

Tributario

ACCERTAMENTI FISCALI

Accertamenti fiscali: il terzo è accertato solo previa notifica di autonomo pvc

giovedì 02 settembre 2021

di Corrado Leda Rita Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nella sentenza n. 606 del 2021 la Commissione Tributaria Regionale della Toscana annulla l'avviso di accertamento emesso nei confronti del legale rappresentante di una società di capitali perché non preceduto dalla notifica del processo verbale di constatazione come soggetto autonomamente sottoposto a controllo, prevista all'esito di verifiche ex art. 12, comma 7, dello Statuto dei diritti del contribuente. La verifica de qua è stata infatti autorizzata ex art. 32, comma 1, n. 7, d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 e attuata esclusivamente nei confronti della società contribuente con estensione a soggetti terzi soltanto al fine di verificare che non siano stati spostanti in conti personali eventuali somme riconducibili alla società contribuente destinataria dell'attività di controllo.

[Commissione Tributaria Regionale Toscana, sez. VII, sentenza 21 maggio 2021, n. 606](#)

All'esito di una verifica fiscale condotta nei confronti di una società di capitali, la Guardia di Finanza notifica un processo verbale di constatazione al suo rappresentante legale. All'esito dell'istruttoria l'Amministrazione finanziaria archivia gli elementi raccolti con riferimento alla società di capitali, mentre utilizza alcuni crediti non sottoposti ad imposizione per emettere nei confronti del rappresentante legale un avviso di accertamento per il periodo di imposta 2011.

Il contribuente impugna l'atto impositivo eccependo la violazione dell'art. 12, comma 7, l. 27 luglio 2000, n. 212 per inosservanza del termine di 60 giorni ivi previsto per la comunicazione di osservazioni e richieste.

La Commissione Tributaria Provinciale adita accoglie il ricorso.

La verifica de qua è stata autorizzata ex art. 32, comma 1, n. 7, d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 e attuata esclusivamente nei confronti della società contribuente con estensione a soggetti terzi soltanto al fine di verificare che non siano stati spostanti in conti personali eventuali somme riconducibili alla società contribuente destinataria

dell'attività di controllo. Con l'archiviazione delle contestazioni a carico della società contribuente cessa l'autorizzazione ex art. 32, comma 1, n. 7, d.p.r. n. 600 del 1973: ne consegue che, se intende procedere nei confronti del suo rappresentante legale per contestazioni che lo riguardano e che sono estranee allo scopo della verifica originariamente individuato, l'Ufficio procedente deve richiedere una nuova autonoma autorizzazione ex art. 32, comma 1, n. 7, d.p.r. n. 600 del 1973, giacché le indagini riguardano un soggetto diverso.

Tali argomentazioni si estendono anche a sostegno della eccepita violazione dell'art. 12, comma 7, dl. n. 212 del 2000 per mancata notifica del processo verbale di constatazione al contribuente come persona fisica e non nella qualità di rappresentante legale della società originariamente sottoposta a verifica da parte della Guardia di Finanza.

Nella sentenza in commento la Commissione Tributaria Regionale della Toscana sostiene la medesima posizione.

Il Collegio osserva che la finalità dell'autorizzazione ex art. 32, comma 1, n. 7, d.p.r. n. 600 del 1973 a estendere la verifica a soggetti terzi rispetto alla società contribuente sua originaria destinataria è quella di accertare se le movimentazioni finanziarie siano alla stessa riferibili. Nel caso di specie, l'obiettivo assegnato alla Guardia di Finanza era quello di verificare se i ricavi extra-contabili della società contribuente siano stati attribuiti in modo fittizio al rappresentante legale.

L'azione accertatrice nei confronti del ricorrente avrebbe dovuto essere esercitata previa notifica di un processo verbale di constatazione nei suoi confronti non nella qualità di legale rappresentante, ma in riferimento alla sua autonoma posizione.

L'omissione di tale passaggio istruttorio ha impedito al contribuente di formulare osservazioni e richieste ai sensi dell'art. 12, comma 7, l. n. 212 del 2000: da tale lesione del diritto di difesa ex art. 24 Cost. deriva la illegittimità dell'atto impositivo impugnato.

La sentenza in commento va segnalata perché censura gli abusi istruttori che talora sono posti in essere nell'ambito delle indagini finanziarie.

È bene ricordare, infatti, che la stessa Agenzia delle Entrate ha espressamente indicato alle proprie articolazioni territoriali quali siano i limiti per l'utilizzo degli elementi risultanti dalle verifiche esperite nei confronti di terzi circoscrivendolo alla sola intestazione soggettiva fittizia (circolare del 19 ottobre 2006, n. 32/E, § 5.2.) e definendo i "terzi" come "soggetti non interessati dall'attività di controllo".

Si tratta infatti di uno strumento di indagine il cui fondamento è stato confermato anche dalla Corte di Cassazione

Ad esempio nella sentenza del 1° aprile 2003, n. 4987 il Giudice di legittimità ha confermato che, in caso di accertamenti concernenti una società di persone, l'acquisizione ed utilizzazione dei dati bancari non deve essere limitata ai conti intestati alla società, ma può riguardare anche quelli formalmente intestati a soggetti diversi, ove legati alla società da particolari rapporti, quali i soci amministratori, atteso che il rapporto intercorrente tra questi ultimi e la società amministrata è

talmente stretto da realizzare una sostanziale identità di soggetti, tale da giustificare automaticamente, salvo prova contraria, l'utilizzazione dei dati raccolti.

Si segnala inoltre l'ordinanza del 15 settembre 2017, n. 21424 nella quale si conferma che l'utilizzazione dei dati risultanti dalle copie dei conti correnti bancari acquisiti dagli istituti di credito non può ritenersi limitata, in caso di società di capitali, ai conti formalmente intestati all'ente, ma riguarda anche quelli intestati ai soci, agli amministratori o ai procuratori generali, allorché risulti provata dall'Amministrazione finanziaria, anche tramite presunzioni, la natura fittizia dell'intestazione o, comunque, la sostanziale riferibilità all'ente dei conti medesimi o di alcuni loro singoli dati.

Riferimenti normativi:

Art. 32, comma 1, n. 7, d.p.r. 29 settembre 1973

Art. 12, comma 7, L. n. 212/2000

Copyright © - Riproduzione riservata



Copyright Wolters Kluwer Italia
Riproduzione riservata