

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE BRESCIA - 157/10/2011**

### **Svolgimento del processo**

All'esito di un controllo sul modello Unico 2007 da parte di funzionari dell'Agenzia delle Entrate di Brescia, presentato dalla soc. Editoriale Bresciana S.p.A. che aveva esercitato l'opzione per la tassazione di gruppo, aderendo al cosiddetto "consolidato nazionale" nella duplice veste di consolidata e di consolidante, emergeva una "minusvalenza non realizzata" pari ad € 73.123,08 dedotta nell'esercizio 2004 relativa alla partecipazione detenuta nella società SEBS S.r.l., sul rilievo che essa doveva intendersi interamente realizzata nell'anno 2002.

L'Agenzia notificava, quindi, due distinti avvisi di accertamento per l'anno fiscale 2004 nn. Omissis e Omissis aventi medesimo contenuto (il primo alla società Editoriale Bresciana S.p.A. in qualità di società consolidante e il secondo in qualità di consolidata) sulla base del p.v.c. notificato alla società in data 27 novembre 2009, riprendendo in toto i contenuti della segnalazione di cui alla nota n. 2009/79480; con i detti avvisi procedeva a rettificare, per l'anno di imposta 2004 ed ai sensi degli artt. 39, 40, 41 - bis, 42 e 43 del D.P.R. 600/73, la somma algebrica dei redditi complessivi netti a norma dell'art. 122 del D.P.R. n. 917/86.

La società Editoriale Bresciana S.p.A., con sede in Brescia, via Solferino, 22 in persona del suo legale rappresentante pro tempore dott. Al. Ma. - Za., rappresentata e congiuntamente difesa dal dott. Al. Ma. - Za. dell'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e dall'avv. Bettina Buffoli del Foro di Brescia elettivamente domiciliata nello studio dei primi in Brescia, via Brozzoni, 9, proponeva tempestivi ricorsi identici, quanto ai contenuti, rubricati con due numeri di RGR 1325/10 e 1326/10, deducendo: 1. violazione dell'art. 12, comma 7 della Legge 212/2000, in quanto l'avviso di accertamento sarebbe stato notificato prima del decorso di sessanta giorni dalla notifica del processo verbale di constatazione; 2. erronea quantificazione contabile della minusvalenza non realizzata ex D.L. 209/2002; 3. illegittimità dell'atto per violazione del divieto di doppia imposizione, non potendo la ricorrente, da una parte, portare in deduzione la quota di minusvalenza non realizzata nell'anno 2004 perché realizzata, secondo le diverse argomentazioni dei verbalizzanti, interamente nell'anno 2002 e, dall'altra, rettificare la dichiarazione di tale ultimo anno (al fine di dedurre la minusvalenza), essendo decorso il termine di cui all'art. 2, comma 8 bis del D.P.R. 322/98; sulla base dei visti motivi ha richiesto, in via preliminare, la dichiarazione di nullità degli avvisi di accertamento notificati e, in via principale e, nel merito, l'annullamento degli atti impugnati in virtù delle illustrate ragioni in fatto e in diritto. Si costituiva tempestivamente in giudizio l'Agenzia delle Entrate di Brescia 1, contestando i motivi dedotti dalla ricorrente e richiedendo la reiezione del ricorso, la cui infondatezza emergerebbe dal fatto che la richiamata nota non integrerebbe un processo verbale di constatazione, ma una mera segnalazione; in ogni caso la ricostruzione contabile proposta dalla ricorrente sarebbe frutto di una interpretazione contenuta in una circolare dell'Associazione tra le società italiane per azioni" priva di ogni rilevanza giuridica e sottolineando il principio dell'autonomia dell'obbligazione tributaria di ciascun periodo di imposta che va tenuta in quanto tale distinta rispetto a quella degli altri anni.

La difesa della società ricorrente depositava ulteriore memoria ex art. 32, secondo comma del D.Lgs 546/92, rappresentando diffusamente argomentazioni già svolte nei ricorsi introduttivi e segnalando, quanto agli avvisi di accertamento relativi agli anni di imposta

2005 e 2006, aventi medesimi rilievi, il loro sopravvenuto totale annullamento da parte dell'Agenzia nell'esercizio del potere di autotutela.

All'udienza le parti, nel richiamare i propri scritti, hanno insistito nelle rispettive difese e la causa è stata trattenuta a sentenza.

### **Motivi della decisione**

Preliminarmente la Sezione dispone la riunione del ricorso rubricato con il n. 1326/10 a quello n. 1325/10 per connessione soggettiva ed oggettiva ex art. 29 del D.Lgs. 546/92.

I ricorsi riuniti contengono due ordini di motivi. Il primo, attiene al problema della ritualità o meno di un avviso di accertamento emesso prima del compimento del termine di sessanta giorni dalla consegna del processo verbale di constatazione fissato dall'art. 12, ultimo comma, della Legge n. 212 del 27 luglio 2000, termine entro il quale il contribuente può "comunicare osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori"; il secondo, a un insieme di valutazioni tecniche e computistiche, il cui esame deve essere preceduto dalla definizione del primo motivo.

L'Agenzia delle Entrate replica alla ricorrente sulla base di due argomenti: il primo è rappresentato dalla circostanza che l'avviso di accertamento, in punto di fatto, troverebbe la propria premessa non già in un formale processo verbale di constatazione, come previsto dall'art. 12 della L. 212/2000, bensì in una mera segnalazione; il secondo, dal fatto che la nullità invocata ex adverso per il mancato rispetto del termine sarebbe priva di base normativa.

Prendendo le mosse proprio da quest'ultima affermazione la Sezione è persuasa che la ratio dell'art. 12 sia integrato dal "principio di collaborazione" tra le parti a vantaggio della trasparenza e della completezza del procedimento in contraddittorio per il buon andamento dell'attività amministrativa: il che è dimostrato dal rilievo che un eventuale accordo che sopravvenga preclude poi la notifica dell'avviso di accertamento con conseguente deflazione del contenzioso.

L'assenza di una sanzione per il mancato rispetto del termine assegnato per le deduzioni del contribuente non può dunque comportare, come indicato dall'Agenzia, la potestà da parte sua di notificare comunque un avviso di accertamento a prescindere dall'avvenuto decorso del prescritto termine; se così fosse, infatti, la norma resterebbe priva del suo apprezzabile significato, posto che ne verrebbe sterilizzato lo scopo. La notifica "anticipata" può dunque intervenire non già ad libitum dell'Agenzia, ma esclusivamente nei concorso di situazioni eccezionali, come trasparentemente si rileva proprio nell'ultimo inciso della norma che prevede puntualmente e con palese stretto vincolo per l'Agenzia i.... "casi di particolare e motivata urgenza".

Nella specie non si coglie negli impugnati accertamenti alcun motivo che ne giustifichi l'anticipata notifica e pertanto il termine non può ritenersi rispettato.

In tale senso la Corte di Cassazione con sentenza n. 22320/2010 ha fornito recentemente una lettura, costituzionalmente orientata, sulla necessità del rispetto del termine. Per altro verso va sottolineato, che gli avvisi di accertamento impugnati, diversamente da quanto allegato dall'Agenzia, richiamano non già una previa segnalazione, bensì un processo verbale di constatazione risultando così infondata l'opposta difesa sul punto da parte della resistente.

Giova soltanto soggiungere al riguardo che la svolta difesa deve essere in ogni caso disattesa, ove si consideri che, ogni volta che l'Agenzia ritenesse di procedere tramite preve segnalazioni, potrebbe eludere una norma di principio, qual è quella del

contraddittorio, che nel diritto tributario e in quello amministrativo rappresenta lo strumento della indefettibile trasparenza e del dialogo procedimentale che deve necessariamente intercorrere con il contribuente e con il cittadino in generale: anche nella suddetta segnalazione, del resto, vi erano elementi che ben avrebbero potuto essere contestati dalla ricorrente, ove ne avesse avuto la possibilità.

I rimanenti motivi risultano così assorbiti dall'accoglimento del primo motivo con conseguente annullamento degli impugnati avvisi.

Le spese di causa, considerate le pregresse oscillazioni giurisprudenziali e l'incertezza interpretativa che ne è derivata, devono essere compensate.

**P.Q.M.**

in accoglimento dei ricorsi riuniti annulla gli avvisi di accertamento impugnati. Spese compensate.