

Nel corso dell'attività ispettiva emergeva che il contribuente nel corso del 2005 risultava essere beneficiario di 5 assegni bancari posti all'incasso presso la Cassa di Risparmio della Repubblica di San Marino (4 emessi da Banca Antonveneta ed 1 emesso da BNL) per un importo complessivo di €. 43.967,00.

Avendo [redacted] disconosciuto la ricezione e l'incasso degli assegni menzionati, nonché di avere avuto rapporti commerciali con persone di Siracusa, luogo di emissione degli assegni provenienti da Banca Antonveneta, si confermava, invece, mediante ulteriori indagini, eseguite sempre dalla G.d.F. di Forlì, che il ricorrente era proprio la persona beneficiaria degli assegni citati.

Sulla base dei predetti elementi e di altri, in seguito acquisiti, si procedeva ad estendere la verifica per gli anni dal 2006 al 2011 e si formulava la contestazione dell'omessa compilazione del quadro RW in violazione delle prescrizioni del D.L. 167/90 in materia di monitoraggio fiscale.

Considerato che il contribuente non aveva fornito prove, com'era suo onere, che i capitali detenuti in Paesi a fiscalità privilegiata erano già stati tassati ovvero si riferivano a redditi esenti, e ritenuta la riferibilità delle somme all'attività esercitata, l'Agenzia delle Entrate di Rimini le considerava rilevanti ai fini del reddito d'impresa, dell'Irap e dell'Iva.

Nell'opporci al predetto provvedimento il ricorrente premette che la verifica fiscale operata nei suoi confronti è stata innescata dalla segnalazione del Nucleo di Polizia Tributaria della G.d.F. di Forlì in relazione ad un procedimento penale pendente presso la Procura della Repubblica di Forlì a cui egli è estraneo.

Aggiunge di aver dichiarato alla G.d.F., per le condotte e per l'annualità contestata, di non essere andato nella Repubblica di San Marino a cambiare assegni e di non aver avuto conto corrente in questo stato estero, avendo, poi, fatto notare in sede di verbale di contraddittorio l'evidente difformità delle firme riportate sulle copie degli assegni allegati al PVC rispetto alla propria firma riportata sull'istanza di accertamento con adesione e richiedeva l'esibizione degli originali degli assegni al fine di poter accertare e dimostrare, attraverso perizia calligrafica, la non autenticità delle firme.

Ciò premesso, eccepisce, in via pregiudiziale, la giuridica inesistenza della notifica dell'atto impugnato in quanto effettuata da soggetto che non riveste la qualità di messo speciale autorizzato, non operando, nella specie, alcuna sanatoria, tanto meno per raggiungimento dello scopo.

Protesta, in via subordinatamente pregiudiziale, la nullità dell'atto per difetto di valida sottoscrizione da parte del Direttore dell'Ufficio, non riscontrandosi la sottoscrizione del legale rappresentante dell'Ufficio né di altro soggetto legittimato, all'uopo abilitato e validamente delegato, in quanto oltre alla dicitura "Il Capo Area Accertamento Dott.ssa Maria Rita Caratozzolo" si rileva il mero richiamo ad una "delega", peraltro non allegata.

Quale terzo motivo di opposizione si deduce, in via di ulteriore subordine, l'illegittimità dell'atto impugnato per violazione dell'art. 12, comma 2, del D.lgs. 78/2009, norma entrata in vigore dal 30/12/2009 ed applicata retroattivamente, per cui l'avviso deve essere annullato per intervenuta decadenza dal potere di esperire accertamenti ex art. 43 del D.P.R. 600/73.

Sostiene, in via ulteriormente pregiudiziale, l'illegittimità dell'avviso in quanto basato su indagini penali svolte nei confronti di altri soggetti senza che lo stesso, estraneo al procedimento, la cui legittimità non ha potuto appurare, sia stato messo in grado di svolgere le proprie difese.

Nel merito contesta la legittimità dell'avviso in quanto basato su 5 assegni con firme di girata difformi ed incongrue rispetto a quelle sue proprie, aggiungendo che la questione dell'autenticità delle firme apposte è di stretta pregiudizialità con i motivi d'impugnazione dell'avviso.

Nella denegata ipotesi che quanto sopra motivato non fosse accolto, si rileva l'illegittimità dell'avviso per violazione dell'art. 7 della L. 212/2000 in quanto l'Ufficio, presumendo che l'attività di incasso degli assegni fosse riconducibile ad attività di acquacoltura di mitili svolta dal contribuente, non ha accertato l'esistenza dei ricavi contestati né l'inerenza, l'effettività e la congruità degli stessi e, avendo citato all'interno dell'atto impugnato la risposta ad un questionario fornita da altro contribuente, non ne ha allegata copia.

Eccepisce, infine, l'inapplicabilità delle sanzioni per difetto di motivazione e perché la loro irrogazione può essere effettuata se non dopo la definitività dell'avviso impugnato o della sentenza che lo conferma.

Per tutti i motivi suesposti chiede l'annullamento dell'avviso impugnato, vinte spese ed onorari.

Nella costituzione in giudizio l'Agenzia sostiene l'infondatezza di tutti i motivi di opposizione a cominciare dalla pretesa inesistenza della notifica dell'atto impugnato, effettuata, nel caso di specie, dal messo speciale, Di Tullio Maria Assunta, funzionario in servizio presso la Direzione Provinciale di Rimini e nominata con ordine di servizio n. 32/2013 del 26/08/2013, allegato in atti.

Del pari priva di pregio è l'eccezione di difetto di sottoscrizione dell'atto impugnato, firmato dal funzionario Dott.ssa Maria Rita Caratozzolo, in servizio presso la Direzione Provinciale di Rimini ed appartenente alla carriera direttiva, appositamente delegata con ordine di servizio n. 32/2012 del 25/06/2012, anch'esso allegato in atti.

In ordine all'errata applicazione dell'art. 12 del D.lgs. 78/2009 che consente il raddoppio dei termini decadenziali in caso di violazione degli obblighi di monitoraggio, la norma di carattere meramente procedurale si rende applicabile a fattispecie progressivamente rispetto alla sua entrata in vigore.

Sulla pretesa illegittimità dell'atto impugnato per mancato contraddittorio con il contribuente evidenzia come al momento dell'avvio della verifica il contribuente, invitato a presentarsi presso i locali del Reparto verificatore della G.d.F., è stato reso edotto dei motivi della verifica a cui ha potuto partecipare in ogni sua fase, così come ha potuto confrontarsi con l'A.F. anche in sede di accertamento con adesione.

Quanto all'illegittimità dell'accertamento perché basato su assegni con firma difforme rileva che l'atto opposto non si fonda solo sui richiamati assegni, bensì sulle indagini finanziarie effettuate dalla Procura di Forlì, che hanno permesso di dimostrare che [REDACTED] ha incassato tali assegni presso la Cassa di Risparmio della Repubblica di San Marino.

Non solo, ma il traente degli assegni in questione, sentito dai militari verificatori a mezzo questionario, ha dichiarato che gli assegni erano stati emessi nei confronti di [REDACTED] del quale è stato indicato il codice fiscale al fine di individuarlo inequivocabilmente.

Aggiunge che la risposta al questionario inviato al traente è contenuta nell'allegato 6 al PVC regolarmente notificato alla parte per cui perde di significato l'asserita violazione dell'art. 7 della L. 212/2000.

Corretta l'applicazione delle sanzioni, sorrette da puntuale motivazione e disposte conformemente all'art. 17 del D.lgs. 472/97 che prevede la contestualità della loro irrogazione all'avviso di accertamento.

In relazione a quanto controdedito chiede il rigetto di tutte le domande ed eccezioni sollevate e per l'effetto la conferma in toto del proprio operato, con vittoria di spese, diritti ed onorari di giudizio.

Con istanza depositata il 31/12/2014 il ricorrente chiede la sospensione della cartella di pagamento n. 137 2014 00059941 25 e del ruolo n. 2014/000385 in esso contenuto per complessivi €. 10.156,64 emessa da Equitalia Centro Spa con riferimento all'avviso impugnato nel presente giudizio ritenendo evidente il fumus boni iuris emergente dai motivi esposti in sede di ricorso introduttivo avverso l'avviso di accertamento e sussistente il presupposto del periculum in mora in quanto il contribuente non sarebbe in grado procurarsi la somma richiesta se non incrementando il già gravoso indebitamento e/o tramite onerosissimi smobilizzi di non facile realizzazione.

Con memorie prodotte in data 12/01/2015 l'Agenzia chiede il rigetto dell'istanza per l'insussistenza di entrambi i requisiti previsti dall'art. 47 del D.Lgs. 546/92 od in subordine, qualora la Commissione ritenga di accogliere l'avanzata richiesta, di subordinarla alla prestazione di idonea garanzia.

La Commissione, nell'udienza del 24/03/2015, con separata ordinanza dispone il rigetto dell'istanza di sospensione ritenuto che la situazione rappresentata dal ricorrente non integri i presupposti di fatto richiesti dalla legge per la sospensione provvisoria dell'esecuzione dell'atto impugnato.

Nell'udienza del 03/03/2016 la Commissione, preso atto dell'istanza di parte ricorrente di verifica della sottoscrizione degli assegni di cui chiede l'esibizione degli originali, dispone la nomina quale C.T.U. della Dott.ssa Teresa Addis e fissa per la comparizione l'udienza del 05/05/2016 in cui la Commissione, una volta prestato il giuramento di rito da parte del C.T.U. incaricato, reso edotto del quesito oggetto della perizia, concede termine di 120 giorni per il deposito della relazione scritta e rinvia la trattazione dei ricorsi a nuovo ruolo.

In data 21/07/2016 il C.T.U. incaricato informa il Presidente della Commissione dell'impossibilità di procedere ad una corretta ed esaustiva valutazione tecnica - grafica - grafologica, considerata la qualità scadente ed addirittura illeggibile delle copie fotostatiche di alcuni assegni, i cui originali non risultano più negli archivi.

All'udienza del 20/10/2016 la causa viene posta in discussione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Devesi, preliminarmente, rilevare l'infondatezza delle eccezioni sollevate in via pregiudiziale dal ricorrente concernenti l'inesistenza giuridica della notifica, il difetto di valida sottoscrizione e l'omessa attivazione del contraddittorio.

Risulta, innanzitutto, corretta della notifica dell'avviso impugnato eseguita, in conformità a quanto previsto dall'art. 60 del D.P.R. 600/73 e dalle richiamate norme procedurali, da Di Tullio Maria Assunta, funzionario in servizio presso la Direzione Provinciale di Rimini dell'Agenzia delle Entrate e incluso nell'elenco dei messi notificatori speciali ritualmente nominati dal Direttore Provinciale con ordine di servizio n. 32/2013 del 26/08/2013 depositato in atti e la cui allegazione all'atto da notificarsi non è prescritta da alcuna disposizione di legge.

Analogamente non è prevista l'allegazione all'atto notificato della delega di nomina del funzionario sottoscrittore, nel caso di specie effettuata con ordine di servizio n. 34/2013 del 09/09/2013, con cui il Direttore Provinciale conferisce alla Dott.ssa Maria Rita Caratozzolo, firmataria dell'avviso impugnato, le deleghe di sottoscrizione a suo tempo attribuite al Capo Area Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed Enti Non Commerciali con ordine di servizio n. 32/2012 del 25/06/2012.

La delega di sottoscrizione, sebbene desumibile da diversi atti (il primo identificativo del funzionario che, assunto l'incarico di Capo Area, vede trasferirsi le deleghe di firma connesse a tale investitura, il secondo attributivo delle deleghe di sottoscrizione distinte per tipologia di atti riconducibili a ciascun livello di responsabilità), deve ritenersi idonea a svolgere la funzione sua propria in quanto individua nominativamente il soggetto delegato, i limiti della procura e la sua decorrenza temporale risultando, poi, nel caso di specie, legittimamente esercitata riscontrandosi che il maggiore imponibile di cui all'avviso sottoscritto è pari ad €. 43.967,00, quindi interamente rientrante nella delega del funzionario firmatario.

Quanto argomentato trova conferma nell'orientamento consolidato della Suprema Corte, espresso anche di recente, che in tema di rettifica ed accertamento IVA ai fini delle imposte dirette, afferma che l'avviso di accertamento è nullo, ai sensi dell'art. 42 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, richiamato dall'art. 56 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (che opera un generale rinvio all'art. 1 del cit. D.P.R. n. 600), se non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato; in caso di contestazione, incombe all'Agenzia delle Entrate l'onere di dimostrare il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza di eventuale delega, trattandosi di un documento, se esistente, già in possesso dell'amministrazione finanziaria, e non essendo consentito, pertanto, al giudice tributario attivare d'ufficio poteri istruttori, in ragione del fatto che non sussiste l'impossibilità di una delle parti di acquisire i documenti in possesso dell'altra, mentre le parti possono sempre produrre, anche in appello, nuovi documenti nel rispetto del contraddittorio, ai sensi dell'art. 58, secondo comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (Cass. n. 14942/2013, Cass. n. 17400/2012, Cass. n. 18515/2010, Cass. 14626/2000).

In relazione, poi, ai requisiti soggettivi del delegato l'inciso del richiamato art. 42 riguardante la sottoscrizione laddove prevede che questa debba essere effettuata "a pena di nullità dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato" va inteso che quest'ultimo può essere identificato in un funzionario di area terza di cui al contratto del comparto agenzie fiscali e pertanto non è richiesta la qualifica dirigenziale, come emergente da un recente pronunciamento della Corte di Cassazione afferente la qualifica dirigenziale del delegato e del delegante con riferimento agli effetti della declaratoria d'incostituzionalità dell'art. 8, comma 24, del d.l. n. 16 del 2012, convertito nella l. n. 44 del 2012. (Cass. n. 22810/2015).

Va anche disattesa perché infondata in fatto l'eccezione di nullità dell'avviso per vizi procedurali consistenti nella mancata attivazione del contraddittorio al fine di poter consentire al ricorrente di appurare la legittimità delle indagini svolte e delle prove acquisite nell'ambito di un procedimento penale a carico di altri soggetti da cui l'accertamento è scaturito.

Se si ripercorre l'attività ispettiva, avviata d'iniziativa dal Nucleo della G.d.F. di Forlì con apposito invito a comparire rivolto al ricorrente, reso edotto dei motivi della verifica fiscale, ed alle cui operazioni questi ha preso parte come risulta nel PVC conclusivo dell'attività istruttoria in cui il contribuente in contraddittorio con i finanziari rendeva dichiarazioni in ordine ai rilievi da quest'ultimi formulati, non si ravvisa alcuna delle violazioni prospettate dal ricorrente né quella di omissione del contraddittorio né quella di mancata informazione sulle ragioni e l'oggetto della verifica nonché sui diritti e gli obblighi riconosciuti al contribuente né tanto meno quella riguardante la possibilità a lui spettante di comunicare entro il termine di sessanta giorni osservazioni e richieste da valutarsi da parte degli uffici impositori, facoltà non esercitata dal ricorrente, nonostante ne fosse stato informato.

Infatti ad un esame del PVC si riscontra che i verificatori non solo hanno partecipato al contribuente i motivi dell'attività ispettiva sia sotto il profilo più generale (indagine di polizia giudiziaria in materia di riciclaggio, evasione fiscale ed altri reati) sia dal punto di vista più specifico (assegni bancari di cui era beneficiario posti all'incasso presso la Cassa di Risparmio della Repubblica di San Marino e conseguente controllo dell'adempimento da parte del contribuente delle disposizioni tributarie contemplate in materia di imposte sui redditi), ma anche ragguagliato lo stesso, nella fase iniziale e conclusiva della verifica, sulle sue facoltà e diritti espressamente previsti dallo Statuto del contribuente e dalla normativa vigente.

Successivamente i finanziari registravano le dichiarazioni del contribuente di estraneità alle operazioni di trasferimento delle somme contestate e di disconoscimento della propria firma posta sugli assegni, affermazioni che venivano ribadite nella sezione conclusiva del PVC.

Smentita anch'essa in punto di fatto è la censura di mancata allegazione della risposta ad un questionario fornita da altro contribuente in quanto tale documento risulta compreso fra gli allegati (allegato 6) del PVC, quest'ultimo regolarmente notificato al ricorrente.

Venendo alle coordinate normative assunte alla base della ripresa fiscale deve rilevarsi che l'attività di verifica viene avviata al fine di controllare il corretto adempimento delle disposizioni contemplate dalla normativa tributaria in relazione alla compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi, consistente in un obbligo dichiarativo in tema di monitoraggio fiscale di cui all'art. 4, commi 1, 2 e 3, del D.L. 167/1990, la cui violazione è sanzionabile ai sensi dell'art. 5 del medesimo decreto.

Inoltre qualora risultasse che investimenti ed attività di natura finanziaria fossero detenuti nei paesi e territori a regime fiscale privilegiato in violazione delle normative sul monitoraggio fiscale sopra richiamate, questi, ai sensi dell'art. 12, comma 2, del D.L. 78/2009, si presumerebbero costituiti, ai soli fini fiscali e salvo prova contraria da parte del contribuente, mediante redditi sottratti a tassazione.

Ebbene, passando alla disamina degli elementi fattuali addotti a sostegno della tesi dell'Ufficio, vale a dire l'accertata detenzione di disponibilità finanziarie all'estero evidenziata dagli assegni bancari intestati al ricorrente per l'importo complessivo di €. 43.967,00 e posti all'incasso nel corso del 2005 presso la Cassa di Risparmio della Repubblica di San Marino, si possono svolgere le seguenti considerazioni:

- il beneficiario degli assegni (per lo meno per quelli emessi da Banca Antonveneta) è inequivocabilmente [REDACTED], potendosi escludere omonimie sia in ragione del fatto che il ricorrente fra gli eventuali omonimi è l'unico soggetto operante nel settore della pisci-mitilo coltura sia ancor più in relazione alla conferma, inclusiva del codice fiscale riferibile al ricorrente, da parte del traente, legale rappresentante di società con sede a Siracusa operante anch'essa nel campo della mitilicoltura;

- altrettanto indubitabile è che gli assegni (quelli riferibili alla Banca Antonveneta) siano stati posti all'incasso presso la Cassa di Risparmio della Repubblica nel corso del 2005 (timbri di quest'ultima banca, datazione degli assegni).

Nel proclamare al propria estraneità rispetto agli assegni il ricorrente ne disconosce la ricezione e l'incasso dichiarando di:

- non aver mai avuto conti correnti a San Marino né di essere mai andato a San Marino a cambiare assegni;
- non aver mai avuto rapporti commerciali con persone di Siracusa, men che meno di aver operato vendite nell'anno 2005 verso clienti di quel luogo;
- non aver effettuato le sottoscrizioni di girata apposte sugli assegni.

Avendo il ricorrente più volte disconosciuto le firme apposte sugli assegni come proprie, già a partire dal confronto con i verificatori confermando tale eccezione in sede di accertamento con adesione e come motivo di opposizione nel ricorso in discussione, al fine di verificarne l'autenticità ed appartenenza al ricorrente la Commissione, ritenendo opportuno l'ausilio di competenze specifiche, aveva disposto avvalersi di apposita consulenza tecnica grafologica da realizzarsi mediante esame comparativo con gli originali degli assegni, stante l'insufficiente intelligibilità degli elementi riportati sulle copie fotostatiche degli stessi dovuta alla loro scarsa qualità che aveva indotto i finanziari a proseguire il controllo solo sugli assegni della Banca Antonveneta abbandonando le operazioni riguardanti quello della BNL (pag. 8 del PVC).

La perizia aveva, purtroppo, esito negativo arenandosi sulla mancata acquisizione degli assegni in originale non risultanti più negli archivi e presumibilmente, decorsi dieci anni, avviati al macero, per cui alla luce delle copie fotostatiche di qualità scadente e addirittura illeggibile in alcuni assegni la consulente incaricata dichiarava essere impossibilitata a procedere ad una corretta ed esaustiva valutazione tecnica - grafica - grafologica.

Viene, pertanto, a mancare l'elemento decisivo idoneo a suffragare l'avvenuto effettivo incasso degli assegni presso la banca sammarinese da parte del ricorrente e, quindi, la prova della detenzione all'estero di attività di natura finanziaria e deve aggiungersi che anche il quadro indiziario, ove si ritiene da parte dell'Agenzia puntualmente dimostrata la riferibilità delle somme all'attività rilevando le stesse ai fini del reddito d'impresa, dell'Irap e dell'Iva (pag. 2 dell'avviso di accertamento), è in realtà incompleto non essendo emerso a che titolo la società siracusana avesse corrisposto tali somme al ricorrente rimanendo confinata la presunzione di eventuali rapporti commerciali intercorsi fra la stessa ed il ricorrente alla sola coincidenza dell'attività economica esercitata da entrambi senza alcun altro riscontro di transazioni intervenute in quell'ambito territoriale. Non è superfluo rammentare, perché l'accertamento si fonda su questa previsione di legge, quanto disposto dall'art. 12, comma 2, del D.L. 78/2009 che recita testualmente:

"In deroga ad ogni vigente disposizione di legge, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al decreto del Ministero delle finanze 4 maggio 1999, pubblicato nella Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana del 23 novembre 2001, n. 273, senza tener conto delle limitazioni ivi previste, in violazione degli obblighi di dichiarazione di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 4 del decreto-legge 28 giugno 1999 n. 167, convertito dalla legge 4 agosto 1999, n. 227, ai soli fini fiscali, si considerano costituite, salva prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione."

Ne discende che, ai fini dell'applicazione della predetta disposizione, sia necessario si verificino due presupposti cioè il riscontro della detenzione in un Paese a fiscalità privilegiata di investimenti o altre attività di natura finanziaria accompagnato dalla verifica dell'omesso adempimento degli obblighi dichiarativi relativi al monitoraggio fiscale in relazione ai suddetti investimenti.

Ora, in relazione alle suesposte argomentazioni è evidente l'insussistenza del primo presupposto e, quindi, anche della conseguente violazione dell'obbligo dichiarativo per cui l'accertamento impugnato non potrà che essere annullato per carenza di causa.

Non può, tuttavia, sottacersi un ulteriore possibile profilo di criticità dell'accertamento attinente all'efficacia temporale della norma in questione, in vigore dal 30/12/2009, che si suppone inapplicabile ad una fattispecie progressa qual è quella determinatasi nell'anno 2005.

Infatti, in materia tributaria, il principio di non retroattività delle leggi, sancito in generale dall'art. 11 delle preleggi, e specificamente codificato dall'art. 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, ma non elevato a dignità costituzionale, salva la previsione dell'art. 25 Cost. relativo alla materia penale, può essere superato dal legislatore ordinario che può emanare norme retroattive quando queste trovino adeguata giustificazione sul piano della ragionevolezza e non si pongano in contrasto con altri valori e interessi costituzionalmente protetti così da incidere arbitrariamente sulle situazioni sostanziali poste in essere da leggi precedenti (Corte Cost. n. 419/2000 e n. 341/2000).

E, tuttavia, il legislatore non si è espresso esplicitamente sulla retroattività della disposizione normativa in esame, come avrebbe dovuto se così fossero stati i suoi intendimenti, e nulla ha espressamente affermato circa l'applicazione temporale della norma nella sua interezza, ivi compresa la proroga dei termini ordinari di accertamento prevista dai commi 2-bis e 2-ter. Anche la Corte di Cassazione ha sancito l'inapplicabilità del principio di irretroattività a quelle norme tributarie che attengano a profili procedurali e non anche a quelli sostanziali del rapporto tributario ed agli obblighi la cui violazione comporti effetti negativi per il contribuente (Cass. n. 11274/2001 e n. 11366/2001).

Difficile, tuttavia, ipotizzare che la norma in questione abbia valenza meramente procedurale e non sostanziale se si pensa che introduce una rilevanza fiscale delle somme occultate al monitoraggio in materia di imposte dirette sulla base di un meccanismo presuntivo (presunzione di evasione delle somme non monitorate) incidente in maniera decisiva sulla ripartizione dell'onere probatorio fra Amministrazione e contribuente si da qualificarla, come tutte quelle disposizioni influenti in maniera determinante sulla definizione del rapporto tributario, alla stregua di norma sostanziale.

Ne consegue che essa, al pari delle disposizioni sostanziali medesime, deve essere applicata alle sole fattispecie perfezionate successivamente alla data di entrata in vigore.

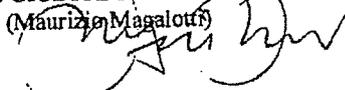
Per quanto sopra esposto non resta che accogliere il ricorso e per l'effetto annullare l'avviso di accertamento impugnato con compensazione delle spese di giudizio, considerata la particolarità della questione trattata che presenta nella sue vicende taluni lati non privi di opacità.

P.Q.M.

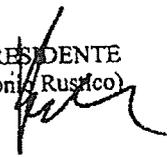
accoglie il ricorso e compensa per l'intero fra le parti le spese di giudizio.

Rimini, il 20/10/2016.

IL GIUDICE ESTENSORE
(Maurizio Magalotti)



IL PRESIDENTE
(Antonio Rusico)



Depositata in segreteria
oggi 13/01/2017

IL SEGRETARIO

Pappalardo Walter