



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI MILANO

SEZIONE 38

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	LAMANNA	FILIPPO	Presidente
<input type="checkbox"/>	FOSSA	GIUSEPPE	Relatore
<input type="checkbox"/>	BONOMI	ENZO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull' appello n° 3492/11 depositato il 10/05/2011
- avverso la sentenza n° 36/01/2010 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di LECCO contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE LECCO

proposto dal ricorrente:

difeso da:
STUDIO VILLA EMILIANO
V. GIOVANNI MAYR 10 20100 MILANO MI

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 85602T201059/2008 IVA-ALTRO 2003

SEZIONE

N° 38

REG.GENERALE

N° 3492/11

UDIENZA DEL

03/04/2012 ore 15:00

SENTENZA

N°

57/38/12

PRONUNCIATA IL:

03 aprile 2012

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

10 aprile 2012

Il Segretario

Roberto Frizziero

R.G.A. n. 3492/11

. (appellante)

Agenzia Entrate Direzione Provinciale di Lecco (appellato)

Oggetto: avviso di accertamento n. 85602T201059/2008 – IRAP, IVA, anno 2003

Sentenza impugnata: C.T.P. di Lecco n. 36 depositata il 9-03-2010.

Svolgimento del processo

In data 24 dicembre 2008 veniva inviato alla società in oggetto l'avviso di accertamento sopra indicato relativo all'anno 2003, emesso a seguito di un processo verbale della G. di F. consegnato in data 17 dicembre 2008.

La contribuente presentava istanza di accertamento con adesione che si concludeva senza addivenire alla stipula dell'atto.

Avverso l'accertamento la contribuente proponeva ricorso che la Commissione Tributaria Provinciale di Lecco respingeva con sentenza n. 36 del 18-01-2010 depositata il 09-03-2010.

In data 25-04-2011 la società proponeva appello avverso la suddetta sentenza per i seguenti motivi.

- 1) Manifesta erroneità della sentenza per contraddittorietà della motivazione, violazione e/o falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, legge 212/2000 nella parte in cui la CTP ha statuito (unilateralmente, visto che sul punto l'Agenzia delle Entrate nulla ha motivato nell'avviso Impugnato) che nel caso di specie le condizioni di "particolare e motivata urgenza" per l'emissione dell'avviso prima del termine di 60 giorni dalla notifica del p.v.c., fossero rappresentate dall'imminente scadenza dei termini di decadenza per l'accertamento dell'anno d'imposta 2003 (31 dicembre 2008).
- 2) Erroneità della decisione impugnata nella parte in cui la CTP non ha rilevato la totale assenza nell'avviso di accertamento di una motivazione di "particolare urgenza" che permettesse l'emissione dell'atto anche entro i 60 giorni indicati dall'art. 12, comma 7, legge citata.
- 3) Erroneità della sentenza in quanto la stessa non ha tenuto conto di quanto statuito dalla Corte Costituzionale con ordinanza n. 244 del 16 luglio 2009 (la sentenza impugnata è stata pronunciata in data 18 gennaio 2010, ben 5 mesi dopo l'ordinanza) relativamente all'art. 12, comma 7, legge 212 del 2000.
- 4) Erroneità ovvero nullità della sentenza per apparente e/o carente motivazione nella parte in cui i Giudici di primo grado hanno ritenuto infondata l'eccezione del ricorrente di violazione dell'art. 12, comma 7, legge 212/2000, in quanto "l'articolo predetto non stabilisce la nullità nel caso di inosservanza di tale termine" (60 gg.).
- 5) Carenza di motivazione della sentenza nella parte in cui ritiene l'atto impugnato adeguatamente motivato *per relationem* al PVC della G. di F.
- 6) Erroneità della sentenza nel punto in cui ritiene corrette le riprese (maggiori ricavi e minori costi deducibili) effettuate dall'Agenzia delle Entrate con l'atto impugnato.
- 7) Omessa e/o carente motivazione del capo di sentenza nel quale il Collegio condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite.

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Lecco con atto prot. n. 2011/27916 propone le seguenti controdeduzioni.

Sull'eccezione erroneità delle sentenze per contraddittorietà della motivazione, per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, legge 212/2000 (motivi 1, 2, 3, 4 dell'appello).

Premette che il processo verbale di chiusura delle operazioni da parte della G.di F. di Lecco è stato notificato alla società in data 17 dicembre 2008 mentre l'avviso di accertamento è stato notificato in data 22 dicembre 2008, prima della scadenza del termine di 60 giorni di cui all'art. 12 citato.

Secondo l'Agenzia l'articolo 12 dello Statuto del contribuente non stabilisce alcuna nullità nel caso di inosservanza del termine di emanazione dell'avviso di accertamento, né alcuna nullità si ricaverebbe da altre disposizioni.

Richiama sul punto l'orientamento della giurisprudenza (C.T.R. Lazio, C.T.P. Udine, C.T.P. Firenze) secondo la quale l'avviso di accertamento emesso prima della decorrenza di 60 giorni dal rilascio del processo verbale di chiusura non sarebbe nullo dato che la norma non stabilisce una sanzione di illegittimità.

La mancanza di un'esplicita sanzione non può essere considerata una "svista" del legislatore poiché in sede di formazione della norma è stata valutata attentamente l'ipotesi di sanzionare o meno il mancato rispetto del termine e nella seduta del 2 marzo 2000 la Camera dei Deputati ha bocciato un testo alternativo della norma che prevedeva l'inserimento della sanzione della nullità.

Rammenta che l'avviso non può essere emesso prima della scadenza del termine di sessanta giorni "*salvo casi di particolare e motivata urgenza*".

Nel caso di specie ricorrerebbe quella situazione di particolare e motivata urgenza in quanto il verbale della G. di F. è stato notificato in data 17 dicembre 2008 poiché, per l'anno 2003, doveva essere notificato l'avviso di accertamento, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre 2008.

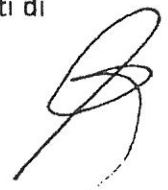
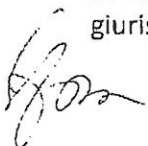
Sull'asserita carenza di motivazione della sentenza nella parte in cui ritiene l'atto impugnato adeguatamente motivato per relationem a pvc (motivo n. 5).

Secondo l'appellante l'Ufficio non avrebbe assolto all'onere della prova circa l'effettivo occultamento dei corrispettivi, avendo fatto riferimento alla sola movimentazione bancaria risultante dal PVC.

L'eccezione sarebbe infondata in quanto l'avviso di accertamento impugnato è pienamente legittimo, essendo evidenziati in modo chiaro ed univoco sia i supporti fattuali del provvedimento sia le argomentazioni di natura giuridica, ponendo il contribuente nella posizione di comprendere i termini della pretesa fiscale e di potere esercitare il proprio diritto di difesa.

Circa il mancato assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Ufficio, l'appellata rammenta che gli artt. 32 del D.P.R. n. 600/73 e 51 DPR n. 633/72 conferiscono agli Uffici finanziari i più ampi poteri istruttori. Pertanto i versamenti ed i prelievi risultanti dai conti bancari o postali possono essere posti a base delle rettifiche e degli accertamenti, se il contribuente non dimostra che li ha tenuti in debito conto nella determinazione del reddito dichiarato o che sono comunque irrilevanti.

Alla contestazione della società sull'illegittimità dell'avviso in quanto fondato su indagini bancarie estese a conti correnti intestati a terzi, l'Ufficio ricorda che per giurisprudenza costante risulta fuori dubbio l'estendibilità delle indagini ai conti di



terzi. L'art. 37 del D.P.R. n. 600/73 prevede la possibilità di ricondurre in capo al contribuente redditi di cui altri appaiono formalmente titolari, laddove sia dimostrata l'interposizione personale, anche con l'utilizzo di presunzioni gravi, precise e concordanti.

Sull'eccezione erroneità della sentenza laddove ritiene corrette le riprese dell'Ufficio (punto 6 del ricorso).

L'Ufficio risponde analiticamente ai vari rilievi proposti nell'atto di appello giustificando i recuperi operati.

Chiede il rigetto dell'appello e la condanna dell'appellante al pagamento delle spese di giudizio.

In data 12 marzo 2012 la società "

" depositava una memoria illustrativa incentrata sulla violazione e/o falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, della legge 212 del 2000, nonché sulla contestazione delle riprese effettuate dall'Ufficio, allegando, oltre ad altre sentenze, copia della sentenza n. 18906 del 16 settembre 2011 della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria.

Motivi della decisione

La Commissione, esaminati gli atti, affronta anzitutto l'eccezione di violazione e/o falsa applicazione dell'art. 12 comma 7, della legge 212 del 2000.

L'Ufficio ha notificato l'accertamento in data 22-12-2008, prima che fossero trascorsi 60 giorni dalla data di notificazione del p.v.c. (avvenuta il 17-12-2008).

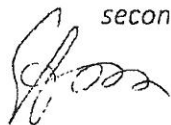
L'Agenzia, oltre a contestare l'inapplicabilità della nullità, sostiene che nel caso di specie ricorrerebbe la particolare e motivata urgenza di cui all'art. 12 della legge n. 212/2000 in quanto, per l'anno 2003, l'avviso di accertamento doveva essere notificato entro il 31-12-2008 a pena di decadenza.

La Commissione osserva che la deroga in esame riguarda esclusivamente "i casi di particolare e motivata urgenza" e che, in tale ipotesi, l'Ufficio deve comunque avere cura di integrare la motivazione dell'avviso con una specifica menzione delle circostanze che lo hanno indotto ad anticipare l'attività accertativa, in modo da rientrare nella fattispecie derogatoria.

Nel caso in esame, come si evince leggendo l'avviso di accertamento, manca qualsiasi accenno ai motivi di urgenza.

Sul punto il Collegio richiama la nota n. 2009/142734 del 14-10-2009 dell'Agenzia delle Entrate che, soffermandosi sull'analisi delle ragioni di particolare urgenza che possono giustificare la compressione del predetto termine di 60 giorni, osserva che l'approssimarsi della decadenza per l'emissione dell'accertamento non sia di per sé una ragione giustificativa che opera automaticamente. Occorre, infatti, che la necessità di effettuare controlli a ridosso dei termini decadenziali sia dovuta a ragioni imprevedibili, da descrivere analiticamente nella motivazione dell'avviso di accertamento, e non ad una tardiva pianificazione delle attività di verifica.

Richiama inoltre la sentenza n. 22320 del 3-11-2010 della Corte di Cassazione Sezione Tributaria la quale ha enunciato il principio che: "L'avviso di accertamento, secondo quanto previsto dall'art. 7, comma 1, della legge n. 212 del 2000, non può




essere emanato prima della scadenza del termine di sessanta giorni dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni ispettive, «salvo casi di particolare e motivata urgenza». La sanzione di invalidità dell'atto – prevista in via generale dall'art. 21 – septies della legge n. 241 del 1990 e con specifico riferimento all'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA rispettivamente dagli art. 42, commi 2 e 3, del D.P.R. n. 600 del 1973 e dall'art. 56, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972 – consegue, quindi, solo quando l'avviso medesimo non rechi motivazione sull'eventuale urgenza che ne ha determinato l'adozione.»

Tale principio è confermato dalla recentissima sentenza del Supremo Collegio n. 18906 del 16 settembre 2011, secondo la quale la disposizione dello Statuto del contribuente concede al contribuente un termine per comunicare osservazioni e richieste al fine di garantire la possibilità di interagire con l'Amministrazione finanziaria prima che essa pervenga all'emissione di un avviso di accertamento. *“... In tal senso il mancato rispetto del termine, sacrificando un diritto riconosciuto dalla legge al contribuente, non può che comportare l'illegittimità dell'accertamento, senza bisogno di alcuna specifica previsione in proposito”.*

Richiama, infine, fra numerose altre, la sentenza n. 1 del 19-01-2011 della C.T.R. della Lombardia Sez. n. 44 che conferma il principio specificando che: *“E' illegittimo quell'accertamento emanato entro sessanta giorni dalla chiusura del processo verbale di constatazione senza che vengano menzionate le ragioni della particolare urgenza della sua emanazione...”.*

In base alla suesposte considerazioni la Commissione dichiara l'illegittimità dell'accertamento per mancato rispetto del termine di cui all'art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000.

La statuizione comporta l'assorbimento di ogni altro motivo di impugnazione e delle controdeduzioni dall'Ufficio.

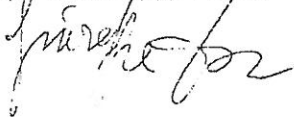
Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate equitativamente per entrambi i gradi in complessivi € 1.500,00, oltre ad Iva e Cassa Previdenza.

P. Q. M.

La Commissione accoglie l'appello della contribuente ed annulla l'accertamento impugnato. Condanna l'Ufficio al pagamento delle spese di lite liquidate in complessivi € 1.500,00 oltre ad Iva e Cassa Previdenza. *favore del procuratore antistatario dott. Emiliano Villa -*

Milano 3 aprile 2012

Il relatore estensore
(avv. Giuseppe Fossa)



Il presidente
(dr. Filippo Lammanna)

