

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 165/31/2011

Fatto

L'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Lombardia - Ufficio Grandi contribuenti - ha emesso l'avviso di accertamento n. Omissis in rettifica della dichiarazione fiscale dell'anno di imposta 2004, notificato il 30.12.2009, accertando una maggiore imposta Iva di € 138.157,00 ed irrogando le sanzioni di € 172.696,25.

L'accertamento tributario è stato originato dal PVC redatto dai militari della Guardia di Finanza di Milano del 15.12.2009 a conclusione di una verifica fiscale ai fini Iva condotta nei confronti della società (Pvc non allegato in atti).

Con l'avviso di accertamento, l'Agenzia, richiamato il precedente processo verbale, ha fondato la pretesa creditoria sul rilievo che tre operazioni effettuate nei confronti di soggetti esteri comunitari sono state fatturate quali operazioni non imponibili ai fini Iva, mentre l'indicazione dei numeri di identificazione ai fini Iva dei soggetti esteri (NIF) sono stati riscontrati dall'Agenzia riconducibili a soggetti cessati e/o non attribuiti. Inoltre è rilevato nella parte motiva dell'avviso di accertamento che la società non ha posto in essere la procedura di richiesta di conferma del NIF, in conformità con il disposto dell'art.50,co. 2 del D.L. 331/1993.

Rilievi questi che sono stati ritenuti fondanti la imponibilità ai fini dell'Iva delle richiamate operazioni.

La società Sca Packaging Italia Spa, difesa dai dott. Luciano Patelli e Guido Doneddu, ha proposto ricorso contro l'avviso di accertamento richiamato, eccependo preliminarmente la violazione dell'art. 12,co. 7 della legge 27.07.2000 n.212, essendo stato emesso l'atto impugnato prima del decorso di sessanta giorni dalla notifica del Processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza.

Nel merito, la ricorrente ha contestato le motivazioni dedotte dall'Agenzia nell'avviso di accertamento in relazione alle irregolarità contabili e documentali da questa rilevate, producendo in copia atti e documenti a conforto delle dedotte ragioni.

Conclusivamente, la ricorrente ha chiesto di annullare l'avviso impugnato, con vittoria di spese.

Con distinto atto, la ricorrente ha chiesto che fosse sospesa l'efficacia esecutiva della cartella di pagamento n. Omissis, emessa a seguito della iscrizione provvisoria a ruolo della quota del tributo accertato con il su richiamato avviso di accertamento. Con ordinanza del 21.01.2011 n. 14131/11, la commissione ha accolto la domanda di sospensione richiesta.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio con atto depositato il 20.09.2010 chiedendo di rigettare il ricorso della società, riconoscendo la legittimità dell'atto di accertamento, In particolare, in ordine alla eccepita illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 12, co. della legge 212/2000, l'Agenzia deduce che nella motivazione dell'avviso di accertamento essa ha specificato che la particolare e motivata urgenza sarebbe rinvenibile nelle ipotesi di fondato pericolo di perdita del credito erariale e di accertamenti connessi alla consumazione di reati tributari. Nel caso di specie essa ha chiarito, nella motivazione dell'avviso, che la chiusura delle attività a ridosso dei termini di decadenza non è imputabile ad una errata o tardiva pianificazione delle attività o ad una non efficiente

conduzione dell'attività di verifica e che la particolare urgenza che giustificava l'anticipata emanazione dell'atto era legata all'imminente spirare dei termini di decadenza dell'azione accertatrice, ai sensi dell'art. 43 del Dpr 600/73 e 57 del Dpr 633/72, che costituisce grave pericolo di perdita del credito erariale.

Nel merito, l'Agenzia, richiamato il quadro normativo della materia riguardante l'iva intracomunitaria, assume che i rilievi contestati comportano una violazione sostanziale delle norme che regolano il tributo e che la documentazione prodotta dalla ricorrente non è di fatto idonea a provare che il suo comportamento sia stato rispettoso della normativa che regola la materia.

La società ha prodotto memoria il 25.02.2011, insistendo sulle sue domande, allegando atti in copia al fine di mostrare che per l'anno successivo (2005) rispetto a quello ora oggetto di causa, alcune simili fattispecie riguardanti gli identificativi (NIF), ora contestati, sono stati invece per l'anno 2005 ritenute correnti.

.....

10, lettera b), della legge 241/1990 adottata dalla giurisprudenza amministrativa, quale norma portante l'obbligo di valutazione delle osservazioni e delle richieste formulate dall'interessato, indicando nella motivazione del provvedimento finale le eventuali ragioni di dissenso rispetto alle prospettazioni formulate dal privato. D'altronde, le esplicite indicazioni della Corte Costituzionale (Ordinanza del 16 Luglio 2009, depositata il 24 Luglio 2009 n.244) riguardanti l'esame che deve svolgere il Giudice sulla "possibilità di ritenere invalido l'avviso di accertamento emanato prima della scadenza del termine di sessanta giorni, nel caso in cui esso sia privo di una adeguata motivazione sulla "particolare urgenza", ai sensi del "combinato disposto della disposizione" censurata" (art. 12, co. 7 L. 212/2000 n.d.r.) con l'art. 7 co. 1 della legge 212/2000 e con gli artt. 3 e 21-septies della legge 241/1990 (Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi), depongono per la conclusione della invalidità dell'atto impositivo impugnato, perché emanato in violazione della disposizione di cui all'art. 12, co. 7 della legge 212/2000 (Conf. Cass.03.11.2010 n. 22320).

Infatti, lo specifico obbligo di "motivare" la "particolare" urgenza nella emanazione dell'avviso di accertamento prima della scadenza di sessanta giorni dalla data del verbale di constatazione del 15.12.2009, è previsto dalla stessa disposizione ed è inconfutabile, esso inoltre è espressione del generale obbligo di motivazione degli atti amministrativi e, tra questi, di quelli dell'Agenzia: l'invalidità dell'avviso discende, anche se essa non è indicata espressamente dal richiamato art. 12, co 7 L. 212./2000, in via generale, dall'art. 21septies della legge del 1990 n. 241 (richiamato nell'Ordinanza della Corte Costituzionale n.244/2009 cit.), laddove è prevista la invalidità del provvedimento amministrativo privo dell'elemento essenziale della motivazione, nonché, nello specifico, dall'art. 42 del Dpr 600/73 e dall'art. 52 del Dpr 633/72.

La imminente scadenza del termine decadenziale dell'azione accertativa, assunta dall'Ufficio a giustificazione dell'avvenuta emissione dell'avviso prima del decorso dei 60 giorni da quello in cui fu notificato alla società il PVC citato, d'altronde, non è di per sé riconducibile ai casi di "particolare" "urgenza" legittimanti la

Motivi

La Commissione osserva che deve preliminarmente porsi all'esame la eccezione sollevata dalla società ricorrente, in ordine alla violazione dell'art. 12, co. 7 della legge 212/2000.

Ed invero, l'art. 12, comma 7 della legge 212/2000 (Statuto del contribuente), rubricato "Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifica fiscale", recita: "Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori."

"L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza."

Nel caso di specie, l'avviso di accertamento è datato il 29 dicembre 2009 ed esso è stato notificato alla ricorrente il 30.12.2009, mentre il processo verbale di constatazione delle Guardia di Finanza, è stato notificato alla ricorrente il 15.12.2009.

L'avviso di accertamento di cui è causa è stato emesso e notificato, quindi, prima del decorso del termine di sessanta giorni prescritto dalla richiamata norma. Sul punto le parti sono concordi. In relazione alla motivazione contenuta nell'atto di accertamento a cui si riporta l'Agenzia anche nelle sue controdeduzioni, si osserva che dalle posizioni giuridiche attribuite alle parti dalla riprodotta norma, e dal sistema, è dato rilevare che questa riconosce al contribuente un generalizzato diritto a partecipare attivamente nella fase della verifica ed in quella che precede l'accertamento, potendo egli comunicare osservazioni e richieste entro sessanta giorni dal rilascio del verbale di chiusura.

Infatti la norma prescrive l'espresso divieto all'Agenzia di emanare l'avviso di accertamento prima della scadenza del termine richiamato (60 giorni); l'obbligo della stessa di valutare le osservazioni o le richieste avanzate dal contribuente entro il termine stesso e di motivare l'avviso di accertamento tenendo conto di tali osservazioni.

Si ritiene che il disposto dell'art. 12, co. 7 della legge 212/2000 debba essere interpretato, in conformità alla interpretazione dell'art.

derogabilità del termine indicato dall'art. 12 co. 7 della Legge 212/2000, dovendosi ritenere che la "particolarità dei casi" debba essere assunta con riferimento a circostanza esterne, oggettive, non riconducibili ai tempi in cui si è svolto il procedimento amministrativo, ben potendo questo essere stato opportunamente iniziato e concluso prima e nella osservanza del termine utile per il rispetto della richiamata norma, trattandosi nel caso di specie della dichiarazione fiscale dell'anno 2004.(conf. Comm. Trib. Prov. Di Milano n. 126/31/10, depositata il 10 maggio 2010)

In conclusione, l'avviso di accertamento impugnato è nullo per violazione del richiamato art. 12 co, 7 della legge 212/2000 per il mancato rispetto del termine ivi indicato, ritenuto che la motivazione dedotta dall'Ufficio, nella emanazione dell'avviso di accertamento prima della scadenza di sessanta giorni dalla data del verbale di constatazione del 15.12.2009, non integra i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche e, quindi, le circostanze esterne, oggettive volute dalla norma per la sussistenza delle fattispecie della "particolare urgenza".

Gli altri motivi devono ritenersi assorbiti.

Le spese di giudizio si compensano, tenuto conto che la fattispecie è di recente interpretazione giurisprudenziale.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso ed annulla l'avviso di accertamento. Compensa le spese di giudizio.