



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI FIRENZE

SEZIONE 6

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|-------------------|-----------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>D'AMORA</u> | <u>RAFFAELE</u> | <u>Presidente</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>DEL MONACO</u> | <u>ALBERTO</u> | <u>Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>DI PUCCHIO</u> | <u>PAOLO</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n.
spedito il

- avverso **AVVISO DI ACCERTAMENTO n°**
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FIRENZE

IRPEF-ALTRO 2005

proposto dal ricorrente:

difeso da:

- sul ricorso n.
depositato il

- avverso **CARTELLA DI PAGAMENTO n°** 2005
- avverso **CARTELLA DI PAGAMENTO n°** 2005
- avverso **CARTELLA DI PAGAMENTO n°** 2005
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FIRENZE
- avverso **CARTELLA DI PAGAMENTO n°** 2005
contro:
AGENTE DI RISCOSSIONE FIRENZE EQUITALIA CENTRO S.P.A.

proposto dal ricorrente:

SEZIONE

N° 6

REG.GENERALE

N° 2010/2014 (riunificato)

UDIENZA DEL

08/02/2016 ore 09:00

N°

447

PRONUNCIATA IL:

8.2.2016

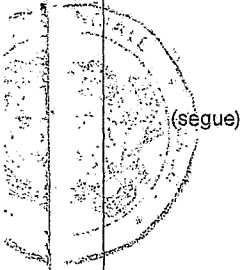
DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

Il Segretario

Paolo Marchi

21-3-2016





(segue)

SEZIONE

N° 6

REG.GENERALE

N° 2010/2014 (riunificato)

UDIENZA DEL

08/02/2016 ore 09:00

difeso da:

- sul ricorso n.
depositato il

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
contro:

IRPEF-ADD.REG. 2006
IRPEF-ADD.COM. 2006
IRPEF-ALTRO 2006

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FIRENZE

proposto dal ricorrente:

FI

difeso da:

- sul ricorso n.
depositato il

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
contro:

RPEF-ADD.REG. 2007
IRPEF-ADD.COM. 2007
IRPEF-ALTRO 2007

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FIRENZE

proposto dal ricorrente:

difeso da:

IN FATTO E IN DIRITTO

Con separati ricorsi, riuniti per connessione oggettiva, si gravavano avverso gli avvisi notificati dalla Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Firenze, in materia di Ires, Iva, Irap e Irpef, afferenti le annualità dal 2004 al 2010, contestando la legittimità e fondatezza dei recuperi, le società in liquidazione, srl in liquidazione, s.c. a.r.l. in liquidazione e

L'Ufficio si è costituito chiedendo la reiezione dei ricorsi, con condanna alle spese.

Alla odierna udienza, in relazione alla complessità delle questioni di rito e di merito, la CT invitava le parti alla discussione delle sole questioni pregiudiziali, in quanto idonee a definire tutti o parte dei giudizi riuniti (con particolare riguardo a quella ex art. 1, commi 130, 131 e 132 della L. 28.12.2015 n. 208).

Tanto premesso, ritiene la Commissione che alla stregua di quanto sopra possano essere definiti per ragioni temporali solo i giudizi promossi dal che, pertanto dovranno essere separati dai restanti da definirsi in successiva udienza.

Ebbene, va premesso in fatto che l'Ufficio Antifrode della DRE della Toscana, in data 6 aprile 2011, ha iniziato un'attività istruttoria, su soggetti operanti nel settore dei "servizi" ed, in particolare, dei "servizi connessi alle attività nel campo di mass media e dell'editoria".

Le attività investigative, svolte dalla Procura della Repubblica di Firenze e, contestualmente, dall'Ufficio Antifrode, hanno messo in luce, nell'arco degli anni 2002 – 2011, l'attuazione di un'estesa frode funzionale all'arricchimento personale dei soggetti ideatori, tra cui unitamente all'amministratore di fiducia

L'azione illecita si sarebbe concretizzata attraverso la costituzione di svariate cooperative di lavoro, unici soggetti legittimati a ricevere le erogazioni pubbliche dell'editoria (art. 3, co. 8, L.250/90), di società di servizi controllate dallo stesso editore ed il collegamento con società, diverse e/o terze che, appunto, hanno partecipato o ne hanno agevolato l'attuazione.

Dalla complessa attività d'indagine penale effettuata sono scaturiti elementi di reato con rilevanza anche fiscale, che hanno altresì dato origine all'azione accertatrice dell'Agenzia delle Entrate, con l'adozione degli avvisi in questa sede impugnati e nei riguardi dei quali il ricorrente eccepisce:

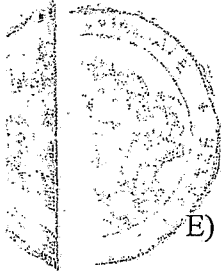
A) Difetto di legittimazione passiva quale legitimatio ad causam e ad processum, in riferimento ai PVC presupposti, spettando all'Ufficio fornire le prove dei fatti costitutivi della propria pretesa all'imposizione. Si sottolinea, al riguardo, come sia ancora sub iudice la circostanza che il ricorrente sia il dominus nonché proprietario di riferimento del gruppo ed al quale alcun PVC, prima della notifica dell'accertamento è stato notificato.

L'Agenzia ha fatto richiamo ai PVC notificati alla società, ed a altra società del tutto estranee al ricorrente.

B) Inesistenza e/o nullità e/o illegittimità degli avvisi di accertamento impugnati per inesistenza e/o nullità e/o illegittimità del PVC presupposto.

C) Incompetenza funzionale della direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate.

D) Carenza di potere in astratto dell'Ufficio. Al riguardo, la parte rileva che oltre alla mancanza di un PVC, gli accertamenti impugnati sono fondati su un atto prodromico, in realtà più PVC redatti da organo incompetente a redigerli, dal momento che, secondo giurisprudenza unanime, tutti gli atti successivi scaturenti da quell'attività esercitata (illegittimamente) dalla DRE, sono da ritenersi radicalmente e insanabilmente nulli per carenza di potere in capo all'Autorità procedente/emittente; viene richiamata giurisprudenza (Commiss. Trib. Prov. Puglia Bari Sez. XXIII, 19.03.2008, n. 12; Commissione Trib. Provinciale di Treviso, Sez. VIII, 31.08.2011, Sent. n. 82; Commiss. Trib. Reg. Puglia Bari Sez. VI, 11.12.2009, n. 132). L'Agenzia delle Entrate, per altro, non avrebbe dimostrato che la DRE è intervenuta con poteri sostitutivi in caso di inerzia. In base alla normativa la DRE, infatti, potrebbe effettuare



verifiche/accertamenti solo nei confronti dei grandi contribuenti, cioè nei confronti di soggetti con volume di affari, ricavi o compensi non inferiore a 100 milioni di euro; né il ricorrente né, tantomeno le società possono considerarsi grandi contribuenti.

- E) Inesistenza e/o nullità e/o illegittimità degli avvisi di accertamento elevati per inesistenza e/o nullità e/o illegittimità dell'applicazione dell'istituto del raddoppio dei termini.

Con apposita memoria la parte richiama le modifiche apportate dalla Legge 28.12.2015 (Legge di stabilità) con i commi 130, 131 e 132.

Invero, dopo aver accennato alla disciplina del raddoppio dei termini di decadenza per l'accertamento in presenza di notizia di reato tributario e la giurisprudenza formatasi nel corso degli anni, tra cui la recentissima Sentenza della Comm. Trib. Pr.le di Torino n. 2019/15, il ricorrente illustra le nuove disposizioni normative che hanno comportato modifiche agli artt. 57 del DPR n. 633/72 e 43 del DPR n. 600/73 prevedendo, a far data dal 2016, le notifiche degli accertamenti entro il 31.12 del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, con esclusione dei casi di omissione della dichiarazione e di richiesta di rimborso IVA.

Con particolare riguardo, invece, alle violazioni relative ai precedenti periodi d'imposta la parte richiama l'apposita disciplina del comma 132. Nello specifico, sarebbero stati mantenuti i tradizionali e più brevi termini di accertamento (31 dicembre del 4° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui si sarebbe dovuta presentare la dichiarazione), con l'aggiunta del raddoppio di tali termini nei casi di violazione per le quali sussiste l'obbligo di presentazione della denuncia penale (art. 331 c.p.p.) per reati previsti dal D.Lgs. 74/2000, a patto che la denuncia intervenga prima che i termini ordinari di decadenza siano spirati.

Pertanto, secondo la prospettazione di parte ricorrente le nuove disposizioni, riformando integralmente quelle di cui agli artt. 43 DPR 600/73 e 57 DPR 633/1973, comportano un'abrogazione tacita di tutte le precedenti statuizioni legislative relative al raddoppio dei termini, con particolare riferimento all'art. 57 DPR n. 633/1973 e 43 DPR n. 600/1973 e all'art. 2 L. 128/2015, avendo la disposizione de qua novato integralmente la materia disciplinando il medesimo oggetto e la medesima materia (così Cass. Civ. Sez. lavoro, 01.10.2002, n. 14129; Cass. Civ. Sez. lavoro, n. 7840/98 ecc.).

D'altra parte, si sottolinea, la conclusione secondo cui la legge di stabilità 2016 abbia superato in toto le precedenti previsioni, dettando disposizioni applicabili retroattivamente, è pacifica anche considerando che la nuova normativa prevede chiaramente una norma procedimentale.

Esponde ancora il ricorrente che un'eccezione al divieto di retroattività, oltre al caso delle leggi di interpretazione autentica, è rappresentata proprio dalle norme di carattere procedimentale e rammenta che la Corte di Cassazione, nelle Sentenze n. 11274 del 27 agosto 2001 e n. 11366 del 4 settembre 2001 ha sottolineato che il principio di irretroattività delle leggi tributarie (art. 3 della Legge n. 212/2000) non si applica alle norme in materia di procedure di accertamento.

Secondo tale giurisprudenza, l'irretroattività varrebbe soltanto in riferimento ai profili sostanziali del rapporto tributario e agli obblighi la cui violazione comporta effetti negativi per il contribuente, mentre le norme procedimentali in materia di accertamento potrebbero essere, invece, applicate anche a rapporti sostanziali anteriori all'entrata in vigore delle norme stesse.

A maggior conforto di quanto sostenuto, il ricorrente invoca il regime del *favor rei*.

Costituendosi l'Ufficio ha contestato tutto questo ex adverso ecepito, confermando la piena legittimità degli avvisi impugnati; quanto alle modifiche introdotte dalla legge di stabilità ha rilevato la operatività del principio "tempus regit actum" in relazione agli accertamenti già notificati.

Ciò detto, ritiene la Commissione che l'eccezione di cui alle modifiche apportate dalla legge 28.12.2015 (Legge di stabilità) commi 130, 131 e 132, sia fondata ed assorbente ogni altra questione.

Invero, il D.lgs. n. 128/2015, attuativo della legge delega 23/2014, ha apportato modifiche ai termini di notifica degli avvisi di accertamento, a far data dal 2 settembre 2015, stabilendo che il raddoppio dei termini non scatta se la denuncia dell'amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di Finanza, è stata presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini di accertamento. La disposizione in questione ha dettato, altresì, una disciplina transitoria, stante che tale regola non riguarda gli avvisi notificati prima dell'entrata in vigore, e cioè il 2 settembre 2015, facendo così salvi gli effetti di tutti i termini prolungati in precedenza, in virtù di una denuncia arrivata oltre i termini ordinari di decadenza.

In buona sostanza, in base alla disposizione transitoria, opera la decadenza per i periodi di imposta fino al 2009 compreso, qualora non sia stato notificato o consegnato il processo verbale di constatazione entro il 2 settembre 2015, ovvero non sia stata comunicata all'Autorità giudiziaria competente la notizia di reato entro il 31 dicembre 2014.

Senonché, con la legge di stabilità 28.12.2015, e precisamente con i commi 130, 131 e 132, sono state riscritte le regole riguardanti la disciplina del raddoppio dei termini, attraverso la sostituzione degli artt. 43 e 57 dei richiamati decreti.

Nello specifico, gli avvisi di accertamento devono essere notificati entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. Viene quindi abrogato il termine di notifica prima previsto, ossia la notifica degli accertamenti entro il quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Ne consegue che, per la notifica degli avvisi l'Agenzia delle Entrate deve osservare i nuovi termini previsti dai riformulati articoli 43 e 57, senza tenere conto dell'esistenza o meno della denuncia penale. Le novità si applicano agli accertamenti relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016 e ai periodi successivi.

Per gli anni precedenti rimangono valide le disposizioni previste dal D.lgs. n. 128/2015, ossia gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione ovvero, nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di dichiarazione nulla, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

Tuttavia, in caso di violazione che comporti obbligo di denuncia, ai sensi dell'art. 331 del c.p.p., per alcuno dei reati previsti dal D.lgs. n. 74/2000, i termini sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione. Detto raddoppio non opera qualora la denuncia da parte della Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di Finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini come sopra precisati.

Ebbene, con riferimento alla fattispecie in esame, poiché l'Ufficio, facendo seguito alla notizia di reato di cui al procedimento penale n. 14867 del 2008, ha notificato al contribuente gli avvisi relativi ai periodi dal 2005 al 2007, oggetto del presente contenzioso, in data 16 luglio 2014, quando i termini di decadenza dell'azione accertativa si erano ormai irrimediabilmente perfezionati, giuste le disposizioni di cui al richiamato D.lgs. n. 208/15.


Per tali ragioni pregiudiziali i ricorsi presentati da _____ devono essere definiti mediante il loro accoglimento, mentre la particolarità della questione trattata, oggetto di modifiche legislative e di differenti interpretazioni giurisprudenziali, giustifica la integrale compensazione tra le parti delle spese del giudizio.

L'eccezione di cui sopra, per ragioni temporali, appare inidonea a definire integralmente i restanti giudizi promossi dalle società _____ srl in liquidazione, _____ srl in liquidazione, _____ s.c. a.r.l. in liquidazione, che devono, pertanto, essere rinviati a nuovo ruolo, previa separazione.

P. Q. M.

La Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, previa separazione delle cause riunite riguardanti le società _____ in liquidazione, _____ srl in liquidazione, _____ s.c. a.r.l. in liquidazione, accoglie i ricorsi riuniti proposti da _____ per le annualità





2005, 2006 e 2007 (RG n. 2010/14, 998/15, 1000/15, 1001/15), dichiarando integralmente compensate tra le parti le spese del giudizio.
Rinvia a nuovo ruolo i restanti ricorsi.

Firenze li, 8 febbraio 2016

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

