



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LOMBARDIA

SEZIONE 14

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	SACCHI	MAURIZIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	PALMA	ISIDORO	Relatore
<input type="checkbox"/>	TRINCA COLONEL	GIOVANNI	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 6663/2015
depositato il 28/09/2015

- avverso la sentenza n. 2423/2015 Sez:2 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di MILANO

contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE MONZA E BRIANZA

proposto dall'appellante:

difeso da:
OGGIONI DANIELE
VIA MONTELLO N.1 20831 SEREGNO MB

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9501A201092/2013 IRPEF-ADD.REG. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9501A201092/2013 IRPEF-ADD.COM. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9501A201092/2013 IRPEF-ALTRO 2009

SEZIONE

N° 14

REG.GENERALE

N° 6663/2015

UDIENZA DEL

22/06/2017 ore 15:00

N°

2953/2017

PRONUNCIATA IL:

22/06/2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

05/07/2017

Il Segretario

ASSISTENTE TRIBUTARIO
Salvatore CAVALLERI

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso alla Ctp di Milano la società " [redacted] " snc, dopo un tentativo fallito di conciliazione con l'Ufficio, chiedeva l'annullamento dell'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate ai fini IVA e IRAP per l'anno d'imposta 2009.

Proponavano analogo ricorso i soci [redacted] avverso avviso di accertamento emesso nei loro confronti ai fini IRPEF in conseguenza del maggior reddito d'impresa determinato a carico della società.

I ricorrenti lamentavano:

- Violazione dell'art. 10 comma 4 bis della legge n. 146/98, non essendo stata riconosciuta dall'Ufficio la c.d. franchigia spettante al contribuente che sia risultato congruo e coerente ai fini degli studi di settore per due anni consecutivi. L'Ufficio avrebbe eluso detta previsione normativa, contestando maggiori ricavi pari a euro 44.559 – ammontare superiore al 40% dei ricavi dichiarati dalla società – salvo poi proporre in sede di contraddittorio su reclamo, una riduzione pari ad euro 30.613.
- Violazione dell'art. 12 commi 4 e 7 della legge n. 212/00 per mancata notifica della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni di controllo da parte degli organi accertatori.

Il contribuente rileva che tra la consegna dei documenti su richiesta dell'Ufficio e la notifica dell'avviso di accertamento non è stato notificato alcun verbale di chiusura delle operazioni di verifica ovvero atto equipollente che abbia consentito al contribuente di dedurre le proprie osservazioni e rilievi in ossequio al citato articolo 12 dello Statuto del contribuente.

- Assoluta carenza di contraddittorio con conseguente difetto di motivazione, avendo l'Ufficio emesso un atto di accertamento, rettificato subito dopo aver preso atto delle deduzioni difensive introdotte con il ricorso-reclamo.

Si costituiva in primo grado l'Ufficio riproponendo la riduzione dei ricavi sopra ricordata e chiedendo il respingimento del ricorso del contribuente per il resto.

Con le sentenze n. 2423, 2424 e 2425 la Ctp di Milano accoglieva parzialmente i ricorsi giudicando congrua la riduzione dei maggiori ricavi proposta dall'Ufficio.

Propongono appello i contribuenti per omessa pronuncia sui motivi di ricorso sopra sintetizzati.

Si costituisce l'ufficio con controdeduzioni nelle quali eccepisce inammissibilità del motivo d'appello relativo alla violazione dell'art. 10 comma 4 bis legge 146/98, trattandosi di motivo nuovo e l'infondatezza del motivo relativo alla mancata notifica del verbale di operazioni, non essendoci alcun obbligo legale in tal senso.

L'Ufficio ha depositato contestuale appello incidentale con il quale chiede la riforma della sentenza di primo grado sulla base di due motivi:

- Illegittimità di un accoglimento parziale, avendo l'Ufficio con la proposta di mediazione riformulato la pretesa erariale e, dunque, rideterminato il perimetro della controversia. La



circostanza di aver condiviso la proposta di riduzione dei maggiori ricavi, avrebbe dovuto comportare il rigetto integrale del ricorso e non il suo accoglimento parziale, posto che il *thema decidendum* era limitato alla pretesa erariale così come riformulata nelle controdeduzioni difensive.

- Illegittimità della sentenza per riduzione delle sanzioni al 40%, non potendò più essere concesso tale beneficio, che invece è limitato alla fase della mediazione precontenziosa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso del contribuente appare infondato e deve essere respinto.

Quanto alla violazione dell'art. 10 comma 4 bis della legge n. 146/98, la disamina della motivazione dell'atto impositivo consente di rilevare l'iter logico-giuridico seguito dall'Ufficio per la rettifica del reddito d'impresa. Si legge, infatti, nell'avviso di accertamento che *"l'Ufficio ha rilevato che in diversi casi alcuni beni acquistati non trovano riscontro nelle fatture di vendita o nelle giacenze di magazzino e beni installati sui veicoli non risultano nelle fatture di acquisto"*.

Ritiene questa Commissione che non si sia affatto in presenza di un atto di accertamento "di facciata" come sostiene il contribuente, ma di una rettifica basata su presunzioni semplici, una volta constatata l'inattendibilità delle scritture contabili.

La riduzione dei maggiori redditi imponibili proposta dall'Ufficio è avvenuta nella fase della mediazione, successiva all'emissione dell'avviso e ad opera di un organo amministrativo (Ufficio legale della Direzione Provinciale di Monza e Brianza) diverso da quello che aveva emesso l'atto accertativo (Ufficio controlli).

L'Ufficio legale della DP, non essendo investito di poteri accertativi, non ha alcun potere di modificare il precedente avviso di accertamento e compie delle valutazioni in ordine all'opportunità di coltivare un contenzioso tributario che comporta costi anche per l'Amministrazione finanziaria.

I criteri guida dell'azione dell'Ufficio legale della DP sono l'incertezza delle questioni controverse, il grado di sostenibilità della pretesa e il principio di economicità dell'azione amministrativa, di guisa che appare arduo sostenere che vi sia stata un'intesa fra i due organi dell'amministrazione finalizzata sostanzialmente a disconoscere con un comportamento fraudolento, il beneficio premiale previsto dall'art. 10 legge n. 146/98.

Quanto all'esistenza di un obbligo di notifica di un processo verbale conclusivo delle operazioni di verifica, ritiene la Commissione che il contribuente invochi l'applicazione di disposizioni che non riguardano il caso di specie.

L'Ufficio ha, infatti, emesso avviso di accertamento dopo aver richiesto alcuni documenti mediante l'invio al contribuente di un questionario.

Nessuna attività di verifica è stata svolta a monte dell'avviso di accertamento, né alcuna attività di accesso, ispezione o verifica, per le quali è espressamente prevista la redazione e notifica di un verbale conclusivo dell'attività prodromica all'accertamento.

I controlli effettuati dall'Amministrazione finanziaria mediante l'accesso a banche dati ovvero, come nel caso di specie, a seguito di acquisizione di documenti mediante questionario, sebbene con linguaggio atecnico siano definiti "verifiche a tavolino", non hanno tuttavia i requisiti normativi per essere definiti tali.

Appare pertanto non applicabile al caso di specie la previsione dell'art. 12 del c.d. Statuto del contribuente, che contempla osservazioni e rilievi di cui "*deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica...*"

E del resto, non sussiste nell'ordinamento tributario un obbligo generalizzato di contraddittorio precontenzioso, ma singole e specifiche previsioni in tal senso (v. art. 37 bis e 38 in materia rispettivamente, di operazioni elusive e di accertamento sintetico, così come in materia di accertamenti bancari).

L'orientamento di questa Commissione non si discosta del resto dagli arresti della Suprema Corte sul tema (v. Cass., sez. trib., 07 marzo 2014, n. 5373 che fa riferimento all'obbligo di contraddittorio anticipato solo nel caso di emanazione di un pvc ovvero di un verbale di chiusura di operazioni di accesso, ispezioni o verifica).

In conclusione, ritiene questa Commissione che in assenza di uno specifico obbligo di contraddittorio antecedente all'avviso di accertamento, in materia di tributi non armonizzati, l'amministrazione possa emettere l'atto impositivo senza dover previamente invitare il contribuente al contraddittorio. In ogni caso il contribuente potrebbe far valere tempestivamente le sue ragioni dinanzi all'Amministrazione, ricorrendo all'istituto dell'autotutela che appare avere la medesima capacità dissuasiva nei confronti dell'Ufficio rispetto al contraddittorio preventivo oggi invocato dal contribuente. L'istituto dell'autotutela, infatti, non impedirebbe comunque all'Ufficio di disattendere le tesi del contribuente ed emettere ugualmente l'avviso di accertamento.

Quanto all'appello incidentale proposto dall'Ufficio, ritiene la Commissione che lo stesso sia fondato limitatamente alla riduzione delle sanzioni al 40%, concedibile al contribuente solo in caso di perfezionamento della mediazione.

Appare infondato invece il secondo motivo di appello proposto dall'Ufficio.

La pretesa tributaria, a seguito di mancata adesione del contribuente alla proposta di mediazione, rimane evidentemente cristallizzata nell'originario avviso di accertamento che non è stato affatto modificato nei suoi contenuti, di talché oggetto del contendere è la pretesa erariale in esso contenuta e non quella della proposta di mediazione.

Le spese del presente grado di giudizio vengono compensate, considerata la reciproca soccombenza.

Tutto ciò premesso,

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale respinge l'appello del contribuente, accoglie parzialmente l'appello dell'Ufficio, limitatamente alle sanzioni, mandando all'Ufficio per il relativo ricalcolo.
Spese compensate



Milano, 22.06.17

L'estensore



Il Presidente

