



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI LATINA

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

- DI RUBERTO** RAFFAELE **Presidente e Relatore**
- PORTARO** ANTONINO **Giudice**
- DE MEO** ENZO **Giudice**
-
-
-
-

ha emesso la seguente:

SENTENZA

1000

- sul ricorso n. 168/2016
depositato il 25/01/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TKF021601001 IRAP 2008
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE LATINA

proposto dal ricorrente:
DE.AV. S.A.S. DI AVERSANO G. E C.
VIA ROMA 50 04022 FONDI LT

difeso da:
CARDINALE PAOLO
VIA APPIA L ITRI.125 04022 FONDI LT

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 168/2016 *riunita*
168/2016
UDIENZA DEL

18/11/2016 ore 11:30

N°

182/2017

PRONUNCIATA IL:

20/1/2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

17/02/2017

Il Segretario

[Signature]

OGGETTO DELLA DOMANDA, SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA SENTENZA

La Guardia di Finanza di Fondi eseguiva una verifica di natura finanziaria alla "De.Av. s.a.s. di Aversano G&C", da cui scaturiva che le movimentazioni sui conti correnti della società e dei soci Aversano Giovanni, Di Vito Elisabetta e Grassi Gemma, stante l'assenza di altre loro fonti reddituali, erano in effetti riconducibili alla sola società. Era notificato un p.v.c. riguardante il 2008 e sulla base di risposte ritenute non sufficienti a smentire le tesi della G.d.F., l'Agenzia delle Entrate di Latina notificava un invito (il n. I00630/2013) a cui le Parti non davano seguito e quindi l'A.f., ritenute non giustificate le operazioni contestate e di cui si era chiesta documentazione, notificava l'avviso di accertamento n. TKF0021601001/2015 sia alla società e sia agli effettivi soci Aversano Giovanni e Di Vito Elisabetta.

Questi proponevano ricorso (inizialmente l'Aversano soltanto nella qualità di legale rappresentante della società) ed eccepivano la violazione degli artt. 42 e 43 del DPR 600/1973, la violazione degli artt. 7 e 12, c. 7, della L. 212/2000, l'infondatezza della pretesa (ritenuta ricchezza inesistente ai fini dell'imposizione) e il mancato riconoscimento di una incidenza percentuale dei costi.

La De Vito, in particolare, nel proprio ricorso eccepiva la decadenza dell'azione accertativa e l'infondatezza della pretesa erariale. Chiedeva anch'ella la riunione dei ricorsi.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate di Latina, la quale – nel richiedere la riunione dei processi – chiedeva l'integrazione del contraddittorio nei confronti dell'Aversano nella sua qualità di socio. Contrastava tutte le tesi avverse, in particolare quanto alla possibilità del raddoppio dei termini ai fini

accertativi. Chiedeva il rigetto dei ricorsi.

In data 21 giugno 2016 il Presidente della CTP di Latina disponeva che il ricorso iscritto al n. 574/2016 (della De Vito) fosse assegnato a questa sezione per la trattazione congiunta al ricorso rgr n. 168/2016.

All'udienza del 13 settembre 2016 era disposta l'integrazione del contraddittorio nei confronti dell'Aversano Giovanni, il quale – a seguito di apposite ordinanze nn. 932 e 933/2016- si costituiva in giudizio, anche nella sua qualità di socio, il 21 ottobre 2016.

La Commissione, udite le Parti all'udienza pubblica del 18 novembre 2016, riunitasi in camera di consiglio ed apposta riserva alla decisione, sciolta successivamente la riserva, sentito il Presidente-Relatore,

osserva,

dopo aver disposto la riunione dei ricorsi sotto quello più antico di ruolo, che i ricorsi appaiono fondati e quindi sono meritevoli di accoglimento, così come in effetti sono accolti.

Vanno accolti, in primis, per una questione preminente rispetto alle altre sollevate, in particolare quanto al rispetto del termine entro cui elevare e notificare l'accertamento. Nella specie, sono stati emessi avvisi di accertamento portanti maggiori pretese erariali relative al 2008 che sono stati notificati nel 2015. L'A.f. nel mentre ha sporto denuncia al Procuratore della Repubblica per quanto concerne i reati ascritti e relativi alla ripresa a tassazione de qua, inoltrando formale comunicazione di notizia di reato il 19.2.2013. La comunicazione al Procuratore è stata utilizzata di fatto per avvalersi del cosiddetto raddoppio del termine per validare gli avvisi di accertamento.

Entrambi gli accertamenti, però, non richiamano detta denuncia e ciò fa invalidare l'atto impugnato. Essi si limitano a richiamare la normativa di riferimento, ma della avvenuta segnalazione/denuncia alla Procura se ne dà atto soltanto nella memoria di costituzione in giudizio.

L'art. 37 del D.L. n. 223/2006 ha inserito nell'art. 43 DPR 600/1973 una nuova comma terzo, ai sensi del quale, in caso di violazioni che comportano un obbligo di denuncia ex art. 331 cpp per uno dei reati tributari di cui al D.Lgs. n. 74/2000 i termini di decadenza per l'accertamento sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione. Analoga modifica è stata introdotta anche ai fini Iva.

Gli accertamenti de quibus non sono legittimi poiché, seppur l'A.f., abbia trasmesso la denuncia nel febbraio 2013, non l'ha riportata a supporto della motivazione dell'avviso opposto, limitandosi a richiamare la normativa che consentiva il raddoppio del termine, ma senza fare riferimento alla formale e specifica denuncia inoltrata. Per essere legittimo l'atto impositivo deve richiamare non solo le disposizioni sulla proroga dei termini per l'accertamento e sul punto deve sussistere specifica motivazione che non può che consistere nella specifica denuncia. In caso contrario l'avviso di accertamento è nullo.

Nella specie gli avvisi di accertamento emessi e notificati nel 2015, riferiti al 2008, nella motivazione, contengono solo il riferimento alla normativa sul raddoppio dei termini di cui al citato art. 37 del D.L. 223/2006 utilizzato dall'Ufficio, ma non della effettiva denuncia trasmessa (tanto è che la Società ricorrente lamenta in particolare alla pagina 4 delle

memorie illustrative che della denuncia "non c'è alcuna traccia", cosa che, incidendo sul diritto di difesa, non può nemmeno essere sanata da parte dell'A.f. inserendo tale indicazione nelle controdeduzioni al ricorso introduttivo del giudizio di primo grado.

Tale convincimento da parte di questo Collegio trova conforto nella giurisprudenza indicata dalla Società ricorrente alle pagine 4 e 6 delle memorie illustrative, vieppiù anche nella sentenza della CTR Lombardia n. 147/24/2014 e, ancor di più, trova conforto in una precedente decisione assunta da questa CTP nell'ambito di altro e diverso giudizio (rgr 1092/2015).

L'accoglimento di detta eccezione è del tutto pregiudiziale rispetto alle altre e rende gli accertamenti nulli, assorbendo proprio le altre eccezioni.

Ad ogni modo, per completezza si rileva che gli accertamenti de quibus fondano su operazioni movimentazioni finanziarie ritenute non giustificate e da cui è scaturita l'azione accertatrice ex art. 39, c. 2, DPR 600/1973.

Le lagnanze sollevate dalle Parti ricorrenti relative al difetto di sottoscrizione degli atti accertativi vanno rigettate.

L'art. 42 del DPR n. 600/73 che, primo comma, espressamente prevede che: "gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono portati a conoscenza dei contribuenti mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato." Si tratta di stabilire se il funzionario delegato sia o meno appartenente alla carriera direttiva e se quindi l'incaricato fosse in possesso di funzioni dirigenziali e potesse in virtù di tale incarico ritenersi legittimato alla sottoscrizione dell'atto. Il decisum della Corte

Costituzionale n. 37/2015 può e deve essere applicato alla fattispecie, ed in tal senso la Parte ricorrente non ha provato che il sottoscrittore, pur essendo stato delegato dal Direttore Provinciale così come richiesto dall'art. 42, comma 1, del DPR n. 600/73, non appartenesse alla carriera direttiva a prescindere dall'incarico dirigenziale (illegittimamente) conferito.

A tal proposito si applica l'art. 115 cpc, ove è previsto che un elemento processuale se non è contestato da parte avversa è da accogliere.

Infatti, d'altro canto, se il sottoscrittore è Capo area appartenente alla carriera direttiva (terza area funzionale) (cfr., tra gli altri, ACCORDO SUL FINANZIAMENTO DELLE FUNZIONI DIRETTIVE NELL'AGENZIA DELLE ENTRATE del 2010), e se esso appartiene al personale di terza area funzionale, anche non dirigente, può essere delegato dal capo ufficio a firmare gli atti. Nella specie è emerso nel giudizio che il sottoscrittore (dott. U. Cioffi) apparteneva ed appartiene alla terza area funzionale, equiparata alla ex carriera direttiva. Pertanto, le eccezioni sollevate dalle Parti ricorrenti vanno rigettate.

Va rigettata anche l'eccezione sollevata dalla Società ricorrente relativa al p.v.c., poiché questo è stato ritualmente consegnato al legale rappresentante dalla G.d.F., che lo ha sottoscritto per ricevuta.

Anche con riferimento al vizio del mancato contraddittorio vanno rigettate le eccezioni di Parte ricorrenti, poiché risulta attivato sia dalla stessa G.d.F. (il 16.2.2013) e sia dall'Agenzia delle Entrate (il 3.6.2013). A quest'ultimo, in particolare la Società ricorrente, per il tramite il sig. Aversano, dava seguito e si presentava presso l'Agenzia il 12.6.2013 e in

quella occasione si riservava di fornire ulteriori giustificazioni, giustificazioni mai più formalizzate se non con una generica istanza di accertamento con adesione.

E' noto che in base al comma 1 dell'art. 39 non bastano semplici indizi, ma occorrono circostanze gravi, precise e concordanti; nel caso di accertamento induttivo vero e proprio di cui al comma 2 l'ufficio può prescindere in tutto o in parte dalle risultanze delle scritture contabili, ed accertare induttivamente il maggior reddito utilizzando presunzioni anche non dotate dei requisiti di precisione gravita e concordanza di cui all'articolo 2729 del c.c.

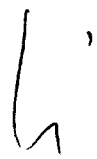
Il reddito di impresa della persone fisiche e delle società commerciali, come anche il reddito di lavoro autonomo degli artisti e dei professionisti, in deroga al criterio dell'accertamento analitico, può essere determinato in via induttiva - in altre parole extracontabilmente - ai sensi e per gli effetti dell'articolo 39 comma 1 lett. d) e comma 2.

In particolare l'accertamento analitico induttivo è regolato dall'articolo 39 comma 1 lett. d). In particolare la lettera d), prevede che, qualora l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicanti nella dichiarazione o nei suoi allegati, risulti dalle ispezioni o verifiche compiute nei confronti del contribuente, e da dati e notizie raccolte dell'ufficio mediante l'esercizio dei suoi poteri ai sensi dell'articolo 32 del DPR n. 600/1973, è prevista la possibilità per l'amministrazione di desumere l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di passività dichiarate sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti.

I due accertamenti si distinguono in effetti poiché quello di cui al primo comma lett d), il cosiddetto analitico-induttivo utilizza i dati contabili o finanziari in parte e per un'altra parte li ricostruisce; l'induttivo puro di cui al secondo comma prescinde integralmente dai dati contabili e finanziari.

La questione di fondo che qui interessa è la violazione e la falsa applicazione dell'art. 39, c. 2, del DPR 600/1973, laddove esso è stato posto alla base della ripresa a tassazione ed è così stato richiamato nell'avviso di accertamento emesso e notificato alla Società ricorrente (cfr. 3 dell'avviso impugnato).

In effetti, però, è l'A.f. stessa che smentisce il vero e sostanziale accertamento eseguito, poiché, quando si è trattato di decidere quali costi fossero da considerare e da conteggiare ha assunto a fondamento che nella specie non fosse possibile una ricostruzione induttiva dei costi (cfr. pag. 23 della memoria di costituzione), ammettendo espressamente di averli riconosciuti nella misura di € 3.869.990,52, cioè pari ai prelevamenti effettuati nel 2008, quindi li ha determinati tenendo conto di quanto risultato in contabilità o sui conti correnti. In effetti, dunque, non si è avvalso del secondo comma del richiamato art. 39, determinandoli di conseguenza del tutto induttivamente, bensì – di fatto – anche del primo comma, lettera d). E da qui discende la violazione e la falsa applicazione della norma richiamata ed applicata poiché l'accertamento de quo non è del tipo induttivo puro, come è stato richiamato nell'avviso impugnato, ma è misto nella determinazione del reddito ed in particolare dei costi, in quanto di fatto è stato applicato anche l'analitico-induttivo ma non è stata



indicata e richiamata la norma che lo identifica.

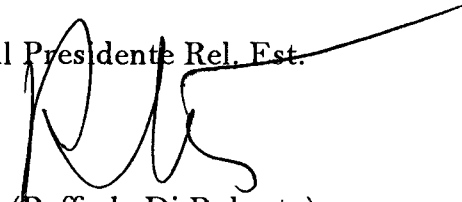
Di talché, assorbiti altri motivi di causa, i ricorsi sono accolti. In considerazione della particolare materia trattata, in considerazione altresì di un'incertezza giurisprudenziale, visto ed applicato anche l'art. 92 cpc, tenuto conto della soccombenza reciproca, si giustifica la compensazione delle spese del giudizio.

PQM

La Commissione, relativamente al processo riunito RGR n. 168/2016 (a cui è unito il 574/2016), "Accoglie i ricorsi riuniti. Spese compensate".

Così deciso in Latina, addì 20 gennaio 2017

il Presidente Rel. Est.


(Raffaele Di Ruberto)