

Alla Commissione Tributaria Regionale
PERUGIA

Prot. n. 50648

del 10/03/2011

La Direzione Provinciale di Perugia, in persona del suo Direttore *pro-tempore*, propone

RICORSO IN APPELLO E ISTANZA DI PUBBLICA UDIENZA

nei confronti di:


[REDACTED]

PER LA RIFORMA

della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Perugia n. 231/7/10, emessa in data 2/7/2010 e depositata il 23/8/2010.

Valore della controversia: € 102.012,63 + € 68.194,00 + € 159.317,15 + € 94.001,00 + € 130.350,62 + € 81.685,00



FATTO

Nel corso di una verifica fiscale iniziata in data 15/5/2007 nei confronti della Società , la Guardia di Finanza di Città di Castello constatava che la Società negli anni dal 1999 al 2005 aveva ommesso l'istituzione dei libri contabili obbligatori ai fini IVA e II.DD. e la presentazione delle dichiarazioni annuali.

Sulla base dei rilievi contenuti nel **processo verbale di constatazione n. 223** notificato al rappresentante della Società il **6 settembre 2007**, l'Ufficio di Città di Castello procedeva a determinare il reddito complessivo e l'imponibile IVA dei periodi d'imposta **2001 e 2002** (che qui interessano), tenendo conto non solo dei ricavi ricostruiti analiticamente dalla GdF sulla base delle fatture di vendita, ma anche dei costi, così come emergevano dalle fatture d'acquisto, dal libro dei beni ammortizzabili e dalla documentazione relativa ai lavoratori dipendenti e a notificare i conseguenti avvisi di accertamento alla Società e ai soci.

I suddetti avvisi venivano impugnati dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale:

In considerazione delle gravi violazioni formali e sostanziali emerse dalla verifica (omessa istituzione delle scritture contabili obbligatorie e omessa presentazione delle dichiarazioni annuali dal 1999 al 2005), la Guardia di Finanza veniva autorizzata, in data 15 ottobre 2007, a svolgere indagini finanziarie sulla Società ed i due soci per il periodo da 1/1/2001 al 30/4/2007.

Conseguentemente, in data 31 marzo 2009 la Guardia di Finanza iniziava una nuova verifica fiscale e in data **20 maggio 2009** notificava al rappresentante della Società il **processo verbale di constatazione (PVC) n. 100**, con il quale venivano contestati alla Società ulteriori rilievi ai fini Imposte dirette, Irap e Iva, per gli anni d'imposta dal 2001 al 2007, scaturenti dalle indagini finanziarie eseguite sui conti correnti della Società e dei Soci 


Sulla scorta dei nuovi elementi emersi dalle indagini finanziarie e risultanti dal PVC l'Ufficio notificava alla Società, in data 23 dicembre 2009, **gli avvisi di accertamento integrativi n. R8H020100544/2009 e R8H020100556/2009**, oggetto della presente controversia, con i quali, **in aggiunta ai redditi già accertati a seguito della ricostruzione analitica dei ricavi ed oggetto degli avvisi precedentemente notificati**, accertava rispettivamente **per l'anno 2001**, un maggior reddito d'impresa pari ad € 784.810,49, un maggiore imponibile Irap pari ad € 825.648,80 ed un maggiore imponibile Iva pari ad € 353.612,51 e, **per l'anno 2002**, un maggior reddito d'impresa pari ad € 413.218,00, un

maggiore imponibile Irap pari ad € 440.771,00 ed un maggiore imponibile Iva pari ad € 262.091,64.

Considerato che negli anni 2001 e 2002 i Sigg. ~~_____~~ soci della suddetta società, detenevano rispettivamente una quota di partecipazione agli utili pari al 55% e al 45%, l'Ufficio emetteva nei loro confronti avvisi di accertamento (anch'essi oggetto della presente controversia), ai sensi dell'art. 41 bis DPR 600/73, aventi ad oggetto i rispettivi redditi da partecipazione.

La Società e i soci impugnavano i suddetti avvisi eccependo, per l'anno **2001**:

1. l'illegittimità dell'accertamento per violazione dell'art. 43 DPR 600/73 e dell'art. 57 DPR 633/72 (per asserita carenza di elementi nuovi) e/o per carenza di motivazione ex art. 42, ult. comma, DPR 600/73 e art. 56 DPR 633/72, ult. comma;
2. l'illegittimità dell'avviso in quanto la Società, per l'anno 2001, aveva aderito al condono tributario di cui all'art. 9 della legge 289/02;
3. l'infondatezza nel merito dell'avviso impugnato.

Per l'anno **2002** venivano eccepite:

1. l'illegittimità per violazione dell'art. 43, comma 4, DPR 600/73 e dell'art. 57, comma 4, DPR 633/72;
2. l'illegittimità dell'avviso per decadenza dai termini ordinari previsti per l'accertamento ai fini IIDD e IVA e per violazione del comma 3 dell'art. 43 DPR 600/73 e del comma 3 dell'art. 57 DPR 633/72 ;
3. l'infondatezza nel merito dell'avviso impugnato.

L'Ufficio si costituiva chiedendo la riunione dei ricorsi e ribadendo, con ampie e articolate controdeduzioni, legittimità e fondatezza del proprio operato.

La Commissione Tributaria Provinciale di Perugia, con la sentenza che ora si impugna, ha accolto i ricorsi riuniti condannando l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese processuali liquidate in € 16.500,00.

La sentenza è illegittima e infondata per cui se ne richiede la riforma per i seguenti

MOTIVI

La Commissione Tributaria Provinciale ha accolto i ricorsi e condannato l'Ufficio alle spese sulla base di una motivazione sommaria, confusa ed errata sia in punto di fatto che in punto di diritto.

Si reputa pertanto opportuno riproporre in questa sede, per ciascuna annualità, accanto agli specifici motivi di appello, le argomentazioni in fatto e in diritto, a suo tempo esposte nelle controdeduzioni ai ricorsi, a sostegno della legittimità e fondatezza degli accertamenti impugnati.

Anno d'imposta 2001

Per il periodo d'imposta 2001, la sentenza motiva l'annullamento degli atti impugnati richiamando la precedente sentenza n. 62/7/09 con la quale la medesima Sezione della Commissione tributaria ha *"dichiarato efficace il condono per l'anno 2001 annullando... per carenza di potestà impositiva derivante da intervenuta decadenza"* il precedente accertamento dell'Ufficio (quello emesso sulla scorta del primo processo verbale della Guardia di Finanza, n.d.r.). La sentenza aggiunge che *"l'Amministrazione ribadisce ed insiste su questioni già oggetto della suddetta decisione"*, e che, conseguentemente, *"non ravvisandosi nei c.d. nuovi elementi un legittimo presupposto per un ulteriore accertamento, gli atti al riguardo impugnati, per ciò solo, vanno annullati"*.

Dal tenore della motivazione, confuso e contraddittorio, non è dato comprendere se gli accertamenti oggetto della presente controversia siano stati annullati perché l'annualità 2001 era coperta dal condono ex L. 289/2002, o perché la precedente decisione 62/7/09 (peraltro significativamente riformata proprio sul punto della validità del condono dalla Commissione tributaria regionale, come si vedrà tra breve) avrebbe avuto un qualche effetto inibitorio (di cui sfugge il fondamento giuridico) sul potere di accertamento integrativo dell'Ufficio.

Al riguardo questo Ufficio ribadisce quanto segue:

1. Asserita illegittimità dell'accertamento in quanto la Società, per l'anno 2001, ha aderito al condono tributario di cui all'art. 9 della legge 289/02.

Si sottolinea in primo luogo che la **sentenza n. 62/7/09** con cui la Commissione aveva annullato, per tale motivo, gli avvisi di accertamento in precedenza notificati è stata riformata dalla Commissione Tributaria Regionale che, con sentenza 86/3/10 del 22/9/10, ha accolto l'appello dell'Ufficio riconoscendo "l'inefficacia del condono ed il valido recupero a tassazione degli importi accertati" e confermando sostanzialmente anche nel merito la pretesa fiscale, che è stata infatti solo parzialmente ridotta.

La sentenza di appello dunque conferma che l'Ufficio poteva legittimamente emettere atti di accertamento anche per l'annualità 2001.

In ogni caso, sul punto, si precisa che la Società, che aveva omissa la presentazione delle dichiarazioni dei redditi per l'anno 1996 e per gli anni dal 1999 al 2005 (*cf. interrogazione banca dati A.T. allegata alle controdeduzioni al ricorso*) ha aderito al condono c.d. tombale di cui all'art. 9 della legge 289/2002 per gli anni d'imposta dal 1997 al 2001.

Il suddetto art. 9, al primo comma, stabiliva che, al fine di beneficiare della disposizione agevolativa, i contribuenti dovessero presentare una dichiarazione "*concernente, a pena di nullità, tutti i periodi d'imposta per i quali i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni sono scaduti entro il 31 ottobre 2002*".

In considerazione delle finalità del condono, restavano ovviamente escluse dall'obbligo di inclusione nell'istanza di definizione i periodi d'imposta per i quali alla data di entrata in vigore della legge 289/2002 (1/1/2003) fossero ormai scaduti i termini per l'esercizio dell'attività di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

La mancata inclusione nell'istanza di definizione automatica ex art. 9 dell'anno d'imposta 1996, per il quale era stata omissa la dichiarazione e per il quale i termini per l'accertamento non erano ancora scaduti (per effetto della formulazione dell'art. 43 all'epoca vigente) ha quindi determinato la nullità dell'istanza medesima *ex lege* con la conseguenza che nessuna preclusione all'attività di accertamento da parte dell'Ufficio si è verificata.

2. Asserita illegittimità dell'accertamento per violazione dell'art. 43 DPR 600/73 e dell'art.57 DPR 633/72 e/o per carenza di motivazione ex art. 42, ult. comma, DPR 600/73 e art. 56 DPR 633/72, ult. comma.

Riguardo alla **natura degli accertamenti oggetto della presente controversia, che la sentenza impugnata mostra di non aver esattamente compreso**, si osserva che l'art. 43, comma 4, del DPR 600/73 dispone che l'accertamento può essere integrato o modificato in aumento mediante la notificazione di nuovi avvisi in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi. L'avviso integrativo deve indicare specificatamente, a pena di nullità, i nuovi elementi e gli atti o fatti attraverso i quali l'ufficio ne è venuto a conoscenza. Tale integrazione può essere effettuata *“fino alla scadenza dl termine stabilito nei commi precedenti”*. Analogamente dispone, in campo Iva, l'art. 57 del DPR 633/72.

Nel caso di specie, correttamente l'Ufficio di Città di Castello, sulla scorta della **sopravvenuta conoscenza degli ulteriori elementi scaturiti dalle indagini finanziarie** svolte dalla Guardia di Finanza e risultanti dal processo verbale di constatazione n.100/09 (notificato alla parte il 20 maggio 2009 ed inviato all'Ufficio il 26 maggio) **ha notificato alla Società in data 23 dicembre 2009 un nuovo avviso di accertamento, integrativo del precedente** notificato a luglio del 2007.

Dall'esame di tale avviso di accertamento (allegato 1 al ricorso) risulta con evidenza che l'Ufficio ha specificatamente indicato, anche attraverso l'espresso integrale richiamo al predetto PVC 100/2009, sia i nuovi elementi sui quali ha fondato l'accertamento integrativo, che gli atti e i fatti attraverso i quali ne era venuto a conoscenza (cfr. in particolare pag. da 3 a 6 dell'accertamento).

L'asserita mancanza di novità per l'Ufficio degli elementi risultanti dalle indagini finanziarie è del tutto pretestuosa se solo si considera che dal citato PVC risulta che i contraddittori endoprocedimentali dei Sigg. **[REDACTED]** con la Guardia di Finanza per la giustificazione e documentazione delle movimentazioni bancarie si sono svolti nel mese di **maggio 2009** (v. fg.7 del PVC allegato 2 al ricorso).

Riguardo poi alla tempestività dell'avviso, si ribadisce che per l'annualità 2001 la Società aveva ommesso la presentazione della dichiarazione annuale, per cui il **termine ordinario** per la notifica dell'accertamento, ai sensi del comma 2 degli artt. 43 DPR 600 e 57 DPR 633/72, era prorogato di un anno e quindi al **31/12/2007**.

Quest'ultimo termine, poi, per effetto della disposizione dettata dall'art. 10 della legge 289/2002 è stato **ulteriormente prorogato di due anni e quindi al 31/12/2009**, termine entro il quale è stato notificato l'avviso di accertamento impugnato.

Ovviamente, nessun difetto di motivazione sul punto può essere imputato all'atto di accertamento, trattandosi di proroghe ai termini ordinari di accertamento disposti per legge.

3. Asserita infondatezza nel merito dell'avviso impugnato.

La sentenza ha omesso completamente l'esame del merito degli accertamenti impugnati, limitandosi ad affermazioni generiche e prive di qualsiasi riferimento al fondamento giuridico di quanto apoditticamente affermato oltre che alla realtà dei fatti.

Al riguardo questo Ufficio osserva che, come dettagliatamente esposto nella motivazione dell'avviso notificato alla Società e nel PVC 100/09 (allegato 2 al ricorso della Società), in data 31/3/2009 i verificatori hanno consegnato ai Sigg. [REDACTED] (in qualità di legale rappresentante della Società) e [REDACTED] (in qualità di soggetto cointeressato) i documenti contenenti tutte le movimentazioni bancarie cui erano rispettivamente interessati con invito ad esprimere le proprie osservazioni e a dimostrare, ai sensi degli artt. 51, comma 2 n. 2, DPR 633/72 e 32, comma 1, n. 2, DPR 600/73, la non riferibilità delle operazioni bancarie ad operazioni imponibili poste in essere dalla Società e la mancata rilevanza delle operazioni bancarie stesse ai fini della determinazione del reddito soggetto ad imposta conseguito dalla Società.

I contraddittori inerenti le movimentazioni bancarie si sono svolti in data 4 e 14/5/2009 (per [REDACTED]) e 4/5/2009 (per [REDACTED]).

All'esito di tale attività istruttoria, sono state riportate nel PVC soltanto le movimentazioni per le quali non è stata fornita alcuna giustificazione o la stessa non è stata supportata da idonea documentazione.

Del tutto legittimamente pertanto l'Ufficio ha ritenuto applicabile, ai fini delle IIDD e IRAP, a tutte le movimentazioni non giustificate ex art. 32, comma 1 n. 2, DPR 600/73, la **presunzione legale iuris tantum** in base alla quale i versamenti per i quali non sia stata fornita idonea giustificazione vengono considerati ricavi non documentati e non dichiarati posti a base delle rettifiche e degli accertamenti ai fini IIDD previsti dagli artt. 38, 39, 40 e 41 DPR 600/73, i prelevamenti per i quali non sia stato indicato il beneficiario sono posti come ricavi a base delle stesse rettifiche ed accertamenti ai fini IIDD;

Altrettanto legittimamente, ai fini IVA, ai sensi dell'art. 51, comma 2, n. 2, DPR 633/72, i versamenti non giustificati sono stati contestati come ricavi non fatturati posti a base delle rettifiche e degli accertamenti ai fini Iva ex artt. 54 e 55 DPR 633, mentre per i prelevamenti per i quali non è stato dimostrato che non si riferiscono ad operazioni imponibili sono stati segnalati come pagamenti per operazioni passive per le quali il cedente non ha emesso la relativa fattura e non autofatturate dal cessionario, e pertanto "acquisti in nero", per i quali è applicabile la sanzione di cui all'art. 6, comma 8, D.lgs. 471/97.

Si sottolinea in proposito che l'orientamento della giurisprudenza sia di merito che di legittimità è consolidato nel ritenere che i versamenti e i prelevamenti su conto corrente bancario si presumono – salvo prova contraria – rappresentativi di corrispettivi imponibili e che grava sul contribuente l'onere di provare la riferibilità di ciascuna movimentazione ad attività estranee all'impresa (Cass.nn. 5051/2010, 2752/2009, 18868/2007).

Anno d'imposta 2002

L'erroneità e illegittimità della sentenza è altrettanto evidente nella parte della motivazione relativa al periodo d'imposta **2002**: la Commissione motiva l'annullamento degli atti impugnati richiamando un'altra precedente sentenza, la n. 72/7/10, che aveva accolto parzialmente, nel merito, i ricorsi di parte ed aggiungendo che *“è di tutta evidenza che con detta decisione è stata effettuata una valutazione degli atti che sono gli stessi sia nel precedente giudizio che in quello attuale ed, in conseguenza, non possono essere più riproposte questioni attinenti ai fatti che ne sono scaturiti, se non in sede di appello”*.

Afferma poi che gli avvisi impugnati sarebbero stati notificati oltre gli ordinari termini di decadenza e che le ipotesi di reato che avrebbero comportato il raddoppio di detti termini non sarebbero concretamente individuabili.

Ancora una volta **la Commissione travisa completamente i fatti, mostrando di non aver assolutamente compreso la diversa natura ed il diverso fondamento degli accertamenti oggetto della presente controversia** rispetto a quelli cui la suddetta sentenza si riferisce: gli **accertamenti oggetto della sentenza n. 72/7/10** (per la quale sono peraltro pendenti i termini d'impugnazione) sono gli accertamenti per l'anno 2002 emessi dall'Ufficio sulla base della ricostruzione analitica di costi e ricavi effettuata sulla scorta del PVC n. 223 del 2007, **mentre gli atti oggetto della presente controversia sono gli accertamenti integrativi** emessi sulla scorta della **sopravvenuta conoscenza degli ulteriori elementi scaturiti dalle indagini finanziarie** svolte dalla Guardia di Finanza e risultanti dal processo verbale di constatazione n.100/09.

Quindi le osservazioni fatte dalla Commissione in merito all'asserita identità degli atti e delle questioni oggetto del presente giudizio rispetto a quelli oggetto della sentenza 72/7/10, che ne precluderebbe il riesame se non in sede di appello della suddetta sentenza, **sono totalmente errate oltre che prive di qualsiasi fondamento logico e giuridico.**

Riguardo poi **all'asserita decadenza dai termini** per l'accertamento, il comma 3 dell'art. 43 DPR 600/73 ed il comma 3 dell'art. 57 DPR 633/72, così come modificati dall'art. 37, commi 24 e 25 del DL 223/2006, dispongono che **i termini ordinari previsti per l'esercizio dell'attività di accertamento sono raddoppiati** *“in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 c.p.p. per uno dei reati previsti dal d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74”*.

La *ratio* della norma di estensione dei termini per l'accertamento in presenza di violazione che comporta obbligo di denuncia ex art. 331 del codice di procedura penale va individuata, come si legge chiaramente anche nella relazione governativa al D.L. 223/2006, nell'esigenza di garantire la possibilità di utilizzare per un tempo più ampio gli elementi istruttori emersi nel corso delle indagini condotte dall'A. G..

In presenza dunque di una violazione che comporti l'obbligo di denuncia all'A.G. la proroga dei termini prevista dalle norme citate opera automaticamente ed indipendentemente dall'esito del procedimento penale generato dalla *notitia criminis*.

Nel caso di specie, pertanto, avendo l'Ufficio accertato una violazione che comportava obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 c.p.p. per uno dei reati previsti dal d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, del tutto legittimamente aveva usufruito del raddoppio dei termini.

Con riferimento poi a quanto asserito dalla sentenza impugnata in merito alla **mancata concreta individuazione delle ipotesi di reato** che hanno comportato il raddoppio dei termini, si riporta quanto indicato a pag. 5 dell'avviso R8H020100556/2009 impugnato: *“dall'accertamento integrativo emerge che l'IVA non dichiarata nell'anno 2002 supera le soglie previste dall'art. 5 del D.lgs. 74/2000; sono perciò emersi fatti costituenti “ipotesi” di reato ai sensi della medesima legge e verrà inoltrata denuncia di reato ai sensi dell'art. 331, comma 4, del c.p.p.”*. Risulta pertanto incomprensibile quali altre indicazioni, secondo l'impugnata sentenza, l'Ufficio avrebbe dovuto fornire per rendere *“concretamente individuabili”* le ipotesi di reato.

Si richiama, riguardo alle altre questioni comuni agli accertamenti di entrambe le annualità, quanto già esposto in riferimento all'annualità 2001.

Si osserva, infine, che alla luce della dimostrata erroneità, infondatezza ed illegittimità dell'impugnata sentenza, la condanna dell'Ufficio al pagamento delle spese processuali liquidate in € 16.500,00 si rivela assolutamente ingiusta e immotivata.

P.Q.M.

Si chiede a codesta On.le Commissione Tributaria, in totale riforma della sentenza impugnata, di confermare legittimità e fondatezza degli atti per cui è causa.

Si chiede, altresì, la trattazione del ricorso in appello in pubblica udienza ai sensi degli artt. 33 e 34 D.Lgs.n.546/92.

Con vittoria di spese, competenze e onorari.

Si attesta che il presente atto è conforme a quello notificato alla parte.

Allegati:

1. copia del documento di spedizione postale dell'appello per la notifica
2. copia ricevuta deposito in C.T.P

