

*Comm. trib. prov. Emilia-Romagna Reggio Emilia, Sez. I, Sent.,
08/11/2021, n. 242*

IMPOSTE E TASSE IN GENERE › *Avviso di accertamento*

TRIBUTI LOCALI

Intestazione

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI REGGIO NELL'EMILIA

PRIMA SEZIONE

riunita in udienza il 19/10/2021 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

MONTANARI MARCO, - Presidente e Relatore

GIANFERRARI VENTURINO IVAN, - Giudice

ROMITELLI BRUNO, Giudice

in data 19/10/2021 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

(...)

- sul ricorso n. 2/2020 depositato il 07/01/2020

proposto da

(...)

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Reggio Emilia- Via Borsellino N. 32 42124 Reggio Nell'Emilia RE

elettivamente domiciliato presso dp.reggioemilia@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n.(...) IRPEF-REDDITI IMPRESA (REGIME ORDINARIO) 2014

- sul ricorso n. 3/2020 depositato il 08/01/2020

proposta da

(...)

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Reggio Emilia - Via Paolo Borsellino N. 32 42124 Reggio Nell'Emilia RE

elettivamente domiciliato presso dp.reggioemilia@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n.(...) IRPEF-REDDITI IMPRESA (REGIME ORDINARIO) 2014

- sul ricorso n. 148/2020 depositato il 23/03/2020

proposto da

(...)

contro

(..)

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n.(...) IRPEF-REDDITI IMPRESA (REGIME ORDINARIO) 2015

- sul ricorso n. 49/2021 depositato il 24/03/2021

proposto da

(..)

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Reggio Emilia - Via Paolo Borsellino N. 32 42124 Reggio Nell'Emilia RE

elettivamente domiciliato presso dp.reggioemilia@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n.(...) IRAP 2016

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: in accoglimento dei ricorsi annullare gli impugnati atti; vointe le spese

Resistente/Appellato: rigettare i ricorsi dichiarando la legittimità degli atti impugnati;vinte le spese

Svolgimento del processo

1-La (...) "Società" esercente l'attività di "altri lavori di completamento degli edifici", ed i soci sigg.(...) ,(i ' Soci") ricorrono, con distinti gravami,(R.G.R. N.2-3-148-149-168-169/2020,49/2021) nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Reggio Emilia, avverso altrettanti avvisi di accertamento emessi ,per gli anni d'imposta 2014-2015-2016, ai fini irap, iva, irpef, relative addizionali, sanzioni ed interessi; assume l'Agenzia .negli atti impugnati, che la Società avrebbe utilizzato fatture oggettivamente inesistenti,(f.o.i.) emesse da società che sarebbero da qualificare come "cartiere" ,in quanto costituite al solo scopo di emetterle; tale qualifica sarebbe comprovata, infatti, dal p.v.c. della G. di. F. redatto a suo carico, in cui le stesse, richiamando risultati di indagine penale svolta a loro carico,

risulterebbero essere evasori totali, non aver mai presentato dichiarazioni fiscali, non essere dotate di mezzi e strutture, anche umane, sufficienti per svolgere le prestazioni risultanti dalle descrizioni delle fatture richiamate: la Società, premesso di svolgere attività di costruzione e di utilizzare in subappalto, presso i propri cantieri, alcune imprese per svolgere attività non di tipo specialistico, ricorre avverso gli avvisi di accertamento notificati. Le, sul presupposto della loro illegittimità; deduce, in via pregiudiziale, una serie di eccezioni collegate alla loro notifica ,alla loro sottoscrizione mentre, nel merito, in via preliminare, deduce la carenza di motivazione degli stessi; questi , infatti, si basano su elementi di indagine desunti da atti e documenti, richiamati nel p.v.c. redatto a suo carico, ma non allegati allo stesso e .dunque, ad Essa ignoti; deduce, anche, che ,per tutte le società emettenti fatture ipotizzate come f.o.i., ha già prodotto all'Agenzia ,in sede precontenziosa, e produce ,ora ,in sede contenziosa, oltre ai contratti di sub appalto sottoscritti, le certificazioni camerali di esistenza, le certificazioni Inps. ed Inail, in uno con copia delle fatture contestate e relativi bonifici di pagamento; chiede, infine, in accoglimento dei ricorsi l'annullamento degli atti impugnati ;vinte le spese; l'intimata Agenzia si costituisce in giudizio con controdeduzioni con cui, respinta la fondatezza delle eccezioni pregiudiziali della Ricorrente, nel merito si riporta, sostanzialmente , alle motivazioni degli atti impugnati; chiede, infine, il rigetto dei ricorsi; vinte le spese; i ricorsi dei Soci, come le relative controdeduzioni dell'Agenzia, si rifanno alle argomentazioni già sviluppate nei giudizi relativi alla Società.

Motivi della decisione

2-I ricorsi, previa loro riunificazione per connessione, meritano accoglimento sulla base della ragione più liquida essendo fondata la doglianza, preliminare, di merito; lo Statuto del contribuente. all'art.7,L. n. 212 del 2000, rubricato Chiarezza e motivazione degli atti", al comma 1, dispone che "Gli atti dell'amministrazione finanziaria sono motivati secondo quanto prescritto dall'articolo 3 della L. 7 agosto 1990, n. 241, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama. ";l'art. 3 L. n. 241 del 1990 a sua volta dispone che "1 Ogni provvedimento amministrativo, compresi quelli concernenti l'organizzazione amministrativa, lo svolgimento dei pubblici concorsi ed il personale, deve essere motivato, salvo che nelle ipotesi previste dal comma 2. La motivazione deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione, in relazione alle risultanze dell'istruttoria. 2. La motivazione non è richiesta per gli atti normativi e per quelli a contenuto generale.3. Se le ragioni della decisione risultano da altro atto dell'amministrazione richiamato dalla decisione stessa, insieme alla comunicazione di quest'ultima deve essere indicato e reso disponibile, a norma della presente legge, anche l'atto cui essa si richiama. 4. In ogni atto notificato ai destinatario devono essere indicati il termine e l'autorità cui è possibile ricorrere"; chiara, dunque, la volontà del Legislatore in ordine al fatto che ogni atto ,cui fa riferimento l'atto impugnato, deve essere portato a conoscenza del contribuente integrando parte , imprescindibile, della motivazione dell'atto impugnato e dovendo, pertanto, essere ,esso stesso, adeguatamente motivato; in caso contrario risultando ,palesamente, violato l'obbligo di motivazione degli atti amministrativi; d'altronde la giurisprudenza della Suprema Corte è "granitica "sul punto infatti "Nel regime introdotto dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche "per relationem", cioè mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato o questo ne riproduca il contenuto essenziale ovvero siano già conosciuti dal contribuente per effetto di precedente notificazione."Sez. 5-Sentenza n. 13110 del 25/07/2012 (Rv. 623857 - 01);cui adde: "In tema di

accertamento, l'obbligo dell'Amministrazione finanziaria di allegare al relativo avviso gli atti indicati nello stesso deve essere inteso in relazione alla finalità "integrativa" delle ragioni che giustificano l'emanazione dell'atto impositivo ai sensi dell'art. 3, comma 3, della L. n. 241 del 1990, sicché detto obbligo riguarda i soli atti che non siano stati già trascritti nella loro parte essenziale nell'avviso stesso, con esclusione, peraltro, di quelli cui l'Ufficio abbia fatto comunque riferimento, i quali, pur non facendo parte della motivazione, sono utilizzabili ai fini della prova della pretesa impositiva." Sez. 5 - Ordinanza n. 24417 del 05/10/2018 (Rv. 650525 - 01); e ,ancora,: "L'avviso di accertamento, nell'ipotesi di doppia motivazione "per relationem", è legittimo ove il processo verbale di constatazione richiamato nella stessa faccia, a propria volta, riferimento a documenti in possesso o comunque conosciuti o agevolmente conoscibili dal contribuente. (Nella specie, in applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto non assolto tale onere in quanto il processo verbale di constatazione richiamava anche atti di indagine penale, coperti dal segreto investigativo, che erano entrati nella sfera di conoscenza del contribuente dopo la notifica dell'avviso di accertamento)". Sez. 5 -, Ordinanza n. 32127 del 12/12/2018 (Rv. 651783 - 01); nonché, da ultimo: "In tema di motivazione "per relationem" degli atti d'imposizione tributaria, l'art. 7, comma 1, dello Statuto del contribuente, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'amministrazione finanziaria ogni documento da esso richiamato in motivazione, si riferisce esclusivamente agli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza" Sez. 5 -, Sentenza n. 29968 del 19/11/2019 (Rv. 655917 - 01); e da ultimo " In tema di avviso di accertamento, l'onere di allegazione di cui all'art. 7 della L. n. 212 del 2000 è limitato ai documenti non conosciuti né ricevuti dal contribuente e costituenti il presupposto dell'atto impositivo al fine di evitare il pregiudizio del diritto di difesa di quest'ultimo." Sez. 5 -, Ordinanza n. 14723 del 10/07/2020 (Rv. 658394 - 01): non può poi fare a meno di richiamare sul punto e per quanto attiene l'iva l'importante arresto della Corte di Giustizia nella causa C 189/18 secondo cui " La direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, il principio del rispetto dei diritti della difesa e l'articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea devono essere interpretati nel senso che essi non ostano, in linea di principio, a una normativa o a una prassi di uno Stato membro secondo la quale, in occasione di una verifica del diritto a detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) esercitato da un soggetto passivo, l'amministrazione finanziaria è vincolata dalle constatazioni di fatto e dalle qualificazioni giuridiche, da essa già effettuate nell'ambito di procedimenti amministrativi connessi avviati nei confronti dei fornitori di tale soggetto passivo, sulle quali si basano le decisioni divenute definitive che accertano l'esistenza di una frode relativa all'IVA commessa da tali fornitori, a condizione che, in primo luogo, essa non esoneri l'amministrazione finanziaria dal far conoscere al soggetto passivo gli elementi di prova, ivi compresi quelli risultanti da tali procedimenti amministrativi connessi, sui quali essa intende fondare la propria decisione, e che tale soggetto passivo non sia in tal modo privato del diritto di contestare utilmente, nel corso del procedimento di cui è oggetto, tali constatazioni di fatto e tali qualificazioni giuridiche, in secondo luogo, che detto soggetto passivo possa avere accesso durante tale procedimento a tutti gli elementi raccolti nel corso di detti procedimenti amministrativi connessi o di ogni altro procedimento sul quale l'amministrazione intende fondare la sua decisione o che possono essere utili per l'esercizio dei diritti della difesa, a meno che obiettivi di interesse generale giustificino la restrizione di tale accesso e, in terzo luogo, che il giudice adito con un ricorso avverso la decisione di cui trattasi possa verificare la legittimità dell'ottenimento e dell'utilizzo di tali elementi nonché le constatazioni effettuate nelle decisioni amministrative adottate nei confronti di detti fornitori, che sono decisive per l'esito del ricorso. ora posto che il pvc della G. di F. a sua volta richiamato dagli atti impugnati non riproduce né riporta in allegato i documenti a supporto degli elementi d'indagine richiamati nello stesso e negli stessi, ciò in palese violazione del disposto dello Statuto del Contribuente come

interpretato dalla costante giurisprudenza della Suprema Corte ne consegue l'illegittimità degli atti impugnati; le spese di giudizio, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione, stante la connessione dei ricorsi di cui agli R.G.R.N.2-3-148-149-168-169/2020,49/2021 li riunifica in capo al R.G.R. N.2/2020 ed in loro accoglimento annulla gli atti impugnati; le spese di giudizio, globalmente liquidate in Euro 3.000,00(tremila) più CUT pagati ed oneri di legge, seguono la soccombenza.

Conclusione

Reggio Emilia il 19 ottobre 2021.