



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI PIEMONTE

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	AUSIELLO	SANDRO	Presidente
<input type="checkbox"/>	CURATOLO	ROBERTO	Relatore
<input type="checkbox"/>	BORGNA	PAOLO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 950/2020
depositato il 09/11/2020

- avverso la pronuncia sentenza n. 18/2020 Sez:2 emessa dalla Commissione Tributari
Provinciale di NOVARA
contro:

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 28041 ARONA

contro:

difeso da:
NORO STEFANO
VIA ROMA 28041 ARONA

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE NOVARA
CORSO RISORGIMENTO, 26 28100 NOVARA NO

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010102248-2018
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010102251-2018

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 950/2020

UDIENZA DEL

21/07/2021 ore 09:00

N°

677/21

PRONUNCIATA IL:

21 LUG 2021

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

16 SET. 2021

Il Segretario

IL SEGRETARIO DI SEZIONE
(Vincenzo Giordano)



(segue)

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 950/2020

UDIENZA DEL

21/07/2021 ore 09:00

Svolgimento del processo

Nell'udienza in modalità da remoto del 21/7/2021 viene trattato l'appello (promosso dall'Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale di Novara contro la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Novara, sez. 2^a, n. 18 del 17/12/2019 in materia di avvisi di accertamenti ai fini IRPEF, add. all'IRPEF, oltre interessi e sanzioni pecuniarie amministrative per l'anno d'imposta 2014.

I sigg. ri [redatto] e [redatto], soci con quote paritarie del 50% nella [redatto] snc, esercente attività di lavorazioni meccaniche, venivano raggiunti da accertamenti in rettifica per l'anno d'imposta 2014, con i quali l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Novara imputava loro per trasparenza il maggior reddito accertato di euro 195.000,00 nei confronti della s.n.c., di cui sono soci, e divenuto definitivo e, conseguentemente, del maggior reddito individuale di partecipazione di 97.500,00 per ciascuno dei due soci.

Entrambi i citati soci impugnavano, separatamente, con ricorsi, di identico contenuto, gli accertamenti individuali per i maggiori redditi ad essi imputati per trasparenza dalla rettifica del reddito della s.n.c. ed eccepivano le seguenti illegittimità :

- 1) inesistenza di valida delega al funzionario dell'Ufficio accertatore ;
- 2) mancata emissione del pvc nei confronti dei contribuenti e violazione del contraddittorio endoprocedimentale ex art. 12 L. n. 212/2000 ;
- 3) mancata applicazione del cumulo giuridico nelle sanzioni irrogate ex art. 12 D. Lgs n. 472/1997, in presenza di identiche violazioni accertate per gli anni d'imposta 2011, 2012 e 2013.

Chiedevano, in via principale, l'annullamento degli accertamenti in rettifica per ciascuno di loro ; in via subordinata, la rideterminazione delle sanzioni e vittoria delle spese di lite con distrazione a favore del difensore.

Si costituiva in giudizio con controdeduzioni l'Ufficio che ribatteva così ai motivi del ricorso dei contribuenti :

- a) sulla delega del funzionario che sottoscrisse gli accertamenti, produceva disposizione di servizio e il tesserino del funzionario, autorizzato a sottoscrivere ;
- b) sulla nullità degli atti per omessa emissione di pvc e del contraddittorio endoprocedimentale, che, anzitutto, l'accertamento che era alla base della successiva trasposizione sui soci era divenuto definitivo e non poteva essere messo in discussione, salvo ragioni specifiche d'ordine personale, non ricorrenti nel caso di specie ; che gli accertamenti impugnati erano conseguenti ad un mero controllo interno, senza necessità di ispezioni, accessi e verifiche, che avrebbero reso indispensabile il c.d. contraddittorio preventivo e, dunque, l'eccezione dei contribuenti era del tutto inappropriata ed infondata ;
- c) circa la mancata applicazione del cumulo giuridico per le sanzioni, che, nel caso di specie, non comporterebbe la nullità dell'accertamento. In ogni caso, precisava l'Ufficio, anche il giudice "ultimo", in carenza di riunione tra varie annualità, poteva provvedervi.

Chiedeva di rigettare i ricorsi e di condannare i ricorrenti alle spese di lite.

La Commissione Tributaria adita, previa riunione dei ricorsi dei due soci per l'annualità 2014, respingeva i ricorsi sui punti nn. 1 e 2, mentre li accoglieva in punto sanzioni, ordinando all'Ufficio di determinarle ex art. 12 D. Lgs. n. 472/1997 "aumentando (la sanzione, n.d.r.) della metà quella di base".

In ragione della reciproca, parziale, soccombenza, compensava le spese di lite.

Motivi fondanti della sentenza sono rappresentati per i primi due punti, nel riconoscimento dell'appartenenza del funzionario sottoscrittore degli avvisi di accertamento all'area direttiva di costui e nell'assenza di violazione dell'art. 12, comma 7°, della L. n. 212/2000 da parte dell'Amm. Fin. in quanto non era richiesto, nel caso in esame, alcun confronto con i contribuenti.

Aggiungeva, inoltre, il Giudice di 1° grado che l'accertamento emesso nei confronti della Società era perfettamente conosciuto o conoscibile dai due soci, qui ricorrenti, in quanto tale compagine è a ristretta base sociale.

Dopo aver rigettato i ricorsi dei contribuenti e riconosciuto la validità e legittimità dell'azione amministrativa, sull'invocato cumulo giuridico delle sanzioni pecuniarie amministrative, invece, il Giudice di 1° grado osservava che in presenza di violazioni della stessa indole per più annualità, era dovere dell'Ufficio procedere all'applicazione della sanzione base aumentata dalla metà al triplo ed ordinava all'Ufficio di determinare, in concreto, "la sanzione complessiva aumentando della metà quella base".

Interponeva appello l'Ufficio contro il capo della sentenza ad esso avversa cioè sulla rideterminazione della sanzione complessiva tenuto conto di quelle irrogate nelle annualità precedenti.

Premetteva l'appellante che l'accertamento verso la società dei due contribuenti era scaturito dal disconoscimento di costi per fatture per operazioni oggettivamente inesistenti e carenti del requisito dell'inerenza, quindi, per ragioni assai gravi.

Circa il punto della sentenza ad esso contrario, l'appellante criticava l'insufficiente o erronea motivazione sull'applicazione dell'art. 12, commi 5 e 8 del D. Lgs n. 472/1997.

Al riguardo, l'appellante precisava che per le tre annualità precedenti, tutte ancora "sub iudice", non poteva essere rideterminata la sanzione, ma ciò poteva farlo il Giudice alla luce della vicenda nel suo complesso, anche se le vertenze fossero dinanzi a Giudici diversi (citava, Circ. Min.Fin. n. 138/E del 5/7/2000 e n. 180 del 1998). Per contro, in assenza di precise informazioni sulle controversie pendenti, il Giudice di 1° grado, secondo l'Ufficio, avrebbe dovuto astenersi.

Asseriva, infine, l'appellante che per le annualità antecedenti al 2014, ossia per gli anni 2011, 2012 e 2013, gli appellati "hanno proceduto alla definizione agevolata delle sanzioni ex art. 16 D. Lgs. n. 472/97".

Pertanto, per quanto sopra, "non può che ritenersi non applicabile al caso concreto il cumulo giuridico", invocato dalle controparti e avallato dalla sentenza di 1° grado.

Chiedeva di riformare la sentenza impugnata nella parte sfavorevole all'Ufficio, riconoscendo l'erroneità della pronuncia e vittoria delle spese per entrambi i gradi.

Si costituivano in giudizio con controdeduzioni le due controparti, che replicavano al motivo d'appello sulle sanzioni e sostenevano, conteggi alla mano, che avendo l'Ufficio irrogato le sanzioni per il 2011, per il 2012 e per il 2013, in base all'art. 12, comma 5°, del D. Lgs n. 472/1997, non andava applicata alcuna sanzione per l'anno 2014, poiché la somma di esse era di importo più elevato.

La circostanza, infine, che se le sanzioni sono state definite ex art. 17 del D. Lgs n. 472/1997, ossia mediante un istituto deflattivo delle controversie, non significava applicare la sanzione separatamente cioè per l'anno 2014, come sosterebbe l'Ufficio, anche perché tale regola sembrerebbe essere stata abrogata dall'art. 2, comma 1°, numero 2) del D. Lgs. n. 99/2000, modificativa del comma 5 dell'art. 12 del D. lgs n. 472/1997.

Chiedevano di respingere l'appello e confermare la sentenza di 1° grado, oltre la vittoria delle spese del grado con distrazione a favore del difensore.

Terminata la relazione del Giudice Relatore ; vista l'istanza di trattazione da remoto del 6/7/2021 ; sentiti i rappresentanti delle parti in causa in modalità da remoto ; conclusa la discussione, la Commissione Tributaria Regionale, sezione 4^a, decideva il giudizio.

Motivazione

L'appello non merita accoglimento per quanto segue.

In materia di sanzioni pecuniarie amministrative, l'istituto della "continuazione" è stato "mutuato dal diritto penale" e, di conseguenza, in presenza della reiterazione dell'illecito tributario in periodi d'imposta diversi, l'Ufficio ha il dovere di confrontare il risultato del

cumulo "materiale" con quello derivante dall'applicazione della "continuazione" e, subito appresso, applicare la sanzione "in concreto" economicamente e finanziariamente più favorevole al contribuente.

Ciò è quanto prevede l'art. 12 del D. Lgs n.472/1997, peraltro, in linea con l'art. 7 del medesimo D. Lgs., che fissa i criteri di determinazione delle sanzioni pecuniarie tributarie. Dagli atti processuali, non è dato comprendere se l'Ufficio abbia o meno proceduto a tale confronto tra cumulo materiale e continuazione in relazione alle annualità pregresse e alla luce delle definizioni agevolate del triennio antecedente al 2014.

Nonostante l'inequivocabile contenuto della prescrizione di cui all'art. 16, comma 1°, del cit. D. Lgs., secondo cui "La sanzione amministrativa e le sanzioni accessorie sono irrogate dall'ufficio o dall'ente competente all'accertamento del tributo cui le violazioni si riferiscono", nel presente processo, sin dall'atto di costituzione in giudizio, l'Ufficio, invece, sbrigativamente ed erroneamente, affermava che "anche il giudice ultimo, in carenza di riunione tra varie annualità, poteva provvedervi".

E' veramente sorprendente il tentativo di ovviare a proprie carenze ed inefficienze, rigettando sul "Giudice ultimo", l'applicazione della sanzione al caso concreto.

Solo l'Ufficio è a conoscenza quali sono le annualità fiscali oggetto di accertamento e, di conseguenza, passibili di irrogazione di sanzioni.

Similmente, è l'Ufficio che, quale controparte necessaria conosce dell'esistenza di vertenze giurisdizionali con i contribuenti, se vi sono o meno cause tra esse riunite oppure no, ecc. e, dunque, l'Ufficio non poteva liberarsi dell'onere di applicare le sanzioni dicendo che il "Giudice ultimo", che deve provvedervi e, poi, come il Giudice può sapere se una vertenza si è definita oppure no ?

In questo quadro di pressapochismo, pure la linea difensiva dei contribuenti appare quantomeno atipica : se per gli anni 2011, 2012 e 2013, costoro hanno valutato più conveniente accedere alle definizioni agevolate, ossia più miti e per loro convenienti, delle sanzioni, per contro, in una situazione fattuale del tutto compromessa, per la ricaduta di accertamenti definiti in capo alla s.n.c. di cui i due soci hanno il 50% delle quote, non si comprende perché non abbiano fatto la stessa scelta degli anni antecedenti pure per le sanzioni pecuniarie per l'anno d'imposta 2014 ?

Concludendo la sentenza dei Giudici di 1° grado appare coerente e legittima rispetto alle domande processuali formulate dalle parti e, nello specifico, sulle sanzioni va confermata la validità di gravare l'Ufficio dell'onere di conteggiare le sanzioni in concreto applicabili, dopo la comparazione del risultato del cumulo materiale con quello della continuazione.

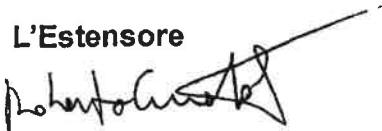
Le spese di lite, considerato l'esito del giudizio nel suo complesso, di 1° grado e d'appello, vanno compensate tra le parti in causa.

PQM

La Commissione conferma la sentenza impugnata.
Spese compensate.

Torino, 21.07. 2021

L'Estensore



il Presidente

