



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI TARANTO

riunita con l'intervento dei Signori:

		SEZIONE 1
<input type="checkbox"/>	BRANDIMARTE	MASSIMO Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	DE FELICE	SUSANNA Giudice
<input type="checkbox"/>	OCCHINEGRO	MARCELLO Giudice
<input type="checkbox"/>		
<input type="checkbox"/>		
<input type="checkbox"/>		
<input type="checkbox"/>		

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 1358/2019
depositato il 25/09/2019

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVP031200317-2019 IVA-OP.NON IMP. 20'
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI TARANTO

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

MONTANARO VITO
CORSO UMBERTO I 150 74123 TARANTO TA

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 1358/2019

UDIENZA DEL

13/02/2020 ore 09:00

N° 184

PRONUNCIATA IL:

13 FEB. 2020

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

14 FEB. 2020

Il Segretario

ANTONIA CASALANDRA
ARZUFFI F4

Svolgimento del processo e motivi della decisione

Con ricorso in atti, [REDACTED] l. adiva questa C.T.P. ed impugnava l'avviso di accertamento n. [REDACTED] anno [REDACTED], notificato dalla Agenzia delle Entrate di Taranto in data 28.3.2019, emesso ex art. 54 d.p.r. 633/72, avente ad oggetto recupero di IVA, con riferimento a presunte operazioni non imponibili, a seguito di dichiarazioni di intento, emesse da una ditta terza, invocandone l'annullamento, per i motivi appresso indicati.

Costitutosi il contraddittorio, la causa veniva posta in decisione all'odierna udienza. L'avviso di accertamento impugnato, nelle sue motivazioni e conclusioni, pur richiamando il PVC della guardia di finanza, ma senza allegarlo (così non consentendo a questo Giudice di effettuare le valutazioni di competenza in merito a tale documento), tuttavia non giunge a contestare alla ricorrente sostanziali, evidenti e concrete fattispecie di reato, con particolare riferimento ad ipotesi di false fatturazioni, adombrata dai verbalizzanti, essendosi infatti limitato a supporre la mera falsità della dichiarazione di intento rilasciata dal cessionario della merce in esportazione, in quanto costui non avrebbe avuto la qualifica di esportatore abituale né potuto presentare dichiarazione d'intento, senza perciò dare alla vicenda alcuna coloritura penalistica.

Infatti, le cessioni vengono considerate come realmente avvenute, non essendovi, oggettivamente, prove concrete o indizi sufficienti di segno contrario e nemmeno essendosi ritenuto o sospettato, soggettivamente, che vi fossero.

Poiché, quindi, secondo tale ottica, non ricorrevano estremi di reato a carico dell'avvisata e poiché l'esclusione di ipotesi di reato era avallata dallo stesso avviso, che, ai fini che qui interessano, è l'unico atto ufficiale che conta, al di là delle non suffragate supposizioni dei verbalizzanti, il cui verbale non è stato prodotto in giudizio, il termine decadenziale di cinque anni, per l'esercizio del potere accertativo, non andava raddoppiato e, quindi, doveva considerarsi spirato già prima della

notifica dell'avviso di accertamento. Per logica, il raddoppio poteva giustificarsi con l'inserimento, in motivazione, delle ragioni di una verificata ed attestata ricorrenza di ipotesi di reato; ma, poiché una simile motivazione è mancante, visto che quella ipotesi stessa risulta esclusa o, quanto meno, non sostenibile (si ripete che nessun processo verbale risultava depositato in atti), va da sé che il raddoppio dei termini e, quindi, lo sforamento avvenuto resta privo di giustificazione e, come tale, è illegittimo e conduce all'annullamento dell'atto, ai sensi dell'art. 210cties della legge 241 del 1990. Va rilevato che l'indagine sulla sussistenza di un'ipotesi di reato, ai fini del raddoppio dei termini de quibus, andava fatta in sede di emissione dell'avviso, poiché faceva parte del corredo motivazionale dell'atto, e non ex post, non essendo, ovviamente, consentita una motivazione *in progress* dell'atto, attraverso un procedimento di formazione progressivo e frazionato; per cui, non rileverebbe, a tal fine, l'acquisizione al processo di una eventuale *notitia criminis*, se di questa, con le motivazioni del caso, non si fosse fatta menzione nell'avviso, sia pure a livello soltanto ipotetico, dal punto di vista fattuale, con le conseguenze di carattere giuridico. Ragionando diversamente, si arriverebbe all'assurdo di ritenere non decaduti avvisi ultraquinquennali, per i quali, in un tempo futuro ed assai incerto, si scoprisse l'esistenza di una *notitia criminis*, peraltro ancora tutta da vagliare, pervenuta attraverso diversi canali comunicativi e sulla base di valutazioni soggettive contrapposte, così quasi riconoscendo validità ultrattiva, *sine lege*, ad avvisi invece formalmente già decaduti e tutto ciò non in forza non già di specifiche disposizioni di legge, ma di mere interpretazioni individuali, con buona pace del principio della illegittimità insanabile dei provvedimenti amministrativi privi, all'origine, di motivazione.

Dunque, l'eccezione di decadenza è fondata.

Tra l'altro, non emerge concreto coinvolgimento della ricorrente nella suddetta falsità.

In proposito, è stato precisato che *in tema di IVA, la non imponibilità delle cessioni all'esportazione effettuate nei confronti degli esportatori abituali (c.d. esportazioni*

indirette), prevista dall'art. 8, comma 1, lett. c) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è subordinata, nella disciplina del d.l. 29 dicembre 1983, n. 746, convertito in legge 27 febbraio 1984, n. 17, all'emissione di apposita "dichiarazione d'intento" da parte dell'esportatore (art. 1, comma 1, lett. c) ed il soggetto cedente, una volta riscontrata la conformità alle disposizioni di legge, non è tenuto ad eseguire alcun altro controllo, rimanendo totalmente a carico di chi emette tale dichiarazione la responsabilità, anche penale, derivante da un'eventuale falsità (cassazione civile, sez.V, sentenza 21956 del 2010).

Nello stesso senso, si è espressa cassazione penale, sez. III, n. 28710 del 2017, secondo cui in tema di frode fiscale, non integra il reato di cui all'art. 8, d.lg. n. 74 del 2000 l'emissione di fatture relative a cessioni all'esportazione, non imponibili ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c), d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, emesse a seguito della presentazione da parte del cessionario di una dichiarazione di intento non veritiera, atteso che il soggetto cedente, una volta verificata la conformità alle disposizioni di legge di tale dichiarazione, è tenuto esclusivamente all'adempimento degli obblighi comunicativi nei confronti dell'Agenzia dell'Entrate, rimanendo a carico di chi emette la dichiarazione ogni responsabilità derivante dalla sua falsità.

D'altra parte, si tratta di criteri già elaborati dalla Corte Costituzionale, con sentenza 247/2011, laddove si puntualizza che un eventuale obbligo di denuncia di reato *sussiste quando il pubblico ufficiale sia in grado di individuare con sicurezza gli elementi del reato da denunciare... non essendo sufficiente il generico sospetto di una eventuale attività illecita... mentre, quanto all'apprezzamento degli uffici tributari circa la sussistenza del reato... il sistema processuale tributario consente...il controllo giudiziario della legittimità di tale apprezzamento. Il giudice tributario, infatti, dovrà controllare, se richiesto con i motivi di impugnazione, la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia, compiendo al riguardo una valutazione ora per allora (cosiddetta "prognosi postuma") circa la loro ricorrenza ed accertando, quindi, se l'amministrazione finanziaria (o la guardia di finanza) abbia agito con imparzialità...con la ulteriore precisazione che in presenza di una*

contestazione sollevata dal contribuente, l'onere di provare detti presupposti è a carico dell'amministrazione finanziaria, dovendo questa giustificare il più ampio potere accertativo attribuitole dal censurato terzo comma dell'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Si tratta di un'impostazione confermata dal decreto legislativo 175 del 2014, che, innovando, ha trasferito l'obbligo di presentazione agli uffici finanziari della dichiarazione di intento dal cedente allo stesso cessionario dichiarante, non sovraccaricando il primo di oneri di controllo delle operazioni, al di fuori di quelle a carattere meramente formale, circa l'avvenuta presentazione e registrazione della dichiarazione medesima.

Del resto, non si vede quali altri adempimenti sarebbe stato possibile compiere da parte del cedente per assicurarsi la attendibilità della dichiarazione del cessionario, oltre quelli formali ordinariamente effettuabili ed effettuati, tenuto conto dei ragionevoli principi sopra enunciati, senza comunque prima specificare quali sarebbero dovuti essere e spiegare come documentarli nel processo.

Ogni altra eccezione attorea deve ritenersi assorbita.

Spese compensabili.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso ed annulla l'avviso di accertamento impugnato. Spese compensate.

Taranto, 13.2.2020

Il Presidente est.


