



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI PIEMONTE

SEZIONE 7

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|-------------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | GALASSO | ENNIO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | BRICCARELLO | GIOVANNA | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | MAIORCA | ROBERTO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1379/2016
depositato il 28/09/2016

- avverso la pronuncia sentenza n. 56/2016 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributari
Provinciale di NOVARA

contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE NOVARA

proposto dagli appellanti:

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 26 28041 ARONA NO

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 26 28041 ARONA NO

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010202077/2014 IRPEF-ADD.REG. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010202077/2014 IRPEF-ADD.COM. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010202077/2014 IRPEF-IMPR.ORD. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010202078/2014 IRPEF-ADD.REG. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010202078/2014 IRPEF-ADD.COM. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010202078/2014 IRPEF-IMPR.ORD. 2009

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 1379/2016

UDIENZA DEL

14/07/2017 ore 09:30

N°

1513/17

PRONUNCIATA IL:

14 LUG. 2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

25 OTT. 2017

Il Segretario

IL SEGRETARIO DI SEZIG
(Vincenzo Giordano)



(segue)

AVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U020202065/2014 IVA-OP.IMPONIB. 2009
AVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U020202065/2014 IRAP 2009

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 1379/2016

UDIENZA DEL

14/07/2017 ore 09:30

CONCLUSIONI DELLE PARTI

APPELLANTE, : in via principale, annullare la sentenza impugnata e annullare gli atti impugnati. In via subordinata riformare la sentenza ricalcolare i maggiori imponibili e le imposte le sanzioni alla luce delle considerazioni su esposte Con la discussione della causa in pubblica udienza.

APPELLATO, AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI NOVARA: il rigetto dell'appello e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio

Visti gli atti. Udito alla Pubblica Udienza del 14.7.2017 il Relatore dott. Giovanna BRICCARELLO Ritenuto e considerato in fatto ed in diritto quanto segue:

FATTO

Con ricorsi alla CTP di Torino, riuniti in sede di decisione, i contribuenti impugnavano gli avvisi di accertamento dell'Agenzia delle Entrate, DP Novara, per il 2009, emessi nei loro confronti in qualità di soci e nei confronti della soc. , con cui veniva accertata l'indebita deduzione da parte della società di componenti negativi di reddito in tale annualità per € 270.000,00, con recupero ai fini IIDD e IVA e conseguentemente, venivano rettificati anche i redditi imputati ai soci.

La controversia traeva origine dall'accertamento, emesso a seguito di PVC della GDF dell'indebita deduzione da parte della società di componenti negativi di reddito nell'anno 2009 per euro 270.000, donde i recuperi nei confronti della società e dei soci. Detti costi riguardavano le fatture emesse da Caci Angelo (titolare di ditta individuale, esercente l'attività di "altri lavori di completamente e finitura di edifici NCA"), che, da molteplici riscontri documentali e di fatto, operati dalla Guardia di Finanza, erano risultate relative ad operazioni oggettivamente inesistenti.

Nei ricorsi, ritenendo gli accertamenti illegittimi ed infondati, in fatto ed in diritto, contestavano:

Quanto alla posizione della società:

- 1) la nullità dell'atto emesso nei confronti di società estinta, con conseguente nullità del maggior reddito d'impresa da imputare ai soci;
- 2) la nullità dell'accertamento, motivato per relationem ad un PVC emesso nei confronti di società estinta, con conseguente nullità del maggior reddito d'impresa da imputare ai soci;
- 3) nullità dell'atto in quanto emesso prima della decorrenza del 60° giorno dalla notifica del PVC, in violazione dell'articolo 12, L. 212/2000;
- 4) la nullità dell'atto, trattandosi di "accertamento integrativo" privo dei requisiti ex art. 43, d.p.r. 600/73;
- 5) nel merito la congruità dei costi dedotti in funzione del fatturato realizzato.

Quanto ai soci deducevano:

- 1) la nullità dell'atto per nullità dell'atto presupposto (l'accertamento in capo alla società) in quanto relativo alla società estinta;
- 2) con esclusivo riferimento alla socia : la nullità delle sanzioni per carenza del presupposto soggettivo del socio accomandante;
- 3) nel merito, chiedevano il rinvio all'esito del ricorso presentato dal socio avverso l'accertamento emesso in capo alla società partecipata.

Resisteva l'Ufficio insistendo per la correttezza del proprio operato

La Commissione adita, riuniti i ricorsi, li respingeva, compensando le spese del giudizio.

Hanno proposto appello i contribuenti:

Contestano l'illegittimità della sentenza che:

- 1) ha ritenuto valido l'accertamento anche se emesso prima della decorrenza del 60° giorno dalla notifica del PVC;
- 2) ha dichiarato la legittimità dell'accertamento emesso nei confronti di società estinta e motivato per relationem ad un PVC emesso nei confronti di società estinta;

3) ha ritenuto valido l'atto nonostante fosse un " accertamento integrativo" privo dei requisiti ex art. 43 d.p.r. 600/73;

4) nella parte in cui ha ritenuto legittima l'irrogazione delle sanzioni al socio accomandante

5) nel merito, contestano il disconoscimento dell'esistenza dei conti operato dalla sentenza in quanto porterebbe ad una redditività aziendale non verosimile.

Resiste all'appello AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II di NOVARA, in persona del Direttore pt., controdeducendo su ogni eccezione ivi sollevata.

Preliminarmente, rileva che a fronte di una puntuale pronuncia, compiutamente motivata, l'appello si configura quale mero tentativo di riproporre le eccezioni già esaminate e motivate dal Primo Collegio. Con riferimento alle singole censure deduce:

quanto alla censura sub 1, relativa all'illegittimità della sentenza, nella parte in cui ha ritenuto valido l'accertamento anche se emesso prima della decorrenza del 60° giorno dalla notifica del PVC, in violazione dell'art. 12, L. 212/ 2000, contesta che la parte tenta di ridimensionare la motivazione dei primi giudici, affermando che questi avrebbero identificato le ragioni d'urgenza, giustificative del mancato rispetto del termine dilatorio, con l'imminenza del termine decadenziale dell'azione accertatrice. In realtà, l'argomentazione della CTP è ben più articolata e valorizza non solo l'approssimarsi del termine ma, soprattutto, il fatto che l'attività istruttoria che ha portato all'emissione del PVC e del successivo accertamento (derivante a sua volta da attività istruttoria svolta in sede di procedimento penale) si è svolta a ridosso di tale scadenza. Ciò senza che fosse riscontrabile inerzia o altra causa attribuibili all'ente impositore e con la specifica indicazione di tali ragioni nella motivazione dell' accertamento.

La censura della parte, oltre che generica è inidonea a confutare le argomentate motivazioni della commissione provinciale ed è comunque giuridicamente infondata, in quanto, "se pure è vero che sussiste l'obbligo del rispetto del termine dilatorio di 60 giorni dall'emissione del PVC, la stessa norma, art. 12, c. 7 Statuto del contribuente prevede l'esimente nei casi di particolare motivata urgenza".

Se pure l'urgenza non può essere individuata nel mero approssimarsi del termine decadenziale "in quanto la cattiva pianificazione delle attività di verifica o in generale le inefficienze organizzative degli uffici non possono sacrificare il diritto del contribuente al contraddittorio" è altresì vero che "in questo caso l'ufficio ha motivato e provato, che il mancato rispetto del termine non deriva dalla sua inerzia (come riconosciuto correttamente dalla CTP) ma dalla sequenza di svolgimento dell'attività istruttoria e accertativa che hanno portato all'odierno contenzioso (indagini nell'ambito del procedimento penale 734/2012 nei confronti di Caci Angelo, successiva verifica fiscale, iniziata il 10/12/2013, successiva attività di verifica a carico dell'odierna appellante sfociata nel PVC del 10.11 2014 e conseguente avviso di accertamento". A sostegno della sua tesi richiama Cass. SSU 18.184/2013, secondo cui l'ufficio deve provare "la sussistenza (all'epoca) requisito esonerativo del rispetto del termine e, dunque, in definitiva, al giudice a seguito del dibattimento processuale (e senza perciò che il contribuente subisca alcuna menomazione diritto di difesa), stabilire l'esistenza di una valida e "particolare"- cioè specificamente riferita al contribuente e al rapporto tributario questione-ragione d'urgenza idonea a giustificare l'anticipazione dell'emissione del provvedimento".

Nella fattispecie, afferma di aver ampiamente provato l'esistenza del requisito esonerativo.

I primi giudici ne hanno avallato l'operato, motivando ampiamente sull'esistenza delle ragioni di urgenza e della compiuta prova delle stesse da parte dell'ufficio, mentre la parte, ancora in questa sede, si appella astrattamente e genericamente alla mancata osservanza del termine dilatorio, senza mai confutare nel dettaglio le argomentazioni opposte.

Quanto alla censura sub 2, relativa all'illegittimità dell'accertamento emesso nei confronti di società estinta e motivato per relazione ad un PVC emesso nei confronti di società estinta; fa presente che tutti gli atti (a partire dal PVC) sono stati notificati personalmente ai soci, odierni responsabili per i residui dei redditi societari.

Richiama sentenza CTR 489/34/16, che, nella medesima fattispecie per l'anno 2008 ha affermato "nessuna nullità può ravvisarsi a carico degli avvisi di accertamento notificati ai soci,

per il solo fatto che la società si è estinta ovvero per il fatto che sono motivati per relationem con riferimento PVC emesso nei confronti di società (frattanto) estintasi". Nessun vizio, pertanto, può rilevarsi con riferimento agli atti impugnati.

Anche la censura di cui al punto 3, di illegittimità della sentenza, nella parte in cui ritiene valido l'atto nonostante sia un "accertamento integrativo" privo dei requisiti ex articolo 43 d.p.r. 600/73, è pretestuosa. Evidenzia che i nuovi elementi in discussione (in particolare quelli riferibili all'assenza di un'organizzazione aziendale in capo a Caci Angelo) sono emersi solo a seguito di una specifica attività di indagine di verifica a carico di questo e non potevano certo apparire dal mero esame della contabilità della

Parimenti infondata è la censura sub 4, sulla non applicabilità delle sanzioni al socio accomandante. La tesi contrasta con la giurisprudenza di legittimità, già richiamata nel primo giudizio ed è palesemente priva di fondamento.

Quanto, infine, alla censura sub 5 con cui la parte contesta il disconoscimento dell'esistenza dei costi, operato dalla sentenza, in quanto porterebbe ad una redditività aziendale non verosimile, precisa di aver già ampiamente argomentato nel primo giudizio sul fatto che, a fronte di recuperi analitici, supportati da una pluralità di elementi gravi precisi e concordanti, si ha l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, che deve fornire prova certa e specifica. Nella fattispecie, la prova fornita non è né certa né specifica ed è inidonea a contrastare la pretesa accertatrice. Insiste per la reiezione dell'appello e la piena conferma del proprio operato.

Alla odierna Udienda sono comparsi i difensori delle parti. Le parti si richiamano agli atti depositati. Insistono nelle rispettive conclusioni.

DIRITTO.

L'appello del contribuente è fondato e merita accoglimento.

Non può, infatti, condividersi la sentenza di primo grado, laddove, respingendo la censura della parte, ha ritenuto valido l'accertamento anche se emesso prima della decorrenza del 60° giorno dalla notifica del PVC, ritenendo non sussistere la violazione dell'articolo 12 legge 212/2000.

Su questo punto i primi giudici, con valutazioni ad avviso di questo collegio non condivisibili, nel respingere la censura del ricorrente hanno ritenuto che "nel caso in esame la ragione di deroga adottata dall'ufficio nell'atto, vale dire l'approssimarsi della scadenza del termine decadenziale ex articolo 43 d.p.r. 600/73 e, quindi, la necessità di procedere 1° dei 60 giorni dalla chiusura del PVC datato 12/11/14 e evidentemente riconducibile al fatto che le indagini di polizia tributaria su cui si basa l'accertamento sono conseguente verifica generale nei confronti del fornitore Caci, iniziata nel dicembre 2013 in forza di elementi emersi nell'ambito del procedimento penale 734/2012 a carico di questo. In tal senso la chiusura anticipata del procedimento amministrativo è effettivamente giustificata da oggettive ragioni d'urgenza non dipendenti da inerzia o da altre cause attribuibile allo stesso ente impositore: ragioni indicate al conto interessati in maniera idonea ove si tenga conto che la sequenza istruttoria e specificata pagina 6 del PVC di riferimento, richiamate motivazione dell'accertamento."

Per la CTP "l'acquisizione di elementi istruttori in epoca successiva alla notifica del precedente avviso di accertamento afferente all'anno di imposta 2009, risalente al 25712 integrare requisito previsto dall'articolo 43 d.p.r. 600, ove si consideri che nell'occasione l'agenzia ha tenuto in considerazione gli esiti della verifica nei confronti del Caci consolidati nel menzionato PVC, non semplicemente fatture scritte contabili già esaminate nella procedura.....".

Queste argomentazioni non possono venire condivise, anche alla luce del quadro giurisdizionale di riferimento andatosi formando nel tempo sulla questione

Come correttamente evidenzia la difesa del contribuente, la tesi dei primi giudici contrasta con l'ormai consolidato orientamento giurisprudenziale, ed in particolare da ultimo l'ordinanza della Corte di Cassazione 7598/2013 che ha ribadito che "l'imminenza della decadenza dal potere accertativo non costituisce ragione sufficiente derogare a rispetto del termine."

La Suprema Corte, ha richiamato la decisione a SSUU n. 18.184/2013, (confermata poi da SSUU

19.667/2014) per la quale il termine di 60 giorni posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, che costituisce primaria espressione dei principi di collaborazione e buona fede tra amministrazione contribuente. L'enunciazione della motivazione per cui l'atto viene immesso anticipatamente non è sufficiente, in assenza di effettive ragioni d'urgenza, che non sono però identificabili nell'imminente spirare del termine di decadenza dall'attività accertatrice.

Peraltro nella fattispecie il contribuente ha evidenziato che la verifica della Guardia di Finanza deriva da indagine esperite nei confronti dell'impresa Caci nel 2013 a seguito di un procedimento penale avviato nei suoi confronti nel 2012 e quindi, che sarebbe stato tutto il tempo per i finanziari di trasferire il PVC all'agenzia in tempi congrui.

Inoltre, l'appellante ha, ulteriormente, precisato che "l'agenzia aveva già accertato due anni prima e sempre a seguito di un PVC della GdF, l'annualità 2009 e pertanto, avrebbe ben potuto verificare in modo più completo la contabilità della

La censura del contribuente è fondata e merita accoglimento. Anche questo collegio ritiene, contrariamente alle valutazioni dei primi giudici, che le motivazioni addotte dall'ufficio a sostegno della tardività del proprio operato, e le motivazioni con cui la CTP ha avallato la tesi erariale siano infondate e non condivisibili.

Soccorre questa valutazione anche la sentenza 5137 del 16/3/2016 della Suprema Corte: "Poiché il contraddittorio procedimentale deve rilevare alla stregua di criterio operativo per il legislatore per l'interprete, e illogico attribuire effetto di sanatoria a eventi come l'approssimarsi del termine di decadenza dell'azione accertatrice, cui la posizione del soggetto tutelato (il contribuente) è completamente indifferente. E illogico perché la lesione del diritto al contraddittorio verrebbe così degradata ad una semplice questione formale suscettibile di cedere il passo dinanzi ad altre esigenze quali tempi e le modalità dell'azione amministrativo, rispetto a quella in effetti tutelata (Cass.7315/2014).

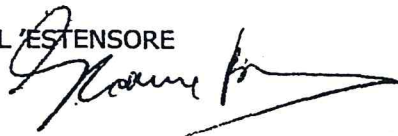
Alla luce di quanto sopra non può dichiararsi, ad avviso di questo Collegio, la nullità dell'atto emesso nei confronti della società, attesa la violazione dell'articolo 12 della Legge 212/00.

Di conseguenza la nullità dell'atto emesso nei confronti della società travolge anche gli accertamenti emessi nei confronti dei soci. Per queste ragioni l'appello viene accolto restando assorbite le ulteriori censure prospettate. L'alternanza del giudicato giustifica la compensazione delle spese.

P.Q.M.

La Commissione, accoglie l'appello del contribuente. Spese compensate.
Così deciso in Torino, 14.7.2017

L'ESTENSORE



IL PRESIDENTE

