di natura eccezionale da verificare caso per caso e richiedenti l'esecuzione di opere di urbanizzazione espressamente previste dalla legge tra le quali non rientravano quelle realizzate nell'area industriale e artigianale del caso di specie mentre l'accordo tra la Regione Siciliana ed il Comune di Bronte sul regime fiscale era irrilevante non rientrando nella disponibilità dei suddetti enti.

Con il secondo motivo di ricorso, le Amministrazioni hanno lamentato vizi di motivazione stante che l'Ufficio poteva sempre avvalersi dei risultati di indagine della GdF mentre per la dimostrazione dell'esistenza delle operazioni contestate non sarebbe stata sufficiente la loro esecuzione e fatturazione ma sarebbe stato necessario che le operazioni citate risultassero riferibili alla ditta che le aveva fatturate, solo la corrispondenza degli elementi oggettivi e soggettivi giustificando il titolo di detrazione, verifica questa che era stata completamente omessa dai giudici di appello.

La Corte ha ritenuto fondato il primo motivo di censura: infatti l'aliquota IVA ridotta si rende applicabile alle opere di urbanizzazione primaria e secondaria quali strade, parcheggi, fognature, rete idrica, rete di distribuzione energia elettrica e gas, pubblica illuminazione, spazi di verde attrezzato e tra le opere di urbanizzazione secondaria asili nido, scuole, mercati, delegazioni comunali, chiese, impianti sportivi, centri sociali, aree verdi di quartiere.

Tale ricognizione rigorosa e tassativa delle opere fruente di aliquota agevolata non autorizza a ritenere l'agevolazione riferibile anche alla tipologia delle aree industriali e artigianali non solo perché, trattandosi di disposizioni eccezionali che derogano alla regola di applicazione dell'aliquota ordinaria, sono di stretta interpretazione ma anche perché la legge di riferimento che autorizzava Comuni e loro consorzi a contrarre mutui per l'acquisizione di aree su cui realizzare le opere di urbanizzazione primaria e secondaria riguardava i piani di zona, ovvero le aree fabbricabili da destinare esclusivamente all'edilizia economica e popolare che nulla hanno a che vedere con le aree e gli edifici industriali.

La Corte ha invece ritenuto infondato il secondo motivo di censura che contesta la statuizione di appello per non aver esaminato gli elementi probatori e le deduzioni addotte dall'Ufficio secondo le quali non sarebbe bastata la dimostrazione dell'esecuzione dei lavori fatturati e l'emissione di assegni a pagamento degli stessi per consentire la detrazione Iva, occorrendo pur sempre la prova della coincidenza tra la ditta esecutrice e emittente della fattura medesima perché l'operazione possa considerarsi non solo oggettivamente ma anche soggettivamente esistente.

Per quanto riguarda il contenuto della censura, la Corte ha rilevato che dalla lettura della sentenza non si ricava affatto che fosse in discussione la falsità soggettiva della fatture ma piuttosto l'inesistenza delle operazioni negata dalla Commissione sulla constatazione in fatto, come tale insindacabile in sede di legittimità, che i lavori risultavano tutti regolarmente realizzati e pagati.

D'altro canto spetta all'Amministrazione finanziaria, parte attrice sostanziale del rapporto tributario dedotto in giudizio, dimostrare la falsità delle fatture quali documenti contabili attestanti l'effettuazione dell'operazione commerciale tra soggetti corrispondenti a quelli indicati nelle fatture stesse allegando elementi significativi ed indizi idonei a confutarne la veridicità oggettiva e soggettiva, restando solo a questo punto il contribuente onerato della prova contraria.

4. Corte di cassazione con la sentenza n. 2847 del 7 febbraio 2008

Chi si avvantaggia di documenti fittizi non può limitarsi a invocare la sua estraneità all'accordo fraudolento, infatti l'estraneità all'accordo simulatorio fra terzi, ovvero l'inconsapevolezza della frode altrui, non può essere invocata dal contribuente che sfrutti gli effetti favorevoli di operazioni economiche inesistenti.

E' quanto affermato dalla Corte di cassazione con la sentenza n. 2847 del 7 febbraio 2008.

La controversia traeva origine dall'impugnazione di un avviso di accertamento con cui l'agenzia delle Entrate contestava a una Spa, incorporante per fusione una S.r.l., l'utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti e/o fittizie, intercorse tra l'incorporata e un'altra Srl, nell'ambito dell'attività di commercio di metalli non ferrosi.

Avverso il suddetto avviso di accertamento, la società proponeva ricorso, sostenendo l'irrilevanza delle prove testimoniali acquisite dall'Amministrazione finanziaria.

I giudici di primo grado accoglievano la tesi difensiva della società, mentre la Ctr confermava la rettifica dell'ufficio.

La società per azione presentava ricorso per cassazione, deducendo la non conoscenza degli accordi simulatori intercorsi tra l'incorporata e l'altra S.r.l., aggiungendo come, peraltro, la propria contabilità fosse tenuta regolarmente.

Prima di esaminare la sentenza analizziamo sommariamente i caratteri della falsità delle fatture.

In primis la falsità delle fatture ha carattere oggettivo quando riguarda operazioni assolutamente inesistenti; ha carattere soggettivo nel caso le operazioni siano compiute tra soggetti diversi da quelli documentalmente apparenti, ovvero quando gli acquisti di beni o servizi sono avvenuti a nero presso altri soggetti, diversi dalle società compiacenti che hanno emesso le fatture.

Quindi si evidenzia che sono definite:

- imprese fantasma quelle esistenti solo sotto il profilo formale, ma non sotto il profilo sostanziale, in quanto non svolgono alcuna attività commerciale, ma si limitano a rilasciare a terzi fatture per forniture di beni o per prestazioni di servizi in realtà mai eseguiti, mancando la struttura operativa idonea a produrli, a fornirli o a prestarli.

In sostanza, le "imprese fantasma" pongono in essere un'attività diretta a frodare il Fisco;

- imprese effettivamente esistenti e operanti quelle, prevalentemente a contabilità ordinaria, che utilizzano fatture per operazioni inesistenti al solo fine di esporre un risultato reddituale inferiore a quello reale, attraverso l'esposizione di costi inesistenti. Questa fattispecie si differenzia dalla prima in quanto rappresenta un'operazione evasiva e fraudolenta che va ulteriormente sottodistinta, potendosi verificare due ipotesi nettamente distinte.

In particolare, possono riscontrarsi le seguenti ipotesi:

- **costi fittizi** per operazioni soggettivamente e oggettivamente inesistenti, esposti in contabilità al solo fine di comprimere il risultato reddituale;
- **fatture fittizie** soltanto sotto il profilo **soggettivo**, utilizzate per coprire costi effettivamente sostenuti, ma non documentabili.

Tanto premesso, la Cassazione, con la sentenza in esame, ha rigettato il ricorso presentato dalla Spa, affermando che il contribuente che abbia utilizzato a proprio vantaggio i documenti fittizi come fonte di credito nell'ambito dell'Iva nonché fonte di detrazione d'imponibile nell'ambito delle imposte dirette, non può proporre, quale elemento di contrasto ai dati in possesso dell'Amministrazione, la propria buona fede, quindi

“il non avere partecipato agli accordi fraudolenti”.

In buona sostanza, a giudizio della Corte, ove le fatture risultino non solo soggettivamente ma anche oggettivamente fittizie, sia la mancata conoscenza dell'illegalità degli accordi esistenti tra le altre società interessate alle vendite, che la correttezza formale della contabilità del soggetto passivo non possono “costituire un comodo alibi per giustificare una violazione fiscale”.

Conseguentemente, per i giudici, la società ricorrente avrebbe dovuto provare, per contrastare i dati in possesso dell'Amministrazione, l'esistenza dei fatti dai quali scaturiva l'effettività del proprio diritto, “quali ad esempio le ricevute dei pagamenti e/o il contratto sottostante alle prestazioni fatturate”; solo così avrebbe potuto dimostrare di essere stata “reale controparte del rapporto riguardante l'operazione fatturata”.

In definitiva, la Cassazione è giunta alla conclusione secondo cui, in tema di fatture afferenti a operazioni economiche inesistenti, l'infrazione fiscale si configura per il solo fatto oggettivo che il contribuente con il proprio comportamento, doloso o colposo, abbia determinato il rischio per l'Amministrazione di non conseguire il pagamento dell'imposta effettivamente dovuta; pertanto, è irrilevante che il contribuente abbia asserito di essere in buona fede e di non avere partecipato agli accordi fraudolenti con le altre società.

5. Corte di cassazione Sentenza n. 27056 del 13 novembre 2008

È quasi impossibile per una società sconfessare le indagini della Guardia di Finanza che certifica l'emissione di fatture false, infatti, non solo è perfettamente legittimo l'avviso di rettifica Iva che si fonda pedissequamente su un processo verbale di constatazione ma non serve a liberare l'impresa

contribuente neppure il fatto che questa abbia dimostrato l'esistenza, presso il venditore, di macchinari per la lavorazione dei prodotti fatturati.

È quanto stabilito dalla Corte di cassazione che, con la sentenza n. 27056 del 13 novembre 2008, ha accolto il ricorso del fisco rovesciando la decisione della commissione tributaria regionale della Campania.

Le indagini della fiamme gialle erano state effettuate presso la sede di un'azienda di Napoli.

Dopo alcuni controlli era stato redatto un processo verbale di constatazione nel quale veniva accertata l'emissione di fatture per operazioni inesistenti, facendo scattare l'avviso di rettifica.

La società lo aveva impugnato per due motivi:

- in primo luogo perché conteneva “i dati acriticamente trasferiti dal processo verbale di constatazione redatto dalla guardia di finanza”;
- in secondo luogo perché presso il commerciante erano presenti le macchine per la lavorazione dei prodotti fatturati.

La commissione tributaria provinciale di Napoli lo aveva accolto; decisione, inoltre, confermata anche dai giudici regionali che avevano considerato troppo sbrigativo il sistema usato dall'amministrazione finanziaria che si era limitata a motivare la rettifica per relationem sul verbale della polizia fiscale.

La vicenda continua.

I magistrati regionali avevano anche tenuto in considerazione le fotografie dei macchinari, prodotte in giudizio dall'impresa

Contro questa decisione l'Agenzia delle entrate ha fatto ricorso in Cassazione e lo ha vinto.

La sezione tributaria ha infatti accolto tutti e due i motivi del ricorso fornendo una serie di interessanti osservazioni sul processo verbale di constatazione redatto nelle liti che riguardano l'Iva.

Si precisa quindi che “Gli avvisi di accertamento o di rettifica, precisa il collegio, sono validi anche se motivati sulla base del pcv”.

Questa regola vale ancor di più per l'Iva: questo principio, si legge infatti in sentenza,

“è desunto sia dai principi generali dell'attività amministrativa stabiliti dalla legge n. 241 del 1990 sia dalle norme tributarie sull'Iva”.

“Sul piano della normativa generale per i tributi, vigono, quanto all'istruttoria, l'art. 12 dello statuto del contribuente e quanto alla motivazione del provvedimento amministrativo d'imposizione tributaria le norme analoghe, ma più garantiste, fissate dall'articolo 7”.

“In materia di Iva”,

si continua,

“la fase istruttoria del procedimento di accertamento è regolata dal dpr 633 del 1972 nel senso, fra l'altro, per i profili di rilevanza per la presente causa, che gli uffici d'imposta sul valore aggiunto si avvalgono delle prestazioni cognitive di altri organi, di altre amministrazioni dello stato e della guardia di finanza”.

Sul fronte della prova liberatoria la Cassazione dà nuovamente torto alla contribuente sostenendo che “è illogico ritenere, come ha fatto la Ctr che, al fine di dimostrare la non fittizietà delle fatture emesse da un'altra società, l'impresa dimostri di possedere macchinari e silos, perché questa non è la prova della loro riferibilità alla società che ha emesso le fatture”.

La Quinta Sezione Civile della Corte di Cassazione ha, quindi, stabilito che l'accertamento effettuato dalla Guardia di Finanza circa l'emissione di fatture false è perfettamente valido ed è praticamente molto difficile per la società sconfessarlo.

In particolare, si è precisato che

“l'atto amministrativo finale d'imposizione tributaria, il quale sia il risultato dell'esercizio di un potere amministrativo frazionato anche in poteri istruttori attribuiti, in proprio o per delega, ad altri uffici amministrativi, è legittimamente adottato quando, munendosi di

un'adeguata motivazione, faccia propri i risultati conseguiti nelle precedenti fasi procedurali".

La Corte ha poi precisato che

"sul piano normativo generale si deve tener presente che il procedimento amministrativo, anche quello tributario, è la forma della funzione e che il potere di adottare l'atto amministrativo finale è solo l'esercizio terminale di un potere che è stato frazionato, in conformità alle norme, ispirate alla natura delle cose, sul procedimento e, quindi, sulla divisione del potere amministrativo anche nel potere d'iniziativa e, soprattutto, per quel che interessa la presente causa, nel potere istruttorio.

Le tre frazioni del potere amministrativo, che sono ricavate non solo dalla natura del processo decisionale umano, ma anche dall'organizzazione amministrativa, si ricompongono nell'atto amministrativo finale, nell'adozione del quale si deve tener conto dei risultati parziali conseguenti nelle fasi precedenti.

Questa struttura del procedimento amministrativo esclude che il titolare del potere di decisione debba reiterare l'esercizio dei poteri, d'iniziativa e, soprattutto, istruttorio, che hanno preparato la sua attività.

Ciò contrasterebbe, oltre tutto, in maniera netta con i principi di economicità e di efficienza, che sono enunciati dall'art. 1.1 L. 7 agosto 1990, n. 241, in attuazione del principio costituzionale di buon andamento dell'amministrazione pubblica ex art. 97.1 Cost."

6. La Suprema Corte Sentenza n. 10504/2008

L'Ufficio Iva di Modena notificava al titolare di una ditta individuale di commercio di bestiame, gli avvisi di rettifica delle dichiarazioni Iva, sulla base di una verifica effettuata dalla Guardia di Finanza di Vignola che aveva rilevato una indebita detrazione Iva per operazioni inesistenti, in quanto emesse da soggetti interposti e evasione Iva su vendite non fatturate risultanti da controlli bancari, nonché di evasione Iva su ricavi da presunti acquisti non contabilizzati ricaricati del 10%.

Il Titolare impugnava i suddetti avvisi contestando, tra l'altro, anche la affermata inesistenza delle operazioni, sottolineandone la abituale realizzazione in contanti tramite mediatori che garantivano la provenienza del bestiame rilasciando la relativa documentazione, rispetto a cui non poteva escludersi che la provenienza fosse diversa da quella certificata dal mediatore, con emissione da parte di quest'ultimo di fatture d'acquisto soggettivamente false, falsità alla quale titolare della ditta si dichiarava estraneo.

In primo grado l'opposizione veniva rigettata.

La Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, accoglieva in parte l'appello dell'interessato riducendo le sanzioni relative a tutti gli anni accertati all'importo della sanzione più grave aumentata del 100%, ciò dopo aver accertato che tutte le fatture di acquisto risultavano intestate a un altro nominativo, ma erano state di fa