



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI NOVARA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

| | | | |
|--------------------------|-------------|---------|------------|
| <input type="checkbox"/> | SFORZA | GIORGIO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | MONDELLO | FABIO | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | DELLA ROSSA | CLAUDIO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 214/15
depositato il 08/05/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010201654/2014 IRPEF-ADD.REG. 2010
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010201654/2014 IRPEF-ADD.COM. 2010
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010201654/2014 IRPEF-ALTRO 2010
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010201654/2014 IVA-ALTRO 2010
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE NOVARA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

NORO STEFANO
VIA ROMA 26 28041 ARONA NO

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 214/15

UDIENZA DEL

18/09/2015

ore 09:30

SENTENZA

N°

7/2016

PRONUNCIATA IL:

18.09.2015

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

15.01.2016

Il Segretario

A. Caronchi

CONCLUSIONI DEL RICORRENTE

“Chiede che codesta On.le Commissione voglia
in via principale annullare l'atto impugnato;
in via subordinata ricalcolare il maggior reddito di impresa alla luce delle
considerazioni suesposte, con riconteggio delle maggiori imposte ed
interessi”

CONCLUSIONI DEL RESISTENTE

“Chiede a codesta Onorevole Commissione Tributaria Provinciale:
il rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio”

FATTO E SVOLGIMENTO DEL CONTENZIOSO

In data 15.11.14, l'Agenzia delle Entrate- Direzione Provinciale di Novara notificava al sig. _____, titolare di attività individuale di intonacatura e stuccatura in _____, l'avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2010 n. T7U010201654 con il quale rettificava il reddito d'impresa dichiarato riprendendo a tassazione

- maggiori ricavi per € 41.200, rappresentati da importo già fatturato e successivamente accreditato di cui non era provato l'effettivo rimborso;
- minori costi per € 91.000, portati da fatture emesse nel febbraio 2011 dal fornitore _____, per mancata documentazione dell'inerenza e competenza dei lavori genericamente descritti nei documenti emessi come “prestazione di manodopera”.

L'Ufficio contestava, inoltre, l'omessa dichiarazione di reddito da fabbricati, rappresentato da canoni di locazione percepiti nel periodo agosto – dicembre per un importo complessivo di € 1.200.

A fronte di tale impositivo, recante maggior IRPEF per € 56.937 oltre addizionali, IRAP per € 5.256 ed IVA per € 8.240, il contribuente definiva le sanzioni, liquidate in complessivi € 82.040, ai sensi dell'art. 17 d.lgs. 472/97, e presentava istanza di accertamento con adesione. Quindi, in mancanza di proposta da parte dell'Ufficio, presentava tempestivo ricorso nel quale dichiarava di accettare i rilievi sui maggiori ricavi e sul reddito da fabbricati, chiedendo l'annullamento dell'avviso impugnato ed in subordine la rideterminazione del maggior reddito d'impresa.

Eccepiva in diritto



- eccesso di potere in relazione agli artt. 42 I comma d.p.r. 600/73 e l. 212/00 sotto il profilo della carenza del potere dirigenziale del funzionario firmatario dell'atto, con conseguente inesistenza dello stesso
- nullità per mancata emissione del PVC ai sensi dell'art. 24 l. 4/29 e conseguente violazione del diritto di difesa ex artt. 12 comma 4 e 7 l. 212/00
- nullità per difetto di motivazione in violazione degli artt. 42 d.p.r. 600/73 e 56 d.p.r. 633/72 ed errata applicazione degli artt. 109 comma 5 TUIR e 19 d.p.r. 633 /72.

Nel merito, affermava la effettività e veridicità delle prestazioni fatturate dal Rossini, quale terzista operante in vari cantieri in corso d'anno ancorché senza contratti scritti trattandosi di familiare (cugino).

A sostegno di tale prospettazione, il ricorrente produceva copie delle fatture emesse ai committenti e dei documenti di trasporto del materiale utilizzato ritirato dallo stesso . Faceva presente, inoltre, che a seguito dell'interruzione dei rapporti con il parente per incomprensioni e contestazioni sui lavori era stato costretto ad assumere in sostituzione personale dipendente, i cui costi erano indicati a bilancio.

Osservava, infine, che dal punto di vista degli studi di settore l'impresa risultava congrua tenendo conto dei maggiori ricavi accettati, mentre la ripresa dei costi disconosciuti porterebbe il rapporto reddito/ricavi ad una percentuale superiore al 50% non realistica.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate per resistere alle domande del ricorrente e chiederne il rigetto.

Quanto all'eccepita inesistenza dell'atto impugnato, precisava che l'avviso era stato firmato da funzionaria appartenente alla carriera direttiva (terza area funzionale) su delega del dirigente di sede: in modo conforme al disposto dell'art. 42 d.p.r. 600/73.

Circa l'asserita necessità di un processo verbale a conclusione delle operazioni di verifica (in effetti, invio di questionario e consegna della documentazione richiesta senz'altra attività istruttoria) affermava non esservi alcun obbligo in tal senso, né per conseguenza di un contraddittorio con il contribuente, necessariamente preliminare all'emissione dell'avviso di accertamento.



La norma di cui all'art. 24 l. 4/29 doveva, invece, intendersi superato

Nel caso di specie, trattandosi di controllo documentale originato dalla notifica di un questionario, non sussisteva alcun obbligo di redazione di p.v.c. e quindi di rispetto di termini dilatori per contraddittorio preliminare.

Circa la motivazione del provvedimento e la questione di merito, l'Agenzia affermava che il ricorrente non avesse fornito alcuna prova idonea a dimostrare che i costi dedotti rispettassero i requisiti dell'art. 109 TUIR.

In mancanza di elementi certi e precisi, la genericità delle fatture contestate non poteva essere superata dagli elementi addotti dal **ricorrente**.

Ai fini della deducibilità dei costi fatturati, era invece necessario che i documenti emessi dal prestatore d'opera riportassero, come richiesto dalla legge, natura, qualità e quantità dei beni e servizi formanti oggetto dell'operazione **nonché** dei **relativi corrispettivi e date**: indicazioni, **queste**, tutte assenti nella fatture in esame.

Considerata la carenza di probatoria, la richiesta deduzione di costi non poteva essere riconosciuta: da qui, la legittimità del recupero in applicazione dei principi dettati dall'art. 109 TUIR.

Con ordinanza del 5.6.15, la Commissione sospendeva l'esecutività dell'atto impugnato, **quindi la controversia** era discussa e decisa alla pubblica udienza del 18.9.15.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Circa la questione d'inesistenza dell'accertamento per carenza di potere dirigenziale del funzionario delegato firmatario e dello **stesso** delegante, in violazione di quanto previsto dall'art. 42 d.p.r. 600/73 – sollevata dal ricorrente con riferimento alla nota sentenza n.37/15 della Corte Costituzionale sull'illegittimità delle norme che avevano consentito il conferimento d'incarichi dirigenziali per nomina diretta e senza pubblico concorso - la Commissione osserva che la norma impone sotto pena di nullità che l'atto sia sottoscritto dal 'capo dell'ufficio' o 'da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato', senza richiedere che costoro rivestano anche una *qualifica dirigenziale*.

In tal senso, sono validi gli atti emessi su delega rilasciata dal Capo Ufficio in favore di un funzionario ex art. 42 d.P.R. n. 600 del 1973, nel rispetto dei

limiti stabiliti dal legislatore, mentre la questione dell'eventuale irregolarità della nomina del funzionario si pone su un piano diverso, estraneo all'ambito disciplinato da tale norma.

Sicché, il ricorso alla facoltà di delega per la sottoscrizione di un atto d'imposizione fiscale è legittimo, anche se effettuato dal capo dell'ufficio in favore di un dipendente non appartenente alla qualifica dei dirigenti.

Nella fattispecie, risulta dalla disposizione di servizio prodotta dall'Ufficio in allegato alle controdeduzioni che la funzionaria firmataria dell'accertamento impugnato, la dr.sa Anna Santarini (appartenente alla terza area funzionale e quindi alla carriera direttiva – cfr. tessera di servizio in atti) era stata effettivamente delegata dal Direttore delle sede territoriale novarese, dirigente di seconda fascia (cfr. stralcio ruolo in atti) alla rappresentanza dell'Ufficio e sottoscrizione, tra l'altro, degli accertamenti su soggetti con redditi d'impresa fino al volume d'affari di € 10.000, per recuperi II.DD e IRAP fino a € 500.000 di imponibile e IVA fino a € 200.000 di imposta: categoria in cui rientra l'atto impositivo per cui è causa.

In definitiva, la questione è infondata.

Quanto all'asserito obbligo di redazione di processo verbale di constatazione e di conseguente contraddittorio necessariamente preliminare alla notifica dell'accertamento, l'art. 12 comma 7 legge 212/00 si riferisce, in generale, "ai verbali di chiusura delle operazioni di accesso, ispezione o verifica nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali": in tal senso, Cass. Civ. Sentenza n. 5773/14.

Nel caso, la Corte si è limitata a precisare che "non ha rilievo la denominazione formale dei verbali redatti dai verificatori, di guisa che il termine dilatorio di sessanta giorni deve essere rispettato anche qualora il verbale, non denominato formalmente come "pvc", sia un verbale meramente descrittivo delle operazioni di verifica".

La ratio della norma in esame è individuata dalle Sezioni Unite della Suprema Corte, sentenza n. 18184/2013, nell'esigenza di "conformare e adeguare l'interesse dell'amministrazione alla situazione del contribuente, come delineata dagli elementi raccolti dall'ufficio grazie alle attività di verifiche, accessi ed ispezioni nei locali".



Il diverso orientamento affermato dalla Suprema Corte nella sentenza n. 20770/13, citata dal ricorrente, non è consolidato ove si consideri che sulla necessità generalizzata di un contraddittorio endoprocedimentale a pena di nullità dell'atto emanando, anche in assenza di una specifica previsione normativa, l'attestazione di cui alla sentenza n. 19667/14 delle Sezioni Unite (peraltro emessa nell'ambito di un contenzioso relativo ad atti esattoriali non necessariamente preceduti da attività istruttoria o verifica di alcun tipo) è stata superata dalla successiva e recente remissione con ordinanza 527/15 per una rivalutazione della questione alla luce di rilevate differenze fra l'ordinamento comunitario e quello nazionale in materia diversa da quella dei tributi armonizzati.

Ritiene, quindi, questa Commissione che la norma invocata dal ricorrente non sia applicabile alla fattispecie in esame, non essendo stato eseguito nei confronti della ricorrente alcuna attività *sul campo* ed essendo stati, i documenti ed elementi valutati, semplicemente acquisiti a seguito di apposita richiesta.

Quanto alla motivazione, è noto che un avviso di accertamento deve contenere l'indicazione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che lo giustificano, determinate ed intelligibili in modo tali da permettere al contribuente un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa.

Nella fattispecie, l'Agenzia ha correttamente esposto le ragioni in forza delle quali riteneva di **disconoscere** i costi fatturati dal prestatore d'opera, affermando l'assenza di elementi identificativi delle prestazioni in ipotesi eseguite e, per contro, l'onere probatorio incombe sul contribuente circa l'effettività dei costi dedotti a fini reddituali.

In tal senso, la Commissione non ravvisa alcun difetto formale nell'atto impositivo notificato, mentre l'applicazione al caso dell'art.109 TUIR è questione da affrontare insieme con il merito della controversia, consistente appunto nella verifica della corretta appostazione di costi spesati in dichiarazione.

Al riguardo, occorre osservare che le prestazioni fatturate dal fornitore Rossini non sono dall'Ufficio direttamente disconosciute, né è contestato che costui fosse titolare d'impresa del settore edile o comunque in grado di

eseguire quanto indicato nei documenti fiscali rilasciati: e sotto tale profilo, ritiene la Commissione che non si possa revocare in dubbio l'inerenza dei costi dedotti rispetto all'attività del ricorrente.

Quanto alla descrizione delle prestazioni, la genericità delle indicazioni contenute nelle fatture in contestazione non appare elemento decisivo ai fini dell'esclusione della deducibilità ove si consideri che i costi sono determinati, mentre la certezza del dovuto (dal ricorrente committente al fornitore, tra l'altro in rapporto di parentela) può essere considerata conseguenza del non **disconoscimento** e della stessa inerenza.

Né si può ritenere che la sussistenza dei requisiti ex art. 109 TUIR debba **necessariamente** essere dimostrata con documenti quali schede di cantiere *et similia*.

Possono, invece, essere **valorizzati** elementi **indiretti** quali.

- il coinvolgimento del fornitore nel prelievo dei materiali impiegati (v. d.d.t. prodotti)
- la congruenza dei ricavi dichiarati rispetto agli studi di settore
- l'assunzione di personale in epoca successiva alla cessazione del rapporto fra le due imprese
- il fatto **stesso** che il recupero a **tassazione** dei costi porterrebbe il rapporto redditi /ricavi ad un percentuale superiore al 50%, scarsamente realistica.

In definitiva, la questione di merito è fondata, sicché, in accoglimento del ricorso, l'avviso di accertamento impugnato deve essere annullato in ordine al rilievo oggetto di gravame. L'Ufficio provvederà di conseguenza alla rideterminazione delle maggiori imposte ed oneri accessori dovuti.

Il rigetto delle questioni di diritto ed il consolidamento di alcuni recuperi, **giustifica** la compensazione delle spese di lite.

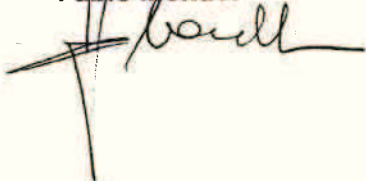
Tutto ciò premesso e ritenuto, la Commissione Tributaria Provinciale di Novara sez. I, definitivamente pronunciando

P.Q.M.

Accoglie il ricorso. Spese compensate

Novara, 18 settembre 2015

Il Relatore
Fabio Mondello



Il Presidente
Giorgio Sforza

