Documento firmato digitalmente Il Relatore GUIDO LOMAZZO



Sentenza n. 168/2022
Depositata il ///04/2022
Il Segretario
GIOVANNI FUSETTI

Il Presidente CLAUDIO ZERILLO

REPUBBLICA ITALIANA IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Provinciale di SAVONA Sezione 01, riunita in udienza il 22/03/2022 alle ore 09:45 con la seguente composizione collegiale:

ZERILLI GIOVANNI CLAUDIO, Presidente LOMAZZO GUIDO, Relatore BOTTERI GIACOMO LORENZO, Giudice

in data 22/03/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 193/2017 depositato il 01/06/2017

proposto da

Difeso da

Giuseppe Lepore - LPRGPP63B11H501M

ed elettivamente domiciliato presso giuseppelepore@legalmail.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Savona

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

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TL9011103326/2016 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TL9011103326/2016 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TL9011103326/2016 IRPEF-ALTRO 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TL9011103326/2016 IVA-ALTRO 2011
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TL9011103326/2016 IRAP 2011

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Sig.D. Giuseppe ha proposto ricorso contro l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Savona. La controversia attiene ad Avviso di accertamento n.TL9011103326/2016, datato 28.12.2016 e relativo ad IRPEF-IRAP e IVA per l'anno 2011. L'Atto impositivo contiene l'appuramento, ai sensi dell'art.39 primo co,DPR.600/73, di un reddito di impresa di euro 184.265,00, nonché, ai sensi dell'art.54 DPR.633/72, di un Volume di affari di euro 749.806,00 (rispetto ai dichiarati euro 599.806,00. Conseguente la determinazione di imposte a conguaglio e l'irrogazione di sanzioni per infedele dichiarazione e altro.

L'Ufficio ha proceduto sulla base di quanto riscontrato dall'omologa Direzione Provinciale di Mantova, nell'ambito di verifica della regolarità dell'attivazione della procedura di collaborazione volontaria ex art.1, commi 1 e 2, L.186/2014 (Voluntary Disclosure), da parte della Sig.ra Mara G.. In detta circostanza, la Signora aveva dichiarato di aver prelevato, nel 2011, somme di danaro contante dal proprio conto in Svizzera, allo scopo di pagare (in diverse rate) le prestazioni rese dal Sig.D., imprenditore edile, per lavori eseguiti presso la di lei abitazione sulle alture del Comune di Alassio (SV). Opere consistite in: "...ulteriori interventi di sistemazione esterna come il ripristino di muretti in pietra (circa 50/60 mq), una cancellata, la realizzazione di piazzale adibito a parcheggio con rampa di accesso dalla strada superiore".

A fronte di tali lavori, il D. aveva emesso solamente due fatture: la n.3 dell'11.01.2011 di euro 27.500,00; - la n.13 del 28.02.2011, di euro 22.000,00.

Il Sig.D., appositamente invitato a rendere chiarimenti, il 12.12.2016, contestava le dichiarazioni della Sig.ra G., precisando: - di avere emesse fatture per tutte le opere realizzate a favore della Committente, producendo al riguardo sia le fatture n.3 e n.13 del 2011, sia la fattura n.18/2011. Nello specifico Egli dichiarava di aver terminata la realizzazione della cancellata, "mentre tutte le altre lavorazioni sono rimaste incomplete e forse terminate da altre ditte ...".

L'Ufficio finanziario, esaminate le produzioni e le risposte rese dal Contribuente, aveva ritenuto di emettere Accertamento, considerando: - che l'art.1 commi 1 e 2 della L.186/2014, in materia di Voluntary, prevedono che le dichiarazioni rilasciate dagli aderenti a tale procedimento di sanatoria dei capitali detenuti all'estero e non risultanti al Fisco italiano, abbiano natura "confessoria"; - che, pertanto, la Legge stessa abbia previsto come, le dichiarazioni mendaci rilasciate in tale ambito e l'eventuale falsità dei documenti prodotti, comportino la responsabilità del dichiarante per specifiche figure di reato. A tale fine, nella L.186/2014 era stata inserito l'art.5 septies; - che, nello specifico, la dichiarazione di natura confessoria rilasciata dalla Sig.ra G. avesse valore di prova presuntiva, ai sensi dell'art.2729 cod.civ., idonea a giustificare l'adozione di Avviso di accertamento per i maggiori ricavi/volume di affari imputabili al Sig.D..

- Il Ricorrente, impugnato l'Atto, chiedeva ne fosse dichiarata la nullità/disposto l'annullamento. Vinte le spese.

IN DIRITTO

I. Nullità dell'Accertamento per inesistenza giuridica della notificazione in violazione dell'art.60 DPR.600/73, dell'art.14 L.890/1982 e dell'art.148 c.p.c.

L'Atto notificato ha natura di atto impo-esattivo, essendo stato emesso ai sensi dell'art.29 del DL.78/2010. Nel caso di specie, esso sarebbe stato notificato in via diretta – a mezzo posta -, dall'Ufficio, senza l'intermediazione di agente specificatamente titolare del relativo potere di intermediazione notificatoria.

Il vizio rileva in quanto l'accertamento in questione ha in sé, anche natura di "titolo esecutivo" laddove validamente notificato. Rileverebbero in proposito le decisioni adottate dalle CCTTPP, di La Spezia, di cui a sent.22.05.2015 n.971 e di Verbania, sent.6.10.2014 n.75.

II. <u>Nullità dell'Accertamento per inesistenza giuridica della notificazione per violazione art.148 c.p.c.nonché</u> artt.42 e 60 DPR.600/73

Ulteriori vizi di validità affliggerebbero la notificazione dell'Accertamento, rilevabili dalla lettura della relata. In particolare, non risulta dimostrato che l'agente operante l'adempimento avesse il titolo previsto per legge per tale attività. In particolare, la notifica sarebbe stata eseguita da tale Sig.BOTTELLI Alessandro, asseritamente messo del Comune di Albenga. Questi, tuttavia, avrebbe competenza solo per la notificazione degli atti impositivi degli enti locali (Tributi Locali). In tal senso, la Cassazione con la decisione n.22003/2014 del 2.07.2014.

III. Inesistenza giuridica dell'notifica in quanto effettuata in violazione dell'art.60 DPR.600/73 e 137 c.p.c.

Il vizio riguarda il rilascio della copia analogica dell'atto formato digitalmente dall'Ufficio. Il Direttore dell'Ufficio, trattandosi di atto in formato digitale avrebbe dovuto trasmetterlo, con firla digitale, all'ufficiale incaricato della notifica. Questi, poi, avrebbe dovuto compiere ulteriori adempimenti (firmando a propria volta in modo digitale) inviando pec al destinatario. Adempimenti che, nel caso specifico, richiedevano ulteriori passaggi, in quanto la notifica è avvenuta con il rito degli "irreperibili temporanei".

IV. Nullità dell'Accertamento per violazione dell'art.23 D.Lgs.82/2005 e dell'art.42 DPR.600/73 – Mancanza dell'attestazione di conformità tra copia analogica e originale informatico, nonché violazione art.18 comma 2 e art.20 DPR.445/2000

La censura attiene: - **Primo Profilo**, alla violazione art.23 D.Lgs.82/2005 (Codice Amministrazione Digitale) in relazione all'art.42 DPR.600/73; - **Secondo Profilo**, alla violazione dell'art.18 comma e art.20 del DPR.445/2000, in materia di "Autenticazione delle copie da parte del P.u.".

V. <u>Nullità dell'Accertamento per violazione art.32 comma 2 bis, D.Lgs.82/2005 – Assenza della corrispondenza della copia analogica all'originale del documento informatico</u>

Riportate le modalità tecniche di identificazione dell'esemplare analogico come copia conforme dell'originale informatico: - Definizione di "Contrassegno generato elettronicamente"; - Pdf417; - MaxiCode; - Data Matrix; - Data Glyph; - QR Code.

VI. <u>Nullità dell'Accertamento per difetto di legittimazione attiva – Difetto di sottoscrizione dell'Atto, in violazione art.42 DPR.600/73 e art.24 D.Lgs.82/2005</u>

VII. <u>Nullità dell'Accertamento per omessa attivazione del contraddittorio preventivo endoprocedimentale – Violazione art.41 CEDU (di cui a Corte Giustizia europea, sent.3.07.2014 nelle cause riunite C-129 e C-130/2013 e altre).</u>

L'incontro avuto a seguito dell'Invito del 2016, tra il Contribuente e l'Ufficio, non potrebbe avere valore di vero e proprio contraddittorio. Né, tale valore di confronto a garanzia delle prerogative del Contribuente

sarebbe stato svolto in sede di tentativo di adesione, dopo la ricezione dell'Accertamento. In concreto, l'Ufficio si sarebbe limitato a non accettare le giustificazioni e chiarimenti resi dal Sig.D..

Giurisprudenza di merito confermerebbe il fondamento della censura.

VIII. Violazione art.12 comma 7, Legge 212/2000, per mancato rispetto del termine dei 60 gg.

Tale violazione sarebbe rilevante in quanto, in concreto, il contraddittorio era durato solo un giorno.

- IX. Illegittimità dell'Accertamento per mancata indicazione del Responsabile del procedimento
- X. <u>Illegittimità dell'Accertamento per violazione art.29 DL.78/2010, mancando l'intimazione ad adempiere</u> al pagamento degli importi intimati
- XI. <u>Illegittimità dell'Accertamento nella parte in cui intima, all'atto dell'affidamento all'agente la riscossione, l'obbligo di precisare una somma a titolo di aggio</u>

Si tratterebbe, in sostanza, di una sanzione impropria, dovuta all'applicazione di norma affetta da vizio di incostituzionalità.

XII. Omessa allegazione della documentazione richiamata dall'Ufficio a fondamento della pretesa

In sostanza, all'Accertamento risulta allegata documentazione che non rappresenta l'interezza della verbalizzazione delle dichiarazioni rilasciate dalla Sig.ra G.. Per cui, il Contribuente non sarebbe stato messo in grado di comprendere adeguatamente il fondamento dei presupposti di fatto assunti a base della pretesa. L'avvenuta proposizione del ricorso e la difesa svolta in ricorso, non potrebbero sanare in ogni caso, il vizio di lesione del fondamentale diritto di adeguatezza della difesa (art.7 comma 1 L.212/2000 e art.42 co.2 DPR.600/73).

NEL MERITO

Nessun elemento sicuro darebbe prova dell'effettività delle dazioni di danaro al Sig.D., come affermate dalla Sig.ra G.. Si ignora il luogo del pagamento, e l'eventuale presenza di terze persone, né secondo quali tagli di banconote sarebbe avvenuta la dazione.

Inoltre: - non risulta plausibile che la Signora abbia eseguiti i pagamenti senza farsi rilasciare una qualche "ricevuta" di comodo; - che lavori di complessivi euro 195 mila siano stati svolti senza un tecnico responsabile; - che l'esecuzione di lavori a carattere pertinenziale abbiano rappresentato il 74% del costo dell'intero immobile. Vedasi al riguardo la stima peritale redatta dal Geom.Bruno M di Albenga (All.4 al ricorso); -che tra l'altro, al momento dell'esecuzione lavori l'immobile neppure era in proprietà della G, bensì della società "Immobiliarei". Il Sig.D., inoltre, considerata la falsità delle dichiarazioni della Sig. ra G., ha provveduto, a mezzo di Legale, alla presentazione di querela di falso presso la competente Procura della Repubblica di Mantova.

- L'Agenzia delle Entrate resistente si costituiva in giudizio con controdeduzioni datate 21 luglio 2017, concludendo per la reiezione del ricorso, con vittoria delle spese di giudizio.

IN DIRITTO

In via preliminare – Sentenze sfavorevoli al Ricorrente quanto alle annualità 2014, 2006, 2007 e 2008

La CTP Savona, con la sentenza n.613/02/2014 (confermata dalla CTR Liguria sent.1409/06/2015) ha respinto i ricorsi presentati dal Sig.D. a fronte di Avvisi di accertamento per le annualità sopra indicate. Accertamenti, emesse a petto della rilevazione di fatture per operazioni inesistenti (che avevano prodotto un indebito abbattimento dei ricavi, con costi fittizi).

I) In riferimento ai motivi di ricorso I. II. III, relativi alla asserita inesistenza delle notifica dell'Accertamento

Al riguardo, rileva come la notifica dell'Atto impugnato sia avvenuta ai sensi dell'art.60 DPR.600/73 (con richiamo dell'art.137 e seguenti c.p.c.).

Nel caso di specie, l'adempimento è stato curato da Messo Speciale autorizzato dall'Ufficio (il Sig.B) che lo eseguito con il rito degli irreperibili temporanei, compiendo tutti gli adempimenti previsti per legge (attestati a pag.4 delle Controdeduzioni). Il Sig.D., infatti, ha provveduto a ritirare la raccomandata che lo avvisava del tentativo di notifica presso il domicilio, in data 9 ottobre 2017.

A suffragio di quanto legittimamente avvenuto, l'Ufficio ha prodotto copie dei Provvedimenti di nomina del Sig.Bottelli a Messo comunale, nonché quella specifica ai sensi dell'art.1 L.296/2006 per tutti gli atti ivi elencati (compresi quelli dell'Ufficio finanziario).

In ogni caso, non si potrebbe mai ravvisare un'ipotesi di inesistenza, bensì di nullità sanabile ai sensi dell'art.156 c.p.c. o della mera irregolarità.

- II) <u>In riferimento al motivo IV.relativo alle asserite violazioni derivanti dalla natura "digitale" dell'atto impositivo</u> (da pag.17 a pag.25 ricorso) –
- **A)** Primo Profilo Legittimamente firmato l'Accertamento dal funzionario Sig.Giampaolo ROSSI, appartenente alla TERZA AREA funzionale, corrispondente a quella ex-direttiva. Egli aveva anche il potere di attestare la conformità all'originale della copia dell'atto utilizzata per la notifica, come da Ordine di servizio n.35 del 25.22.2016.
- B) II profilo : Violazione art.18 comma 2 e art.20 DPR.445/2000

Ricorrente avrebbe confusa quella che rappresenta la certificazione di autenticità ai fini del rilascio di copia autentica, con la semplice attestazione di conformità (richiesta ai sensi dell'art.23 del D.Lgs.82/2005).

Nel caso in questione, la copia utilizzata per la notificazione è stata attestata conforme all'originale nei modi previste dalla legge.

III) In riferimento al motivo V): Nullità dell'Atto per violazione art.23, co.2 bis D.Lgs.82/2005 per assenza di corrispondenza della copia analogica con l'originale informatico

La norma evocata non contempla l'obbligo di apporre contrassegno a stampa, ma la sola "possibilità".

Per cui, quello utilizzato per la formazione della copia analogica e formato valido e legittimo.

IV) <u>In riferimento al motivo VI: "Nullità dell'Atto per difetto di legittimazione attiva, quale conseguenza del difetto di sottoscrizione – violazione dell'art.42 DPR.600/73 e art.24 D.Lgs.82/2005</u>

Quanto alla validità del "certificato" di firma digitale, la verifica condotta sul sito di Poste Italiane, deputata a tale controllo, attesta della validità della firma apposta sull'Accertamento in questione. Validità in essere sino al 23 luglio 2018.

IV) In riferimento al motivo VII. : Nullità dell'Atto per omessa attivazione della fase di contraddittorio

endoprocedimentale

Il Contraddittorio preventivo non sarebbe previsto come obbligatorio da nessuna norma di legge, rispetto ad un accertamento del tipo di quello emesso nei riguardi del Sig.D..

Nel caso specifico, infatti, l'accertamento risulta basato sulle dichiarazione rese dal soggetto interessato nell'ambito di procedimento di Voluntary Disclosure.In ogni caso, prima dell'emissione dell'accertamento, l'Ufficio ha invitato il D. a svolgere confronto in contraddittorio (da cui il primo verbale). Due ulteriori incontri verbalizzati sono state svolti dopo la notifica dell'Atto impositivo.

VI) <u>In riferimento al motivo VIII.: Violazione art.12 comma 7 Statuto del Contribuente, mancato rispetto dei 60 gg per rendere osservazioni</u>

La norma citata in ricorso si applica solamente laddove, le verifiche si svolgano presso i locali del (art.12).

Il confronto svolto con Funzionario dell'Ufficio è stato del resto attestato da "verbale di contraddittorio". Atto che non rappresenta né è assimilabile ad un "processo verbale di constatazione".

VII) <u>In riferimento al motivo IX.: Illegittimità dell'Atto sotto il profilo della mancata indicazione del responsabile</u> del procedimento

A pag.26 dell'Accertamento, diversamente da quanto asserito in ricorso, esso riporta il nome del responsabile individuato nella persona del Direttore: Dott.Rodolfo Rampone.

VIII) <u>In riferimento al motivo X.: Illegittimità dell'Atto per violazione art.29 DL.78/2010, carenza di intimazione ad adempiere l'obbligo del pagamento delle somme riportate in atto (tra cui gli interessi)</u>

A pag.2, pag.23 punto 4 e pag.24 punto 9, riportano chiaramente l'intimazione delle somme pretese dall'Erario, con le specifiche necessitate per ogni singola posta pretesa.

IX) In riferimento al motivo XI.: Illegittimità dell'Atto nella parte in cui viene intimato, all'atto dell'affidamento della pretesa all'agente la riscossione, l'obbligo di pagare la somma a titolo di aggio

A tale riguardo, vale il disposto dell'art.17 del D.Lgs.112/1999, che regola la materia dell'aggio da corrispondere all'agente la riscossione. Importo che viene posto a carico del contribuente indipendentemente dalla non volontà/impossibilità del debitore di onorare il debito erariale intimatogli.

La Corte Costituzionale, con sent.158 del 21 giugno 2013, ha già dichiarata la manifesta inammissibilità della relativa questione di legittimità (violazione degli artt.3 e 97 Cost.).

X) <u>In riferimento al motivo XII.: -Omessa allegazione della documentazione richiamata dall'Ufficio a fondamento della pretesa</u>

L'Ufficio ha allegato all'Accertamento (All.1), documento da cui sono ritraibili tutti i riferimenti necessari a comprendere il contenuto delle dichiarazioni della Sig.G..

NEL MERITO - In riferimento al motivo XIII.: - Merito

Le dichiarazioni rilasciate dagli interessati nell'ambito di procedimento di Voluntary Disclosure posseggono valore "confessorio", come previsto dall'art.5 quater, del DL.167/1990. Tanto, poiché per aver accesso al relativo procedimento di rientro dei capitali e attività finanziarie detenute all'estero, il contribuente è tenuto ad attivarsi secondo quanto previsto dall'art.1, comma 3 lett.a) della L.186/2014.

Laddove la persona che si avvalga della Voluntary dovesse dichiarare il falso o produrre documenti falsi, incorrerebbe in responsabilità penale, art.1 co.1 della L.186/2014.

Orbene, avendo la dichiarazione rilasciata dalla Sig.ra G. la detta natura confessoria, tale elemento costituisce presunzione qualificata, ai sensi dell'art.2729 cod.civ.. In tal senso si è espressa anche la Cassazione con le sentenze n.27314 del 23.12.2014, n.9876 del 5.05.2011 e n.9402 del 20.04.2007. Tanto poiché le dette dichiarazioni rese nel detto contesto, sarebbero "... dotate di una particolare attendibilità ..." (Cass.n.27314/14).

XI) In punto sanzioni

Alle pagine 15, 16 e 17 dell'Accertamento sono riportate le norme di legge in base alle quali sono state quantificate le sanzioni. In tale sezione è esplicitato l'iter seguito dall'Ufficio per tale quantificazione. Per cui, Ricorrente è stato messo in grado di comprendere le ragioni delle stesse.

- Ricorrente, con memoria datata **5.12.2017**, replicava: **1.** inconferenti i richiami alle pregressi sentenze della CTP Savona; **2.** Tardiva la costituzione in giudizio dell'Ufficio, con conseguenti preclusioni di attività processuale; **3.** disconosciuta in modo espresso, ai sensi degli artt.2712 e 2719 cod.civ., la corrispondenza all'originale dei documenti prodotti, in una con le Controdeduzioni, dall'Ufficio; **4.** contestati tutti gli altri motivi svolti dall'Ufficio a sostegno della pretesa. In particolare quanto: alla necessità dell'apposizione del "glifo" QRCode; alla necessità di svolgimento del contraddittorio preventivo, al fine di consentire l'effettiva difesa del contribuente; alla necessità di permettere la produzione di memoria difensiva, entro 60 gg.dal verbale di contraddittorio (Cassaz.29143 del 26.10.2017); alla violazione del principio di cui all'art.6 della CEDU, in tema di proporzionalità alla gravità del fatto, selle sanzioni.
- In prosieguo, con **Ordinanza 21.12.2017**, la Commissione, a seguito di istanza nell'interesse del Ricorrente, sospendeva il processo, disponendo: *"Sospende il procedimento fino alla definizione del processo penale di primo grado con sentenza o con altro provvedimento definitorio".*
- Lo stesso **Ricorrente**, con memoria per l'udienza **del 5 marzo 2019**, faceva presente:
- **A)** che il Giudizio penale in essere presso il Tribunale competente, ancora non si è concluso, per cui non si potrebbe ancora avere conferma se, la persona che aveva accusato falsamente il Sig.D., verrà riconosciuta colpevole del reato di falso; **B)** che, pertanto, ancora oggi l'esistenza di detta pendenza produrrebbe: a. la sospensione prevista dall'art. 39 comma 1 bis del DLgs 546/92; b. la sospensione del processo tributario ai sensi dell'art. 42 c.1 del DLgs 546/92; c. che la ripresa del processo tributario possa avvenire, ai sensi dell'art. 43 del DLgs 546/92, solamente dopo che sia cessata la causa che ne ha determinato la sospensione.
- **C)** Pendendo ancora il processo penale, quello tributario dovrebbe continuare ad essere sospeso. Restando in condizione di quiescenza (vedasi Cassazione Sezioni Unite 93/12601).
- La Commissione, rinviava l'ud.5.03.2019 a quella del 28.05.2019. All'Udienza di rinvio, lo stesso Collegio confermava la sospensione del processo tributario, mandando alla parte più diligente l'onere di comunicare l'esito della pendenza penale.
- Il 6.12.2021, L'Agenzia delle Entrate chiedeva la fissazione di udienza per la prosecuzione del giudizio. Tanto poiché: il procedimento penale RG n.3172/14/21, promosso dal sig. D., dovrebbe essersi già concluso in via definitiva. Prosecuzione da disporre al fine di evitare eventuali ulteriori pericoli e ritardi nella riscossione dell'accertato. In ogni caso, la Commissione dovendo richiedere al ricorrente, in virtù del cd "principio di vicinanza", di produrre in dibattimento gli esiti del procedimento penale.

- **Ricorrente**, in data **17.03.2022**, ha depositata copia della richiesta di archiviazione del P.M.presso la Procura della Repubblica di Mantova, nel procedimento penale nei confronti della Sig.ra G..
- **All'odierna udienza** (tenutasi in via telematica ai sensi dell'art.27 del DL.137/2020), le Parti collegate da remoto hanno ribadite le loro argomentazioni e concluso insistendo sulle rispettive eccezioni e domande. Il Collegio, dichiarata chiusa la discussione da parte del Presidente, ha assunta a decisione la vertenza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La domanda di annullamento dell'Atto impugnato si presenta accoglibile nei termini meglio di seguito illustrati.

A) Infondate le eccezione di inesistenza/invalidità insanabile della notificazione dell'Accertamento (di cui ai punti I, II e III del ricorso). La notifica dell'atto è avvenuta con la mediazione del Messo comunale di Albenga, Sig.Alessandro Bottelli. Legittimamente nominato alla qualifica con i provvedimenti prodotti dall'Ufficio in sede contenziosa.

Notifica avvenuta secondo il rito dei cc.dd."irreperibili temporanei", nel rispetto delle disposizioni di legge. Tanto è adeguatamente attestato dalla relata di notifica unita all'atto prodotto dallo stesso Ricorrente (rilevazione dell'assenza dal domicilio, affissione dell'avviso alla porta dell'abitazione, spedizione della raccomandata a.r.n.1525058301-2 e deposito presso la Casa comunale. Tanto prevede l'art.60 comma primo DPR.600/73 in combinato disposto con l'art.140 cod.proc.civ.).

B) Infondate le eccezioni di invalidità insanabile relative alla violazione del D.Lgs.82/2005 (CAD) – artt.23 e 24 - , in riferimento all'art.42 DPR.600/73 e agli artt.18 co.2 e 20 del DPR.445/2000 (punti IV, V e VI del ricorso).

La copia analogica conforme all'originale informatico, utilizzata per la notificazione al Contribuente, è stata validamente rilasciata dal Funzionario dell'AdE, Dott.Giampaolo Rossi, abilitato a tale attività essendo appartenente alla Terza Area funzionale (corrispondete alla ex carriera direttiva). Valida al riguardo l'attestazione di conformità apposta a margine del frontespizio della copia analogica. Da condividere, in proposito, quanto sostenuto dall'Ufficio in sede di controdeduzioni. Potere di operare legittimamente conferito dall'Ordine di servizio n.35 del 25.11.2016, ad integrazione di quello n.27 del 27.09.2016.

Certificata anche la validità della firma digitale del Direttore delegante (di cui al documento di Verifica Post@cert effettuata il 28.12.2016).

Ogni eventuale difetto formale, eventualmente ravvisabile, sarebbe in ogni caso ininfluente ai fini della validità ed efficacia della notificazione (es., il Glifo QRCode o altre modalità utili ma non indispensabili per consentire la verifica dell'autenticità dell'attestazione o della conformità dell'altro all'originale). L'esame dell'esemplare in copia dell'Accertamento attesta della presenza di formalità idonee a rendere inequivocabile che, l'atto, sia promanato della Direzione Provinciale di Savona dell'AdE, formato da Funzionario dotato del potere di compiere l'adempimento autenticatorio. Non pertinente il richiamo al DPR.445/2000.

C) Infondata l'eccezione di cui al Punto VII del ricorso, afferente la mancata attivazione del Contraddittorio preventivo, di cui all'art.41, comma primo lett.a) della CEDU.

Tale fase, diversamente da quanto sostenuto in ricorso, è stata svolta, sebbene con un solo confronto (quello verbalizzato il 27 dicembre 2016). In detta occasione, gli estremi della contestazione rivolta al Sig.D. risulta compiutamente eseguita, con espressa lettura della dichiarazione resa dalla Sig.ra G.. Riportati, i chiarimenti resi in modo analitico dal D., in merito ai lavori eseguiti per conto della Signora, con precisazioni circa la fatturazione degli stessi; anzi, il Contribuente, produceva anche documentazione ritenuta dallo stesso giustificativa della propria condotta.

Per cui l'Ufficio, già dopo quell'incontro, era in possesso di tutti gli elementi utili per valutare il contesto ai fini impositivi. Né, il Sig.D., aveva chiesto termine per ulteriori produzioni o precisazioni.

- **D)** Altrettanto infondata l'eccezione relativo al mancato rispetto del comma 7 dell'art.12 Statuto del Contribuente (punto VIII ricorso). La norma non è applicabile al caso di specie, in quanto il Contribuente non era stato oggetto di alcuna verifica presso la sede della propria attività o altro di analogo. La Cassazione espressamente si è pronunciata al riguardo con numerose decisioni (ex multis Ordin.30.10.2018 n.27732 e sent.15.01.2019 n.701).
- **E)** Infondate le censure di cui ai Punti IX, X, XI e XII del ricorso. Tutte riguardanti, a vario titolo, la validità/legittimità dell'Accertamento in sé considerato. Al riguardo: risulta correttamente indicato il Responsabile del procedimento (pag.26), nonché il Referente per l'istruttoria (Giampaolo Rossi);
- intimati gli importi liquidati a titolo di imposte a sanzioni, ripartiti a seconda delle diverse modalità di adempimento o di proposizione di ricorso. Ogni modalità con esplicita indicazione del saggio degli interessi dovuti per il trascorrere del tempo dall'avvenuta notifica (vedasi pagg.22, **23** e ss);
- legittimamente avvisato il Contribuente che, una volta avvenuto l'affidamento del carico tributario all'Agente la riscossione, a questi spetti il compenso di legge per ".. gli oneri di funzionamento del servizio nazionale della riscossione a carico del debitore, e il rimborso delle spese relative alle procedure esecutive (art.17 D. Lgs.112/1999" (punto 9 dell'Accertamento).
- La Corte Costituzionale, con la sentenza n.120 del 10 giugno 2021, ha respinto l'ennesima questione dell'illegittimità dell'art.17 D.Lgs.112/1999. Tanto, pur avendo invitato il Legislatore ad intervenire in materia di "aggio", in quanto, preso atto dell'avvenuto affidamento della fase riscossiva e di esecuzione ad ente incardinato nella Pubblica amministrazione ha ritenuto che, spetti al Potere legislativo di "valutare se l'istituto dell'aggio mantenga ancora, in tale contesto, una sua ragion d'essere posto che rischia di far ricadere (o fa attualmente ricadere) su alcuni contribuenti -, in modo non proporzionale, i costi complessivi di un'attività oramai svolta quasi interamente dalla stessa amministrazione finanziaria ...".
- **F)** Infondata la censura di cui al Punto XII del ricorso, quanto alla carenza di adeguata allegazione del documento posto a base della pretesa impositiva. Valido, al riguardo, quanto unito all'Accertamento, ossia:
- lo stralcio della dichiarazione rilasciata dalla Sig.ra G., in Castiglione delle Stiviere, il 15 giugno 2016, corredato dall'estratto del conto corrente bancario, in essere presso la Banca Raiffeisen di Lugano. Allegazione sufficiente ai fini dell'azione dell'Ufficio. Nessun diverso e/o ulteriore elemento di prova essendo stato utilizzato dall'Ufficio per fondare la pretesa impositiva. Una volta integrata detta documentazione con le dichiarazioni e produzioni del Sig.D..

G) Nel MERITO -

Accoglibile, per contro, la tesi di Ricorrente in punto idoneità del materiale probatorio raccolto dall'Ufficio, a considerare sufficientemente provato il fatto di occultamento di maggiori ricavi non dichiarati, nell'anno 2011. Che le dichiarazioni rese nell'ambito del procedimento di Voluntary Disclosure abbiano valore confessorio, nel caso specifico oggetto di vertenza non assurgono a presunzione idonea per se stessa a sostenere la pretesa. Troppi gli elementi di fatto contrari all'assunto ritenuto dall'Ufficio. In particolare:

- l'entità del lavori che la Sig.ra G. ha affermato essere stati eseguiti dal D. appaiono, anche con giudizio basato sull'id quod plerumque accidit, sproporzionati all'importo che la stessa dichiara aver corrisposto all'imprenditore (importo che unito a quello fatturato porta l'entità del costo a più di euro 190 mila). La perizia (sebbene non asseverata) fatta eseguire dal Geom. Bruno M lo illustra in modo convincente, supportando le proprie argomentazioni:
- con le foto delle parti della proprietà interessate dalle opere dichiarare dalla G.; con la Tabella dei Valori OMI, del II Sem.2016, nonché la visura catastale dell'immobile di Cat.A/7 abitazione in villino (che al 2011 aveva rendita di euro 1.283,40 portata, a partire dal 2.12.2011 ad euro 1.301,47).

La Dichiarante del resto, nel rilasciare le proprie precisazioni in merito all'utilizzo dei 150 mila euro prelevati in contanti, ha precisato che i lavori avevano interessato: " ... opere murarie e di contenimento, recinzione e realizzazione di muri a secco riguardanti l'immobile di Alassio". Quindi, solo ed esclusivamente tali lavori. Nulla di segno contrario ha argomentato e/o prodotto l'Ufficio, al riguardo.

La sentenza della Cassazione n.27314/2014 richiamata dall'Ufficio neppure può essere dirimente, poiché era stata pronunciata in un caso che si riferisce alle dichiarazioni di terzi in genere. La stessa Cassazione, del resto, precisa che per assurgere a presunzione ex art.2729 cod.civ., debba sussistere "concorso di particolari circostanze". Tale non essendo il solo fatto che la G. aveva rilasciata dichiarazione ai fini della Voluntary. Quanto alla archiviazione del procedimento penale attivato in base alla "denuncia/querela" contro la Dichiarante, presentata dal Sig.D., agli atti del processo tributario risulta acquisita (su produzione del Ricorrente) la sola richiesta del PM di Mantova, senza la specifica delle motivazioni. Né l'Ufficio ha prodotto alcunché.

Tale essendo il quadro probatorio d'insieme, la pretesa impositiva è da ritenere non adeguatamente provata.

Ciò, aldilà del fatto che il Ricorrente sia stato oggetto di accertamenti per gli anni 2004, 2006, 2007 e 2008 (ricorso cumulativo deciso con unica sentenza confermata in CTR). Quei recuperi attestano dell'esistenza di casi di riduzione dei ricavi a mezzo di costi per Operazioni Inesistenti, che certo denotano una tendenza a frodare il Fisco. Ma ciò non può costituire indizio atto a corroborare fatti assolutamente diversi, attestati da dichiarazione dubbia, rilevati anni dopo.

H) Le spese di giudizio possono essere compensate, in considerazione della controvertibilità della valutazione del fatto.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso. Spese di lite compensate.

Savona, 22 marzo 2022

IL RELATORE - Lomazzo -

IL PRESIDENTE - Zerilli -