

BANCA DATI EUTEKNE

C.G.T. I Prato 31.10.2023 n. 87/2/23

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso telematico RG. 118/2023, la società ALFA S.r.l., rappresentata e difesa dal dott. M.M.A., impugnava davanti a questa Corte di Giustizia tributaria l'avviso di accertamento n. [omissis], per IVA anno 2017, sanzioni e interessi, notificato alla società in data 8.3.2022.

All'esito del contraddittorio, con invito n. [omissis], notificato alla società Alfa S.r.l. in data 23.11.2022, la Direzione Provinciale di Prato per l'anno d'imposta 2017, accertava il recupero di IVA relativa a due distinti rilievi:

a) € 378.559,63 di imposta indetraibile collegata ad una serie di acquisti di merce dal fornitore "Beta S.p.a.", acquisti da ritenersi strettamente connessi e facenti parte di un'operazione di conferimento di ramo di azienda, e come tali non rientranti nell'ambito di applicazione dell'IVA;

b) € 63.068,02 di maggiore imposta a fronte di cessioni intracomunitarie di cui non sarebbe stata fornita la prova del trasporto della merce fuori dal territorio nazionale.

L'IVA non versata dalla società, pari ad € 441.627,00, veniva dunque recuperata tramite l'avviso di accertamento impugnato n. [omissis], con cui erano altresì irrogate sanzioni per € 496.831,00.

La Alfa S.r.l., con il ricorso proposto in data 6.5.2023, eccepiva in diritto:

- la tardiva notifica dell'avviso di accertamento, posto che, per l'anno 2017, la società era risultata "Congrua", "Coerente" e "Normale" agli studi di settore applicabili per il medesimo anno, per cui, beneficiando, ai sensi dell'art. 10, commi 9 e 10, del DL n. 201/2011, delle misure premiali ivi previste, compresa la riduzione di un anno degli ordinari termini di decadenza per l'attività di accertamento ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, il termine per la notifica dell'avviso di accertamento per l'annualità 2017, rimasto estraneo alle disposizioni di sospensione emergenziale Covid, era scaduto il 31 dicembre 2022, mentre l'atto impugnato era stato notificato in data 8 marzo 2023, ben oltre il termine;

- la mancata valorizzazione dell'art. 6, comma 6, del DLgs. n. 471/1997;

- l'improprio riferimento al Regolamento dell'Unione Europea n. 282/2011.

In fatto deduceva la prova della legittima detrazione dell'imposta da parte della società, in relazione ad entrambi gli autonomi rilievi elevati dall'Amministrazione Finanziaria, in particolare allegando, quanto alle cessioni intracomunitarie, una dichiarazione di avvenuta ricezione dei beni rilasciata dai clienti "ZETA LTD" e "ETA".

La società proponeva istanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47, DLgs. n. 546/1992, per la concessione della sospensione della esecuzione dell'atto impugnato, in quanto, nella controversia in esame sussiste il fumus boni iuris, come emerge dai motivi del ricorso, e sussiste, altresì, il periculum in mora, in ragione del grave pregiudizio che si verrebbe a creare nella prosecuzione dell'attività sociale a seguito al pagamento del tributo contestato, comportando l'ammontare della somma iscritta a ruolo elevatissimi oneri a carico della

società.

Di conseguenza, la ricorrente chiedeva alla Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado, previa sospensione dell'esecuzione, di annullare l'atto impugnato n. [omissis], per non essere dovuti la maggiore imposta IVA, le relative sanzioni e gli interessi maturati, con condanna al rimborso delle somme eventualmente versate nelle more del giudizio e con vittoria di spese ed onorari.

La Direzione Provinciale di Prato, costituendosi in giudizio, richiamata la motivazione dell'atto impugnato, contestava tutto quanto ex adverso eccepito ed allegato. Quanto alla prima eccezione relativa alla supposta decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere impositivo, opponeva che il termine per l'anno d'imposta 2017 scadeva il 26.3.2023, avendo il legislatore previsto nella normativa emergenziale covid che, ferma l'applicazione del regime premiale, la scadenza ordinaria del termine di accertamento del 31.12.2022 fosse prorogata al 26.3.2023 (31.12.2022 + 85 giorni).

A parere dell'Ufficio, non soltanto le annualità che scadevano nel 2020 hanno goduto di una sospensione (e conseguente slittamento) di 85 giorni, ex art. 67 del DL n. 18/2020 (c.d. decreto "Cura Italia"), bensì tutti i termini di decadenza pendenti alla data del 8.3.2020 hanno goduto di un siffatto trattamento.

Poiché l'avviso di accertamento n. [omissis] è stato notificato in data 8.3.2023 (ossia prima del 26.3.2023), nessuna decadenza è scattata per la Direzione Provinciale di Prato.

Quanto alla seconda eccezione, relativa alla supposta operatività dell'art. 6, comma 6, del DLgs. n. 471/1997, opponeva l'orientamento della giurisprudenza di legittimità: ad esempio, con la sentenza n. 22209/2019. La correttezza del recupero a tassazione dell'Iva indebitamente detratta, a parere dell'Ufficio, trova, poi, ulteriore ultima conferma nella recente Ordinanza della Corte di Cassazione n. 32900/2022, la quale ha ribadito che, in caso di operazione erroneamente assoggettata ad IVA, non è ammessa la detrazione dell'imposta pagata e fatturata, atteso che l'esercizio del relativo diritto presuppone l'effettiva realizzazione di un'operazione assoggettabile a tale imposta nella misura dovuta.

Precisando, quanto alla prova delle cessioni intracomunitarie, che la Direzione Provinciale di Prato ha recuperato l'IVA erroneamente non applicata in fattura dalla Alfa S.r.l., non perché essa avrebbe violato il citato Regolamento dell'Unione Europea, ma più semplicemente perché la società non ha fornito la prova della fuoriuscita delle merci (di cui alle fatture dettagliate nella tabella di cui alle pagine da 13 a 16 dell'avviso di accertamento) dal territorio nazionale, in aperta violazione dell'art. 41 del DL n. 331/1993. Aggiungeva che la ricorrente ha prodotto solamente in sede di ricorso, due mail (allegate sub doc. n. 7) da parte di impiegati amministrativi, probabilmente riferibili a due clienti, che sono del marzo 2023, intervenute ad istruttoria avviata, a dimostrazione che l'odierna ricorrente in modo colpevole non si era munita di un impianto documentale probatorio, idoneo a certificare la fuoriuscita della merce. Quanto alla non detraibilità dell'IVA di cui alle fatture emesse da "Beta S.p.a", l'Ufficio ha qualificato le operazioni di acquisto merci da parte della Alfa S.r.l. avvenute nel 2017 come relative all'unica operazione di conferimento del ramo di azienda del 20.3.2017 in ragione:

- della situazione di cointeressenza familiare delle due società coinvolte;
- del fatto che la conferente nel 2017 è stata l'unico fornitore di capi di abbigliamento e di campionario dell'odierna ricorrente;
- del fatto che la merce venduta nel corso dell'esercizio alla Alfa era già nella disponibilità della cedente;
- della constatazione che quest'ultima era già in grado anche di determinare il valore della

merce all'odierna ricorrente.

Si trattava, dunque, a dire dell'Ufficio, di una delle c.d. cessioni "spezzatino", per la quale la società ricorrente non aveva fornito alcuna valida giustificazione in senso contrario.

Per i motivi esposti, l'Ufficio chiedeva alla Corte di Giustizia Tributaria il rigetto del ricorso e la condanna della società ricorrente alle spese di giudizio.

La Corte di giustizia adita, nella seduta del 19.6.2023, accoglieva l'istanza di sospensione.

Successivamente, fissata l'udienza di trattazione del merito, comparivano le parti che ne avevano fatto richiesta, illustrando ancora le rispettive ragioni e chiedendo l'accoglimento delle proposte domande.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Visti gli atti, sentite le parti, questa Corte di giustizia ritiene fondata l'eccezione preliminare sulla tardiva notifica dell'avviso di accertamento in oggetto avvenuta oltre i termini previsti dalla legge.

Dall'esame degli atti di causa emerge che la società ricorrente, nell'anno 2017, era risultata "Congrua", "Coerente" e "Normale" agli studi di settore applicabili per il medesimo anno in relazione all'attività svolta e, pertanto, ai sensi dell'art. 10, commi 9 e 10, del DL n. 201/2011, ha beneficiato delle misure premiali ivi previste, compresa la riduzione di un anno degli ordinari termini di decadenza per l'attività di accertamento ai fini delle imposte dirette e dell'IVA.

In considerazione di tale circostanza, il termine per la notifica dell'avviso di accertamento per l'annualità 2017 andava a scadere il 31.12.2022.

Secondo l'Agenzia delle entrate andrebbe applicata la proroga di 85 giorni prevista dall'art. 67 del DL n. 18/2020 (c.d. decreto "Cura Italia"), richiamato con la Circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, laddove, nella risposta al quesito n. 5.9, si afferma che detta proroga può applicarsi, non solo in riferimento ai termini delle attività che sono spirati nel corso dell'anno 2020, bensì, anche ai termini di prescrizione o decadenza sospesi e non in scadenza entro il medesimo anno 2020.

A parere di questa Corte, tale interpretazione non appare condivisibile alla luce dell'esame del dettato normativo intervenuto nella fase emergenziale.

Innanzitutto perché quanto disposto dall'art. 67 del DL n. 18/2020 è stato assorbito nella disciplina di cui all'art. 157 del successivo DL n. 34/2020 (c.d. Decreto "Rilancio"), secondo cui "gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all' articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi". Detta norma era evidentemente volta a incentivare l'attività degli Uffici, che non poteva considerarsi tout court impedita, per cui l'Agenzia delle entrate era tenuta a rispettare il suo termine di decadenza del 31 dicembre 2020, mentre, al fine di favorire i contribuenti, per i noti disagi in corso, la notifica avrebbe dovuto avvenire successivamente con termine poi via via prorogato fino alla data del 28 febbraio 2022.

Sicché appare del tutto illogico anche solo ipotizzare che il Legislatore abbia, nel contempo, imposto il rispetto del termine decadenziale in scadenza il 31 dicembre 2020, anno di

pandemia, e lo abbia, invece, prorogato di 85 giorni per gli accertamenti degli anni successivi, i cui termini di decadenza andavano o andranno a scadere quando l'emergenza è stata ormai superata.

Fermo quanto sopra, va anche considerato che l'art. 67, del DL n. 18/2020, invocato dall'Agenzia delle entrate, nel prevedere la sospensione di 85 giorni, al comma 4, specificamente dedicato "ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli enti impositori", rimandava espressamente all'applicazione, anche in deroga dell'art. 3, comma 3, dello Statuto dei diritti del contribuente, dell'art. 12, commi 1 e 3, del DLgs. 24 settembre 2015, n. 159.

Tale art. 12, intervenendo sulla disciplina delle sospensioni disposte in occasione di eventi eccezionali, prevede che, in caso di sospensione "dei termini relativi ai versamenti", siano parallelamente sospesi, per il medesimo periodo, tutti i "termini relativi agli adempimenti anche processuali", in favore dei contribuenti, nonché "i termini relativi alle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso", a carico degli uffici, con perfetta equiparazione della posizione, sia dei contribuenti, sia degli enti impositori, per le attività a carico degli uni come degli altri.

Pertanto, non si può darne una lettura che non rispetti tale identica posizione, ampliando in avanti solamente i termini decadenziali successivi in favore degli enti impositori, essendo una siffatta lettura, oltre che in palese contrasto con il dettato e la ratio di una norma emergenziale, palesemente difforme dal principio costituzionale di cui all'art. 3 Cost.

Al riguardo, appare, poi, significativo il mancato richiamo nell'art. 67, comma 4, al comma 2 dell'art. 12, DLgs. n. 159/2015, in cui si indica la proroga al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione, da cui è dato desumere che, per le attività interessate dall'emergenza Covid, il termine andava individuato in base alle specifiche disposizioni emergenziali disposte dal legislatore, le quali, per quanto ne occupa, ripetesì, sono da individuare nell'art. 157 del DL n. 34/2020 (c.d. Decreto "Rilancio") e nelle proroghe via via intervenute per la sola "notifica" degli atti in scadenza al 31 dicembre 2020 (originariamente entro il 31 dicembre 2021 e nella versione finale entro il 28 febbraio 2022).

L'accertamento in oggetto deve pertanto ritenersi notificato oltre i termini di decadenza previsti dalla legge e, quindi, in carenza di potere impositivo, per cui ne va pronunciato l'annullamento.

Il ricorso deve essere, quindi, accolto sull'eccezione preliminare e questo esime la Corte dall'esame delle questioni di merito sollevate.

Sulle spese di lite, infine, si ritiene che debbano essere compensate fra le parti in considerazione della carente giurisprudenza in materia.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Prato, Sezione II, accoglie il ricorso e, per l'effetto, annulla l'avviso di accertamento impugnato. Spese compensate.