



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI SARDEGNA

SEZIONE 5

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	LA ROCCA	GIOVANNI	Presidente
<input type="checkbox"/>	BORELLI	MICHELE	Relatore
<input type="checkbox"/>	CHECCHI	MARIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 693/2009
depositato il 24/07/2009

- avverso la pronuncia sentenza n. 129/2008 Sez:2 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di CAGLIARI
contro:

difeso da:

PONTICELLI DR. STEFANO
VIA CASTIGLIONE, 40 09100 CAGLIARI

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE CAGLIARI

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 805010400849 2006 I.V.A. + IRPEF 2003
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 805010400851 2006 I.V.A. + IRPEF 2004

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 693/2009

UDIENZA DEL

13/12/2017 ore 09:00

N°

56-18

PRONUNCIATA IL:

13-12-17

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

25-01-2018

Il Segretario

All'udienza del 13 dicembre 2017 la causa è stata decisa sulle seguenti.

Conclusioni.

Nell'interesse dell'appellante-agenzia delle entrate-voglia la commissione in parziale riforma della sentenza impugnata, riconoscere la legittimità della ricostruzione del maggior imponibile ai fini Irpef ed Irap per l'anno 2004, con vittoria di spese di entrambi i gradi di giudizio.

Nell'interesse dell'appellato - -voglia la commissione rigettare l'appello proposto dall'agenzia delle entrate e per l'effetto confermare la sentenza del primo giudice con condanna dell'ufficio alla restituzione di quanto l'appellato fosse costretto a pagare a seguito di atti esecutivi o a quanto gli fosse coattivamente prelevato nel corso del giudizio. Con condanna dell'ufficio al pagamento delle spese di giudizio e competenze oltre gli accessori e spese di notifica.

Svolgimento del processo.

L'agenzia delle entrate a seguito di verifica fiscale, con accertamenti anche bancari, eseguita nei confronti del) emetteva due avvisi di accertamento relativi agli anni d'imposta 2003 e 2004 ai sensi dell'articolo 32 del d.p.r. 600 del 1973 che riguardavano un maggior reddito ai fini delle imposte dirette per prelevamenti e versamenti in conto correnti in quanto ritenuti anomali ed indicativi di evasione fiscale nonché ai fini dell'Iva sui compensi delle perizie mediche che il professionista aveva ritenuto operazioni esenti.

In particolare per l'anno 2003 l'ufficio accertava maggiori compensi per imponibili ai fini Irpef ed Irap e recuperava per l'Iva relativa a prestazioni sulle quali non veniva ritenuto operante la esenzione di cui all'articolo 10 del d.p.r. 633 del 1972 mentre per l'anno 2004 accertava maggiori compensi per e recuperava l'Iva per

Avverso gli avvisi di accertamento il contribuente proponeva ricorso eccependo che per l'anno 2003 aveva già fornito spiegazioni relativamente all'assegno di e per l'anno 2004 aveva dichiarato ricavi pari al doppio delle somme versate in banca senza alcuna regolarità nei versamenti, mentre non si poteva presumere che quanto non versato immediatamente nel conto corrente fosse stato immediatamente speso e che le prestazioni sanitarie erano tutte esenti ai fini Iva, comprese quelle dirette ai fini di consulenza medico-legale ai sensi dell'articolo 10 n. 18 del d.p.r. 633 del 1972 così come peraltro ritenuto anche dalla corte di giustizia europea.

L'agenzia delle entrate nel costituirsi in giudizio e presentare le proprie controdeduzioni eccepiva che gli scostamenti e le anomalie nei rapporti del contribuente con le banche dimostrati da versamenti non congrui rispetto ai ricavi registrati per il corrispondente periodo, giustificavano l'accertamento ai sensi dell'articolo 32, comma uno n. due del D.p.r. 600 del 1973; i ricavi dichiarati dal contribuente erano comunque inferiori a quelle risultanti dagli studi di settore ; precisava ancora l'ufficio , che la sentenza della corte di giustizia europea del 20 novembre 2003 escludeva dall'esenzione Iva le perizie medico-legali.

La commissione tributaria provinciale di Cagliari con la sentenza numero 129-due-08 del 17 aprile 2008 accoglieva il ricorso annullando gli atti impugnati, ai fini IVA per effetto dell'intervenuta modifica legislativa che riconosce l'esenzione per le prestazioni medico legale per gli anni antecedenti al 2005 e ai fini delle imposte dirette sul presupposto della infondatezza della pretesa tributaria.

L'agenzia delle entrate non condividendo la decisione dei primi giudici propone appello deducendo che per quanto riguarda l'anno 2003 presta acquiescenza alla sentenza in considerazione dell'intervenuta modifica legislativa in quanto l'accertamento è relativo solo all'Iva; mentre per quanto riguarda l'annualità 2004 l'ufficio deduce di prestare acquiescenza alla sentenza con riferimento al rilievo relativo alla sola Iva per un importo pari ad mentre propone appello contro la sentenza nella parte in cui annulla l'avviso di accertamento anche in relazione alle imposte dirette ; ciò in quanto come, peraltro già precisato nel corso del procedimento di primo grado, l'accertamento che riguarda i maggiori compensi professionali è stato eseguito utilizzando i

dati ed elementi relativi ai rapporti intrattenuti dal contribuente con le banche come analiticamente esposti nella motivazione dell'atto impugnato.

Secondo l'appellante il giudice di prime cure nell'accogliere la tesi del contribuente non tiene in debita considerazione che il contribuente non ha fornito alcuna giustificazione plausibile degli scostamenti rilevati. Infatti non è stato giustificato, in particolare, il versamento di dell'11 maggio 2004 in relazione al quale l'ufficio ha posto in evidenza che il precedente versamento è stato effettuato oltre un mese e mezzo prima e che in quel lasso di tempo, il contribuente aveva emesso, per le proprie prestazioni mediche ricevute per un totale pari ad

Dal momento che il contribuente non indicava altre fonti dalle quali potesse prevenire la differenza è logico, a parere dell'ufficio, presumere che la differenza tra la somma versata in banca e i compensi fatturati nel periodo sia costituita da compensi professionali superiori a quelli registrati e dichiarati, percepiti in nero.

Il contribuente si costituisce in giudizio e deduce che il ricorso all'accertamento risulta ingiustificato dal momento che l'accertamento stesso non è supportato dai requisiti di cui all'articolo 32 comma uno del d.p.r. 600 del 1983 dal momento che il contribuente ha chiarito in tutte le sedi la provenienza dei versamenti contestati e ribadisce che i versamenti bancari avvenuti, come sostiene l'ufficio in maniera irregolare, sono dovuti non a profitti di evasione fiscale, ma soltanto a risparmio realizzato dal contribuente nel periodo considerato; anche nella considerazione che gli importi versati in banca non hanno superato i ricavi dichiarati anzi risulta che gli importi versati risultano inferiori, circostanza che dimostra che non si è in presenza di profitti illegali non provenienti dai ricavi regolarmente denunciati. Precisa il contribuente che già in occasione del giudizio di primo grado aveva depositato tutti i documenti dei quali era in possesso ivi compreso gli estratti dei conti correnti e i prospetti riepilogativi di riconciliazione dei dati bancari con i calcoli dell'ufficio verificatore mettendo in tal modo l'ufficio nella condizione di poter valutare al meglio la posizione del contribuente.

Motivi della decisione.

L'agenzia dell'entrante con il proprio appello chiarisce di aver prestato acquiescenza alla sentenza 129/2/08 del 17/4/08 della commissione tributaria provinciale di Cagliari con riferimento al rilievo relativo all'Iva per le annualità 2003 e 2004 per effetto dell'intervenuta modifica legislativa che riconosce l'esenzione per le prestazioni medico-legali per gli anni antecedenti al 2005. Resta dunque da valutare soltanto l'appello contro la suindicata sentenza nella parte in cui viene annullato l'avviso di accertamento anche in relazione alle imposte dirette.

L'appello relativamente a tale eccezione è infondato.

Invero è vero che i ricavi dichiarati dal contribuente risultano essere di poco inferiore rispetto a quelli risultanti dagli studi di settore, che, costituisce peraltro l'unico indizio dedotto dall'ufficio a sostegno della evasione, ma è altresì vero che dai depositi bancari, - avvenuti in modo irregolare, come d'altronde ovvio nel caso in cui un professionista utilizzi i compensi della propria attività professionale anche per le esigenze personali e della famiglia e provvede poi a depositare i risparmi a seconda delle opportunità che ha di recarsi in banca, - non può dedursi che il ricorrente abbia versato in banca il profitto della evasione fiscale e non invece risparmi. Non è superfluo aggiungere in merito che gli importi versati in banca non hanno superato i ricavi dichiarati risultando al contrario di molto inferiori, circostanza questa che esclude che vi fossero necessariamente dei profitti illegali non provenienti dai ricavi regolarmente denunciati.

Quindi venendo a mancare le presunzioni gravi, precise e concordanti a sostegno dell'evasione, l'eccezione dell'ufficio deve essere ritenuta ingiustificata.

In particolare non risponde a vero quanto affermato dall'agenzia delle entrate che il contribuente non ha fornito alcuna giustificazione plausibile agli scostamenti rilevati. Infatti in occasione del contraddittorio del 19 novembre 2006 il contribuente ha dimostrato, allegando le ricevute bancarie, che i versamenti sono stati sempre inferiori alle ricevute emesse tranne che con riferimento ai versamenti del 24 marzo 2004 per un importo pari ad _____; dell'11 maggio 2004 per un importo pari ad _____ e del 20 ottobre 2004 per un importo pari ad _____ tutti gli altri periodi presi in considerazione tra un versamento ed il successivo forniscono sempre un

differenziale negativo, vale a dire i versamenti sono sempre inferiori al totale delle ricevute emesse dal contribuente nel medesimo intervallo.

In particolare il differenziale negativo tra il versamento del 7 ottobre 2003 e quello del 22 dicembre 2003 è di _____ e quello tra il versamento del 22 dicembre 2003 ed il 19 marzo 2004 è di _____.

Ciò dimostra che il contribuente aveva accumulato una disponibilità pari ad euro _____ nel periodo immediatamente precedente ai due successivi versamenti del 24 marzo 2004 e dell'11 maggio 2004, in cui, come detto, i versamenti effettuati sono superiori alle ricevute emesse. Dunque poiché questi importi superiori ammontano rispettivamente ad _____ e _____ per un importo pari ad _____ e' di tutta evidenza che il contribuente ha versato nelle date del 24 marzo 2004 e dell'11 maggio 2004 una parte dei _____ dedotto il quantitativo necessario per sostenere il proprio tenore di vita, incassati con le fatture messe precedentemente dal momento che detto importo è ben superiore all'eccesso di versamento rispetto alle fatture emesse di _____ contestato dall'ufficio.

A ben vedere a nulla rileva il fatto che il contribuente abbia atteso a versare un incasso di circa _____ che si sono accumulati in sei mesi circa (dall'8 ottobre 2003 al 23 marzo 2004) alle date del 24 marzo 2004 e più ancora alla data dell'11 maggio 2004 anziché alle date in cui sono stati fatti i versamenti in cui tali incassi si sono accumulati. Infatti dalla documentazione prodotta dal contribuente risulta che un lasso di tempo di sei mesi non rappresenta per il contribuente un periodo particolarmente lungo, dal momento che il suo comportamento di procedere al versamento degli incassi, nel periodo in questione compreso tra il mese di gennaio 2003 il mese di maggio 2004 presenta mediamente un lasso di tempo intercorrente tra un versamento e l'altro di due e anche di tre mesi. Anche nella considerazione che all'epoca dei fatti non sussisteva nessun obbligo di versare in banca i soldi incassati, né tantomeno di versarli in base a date prefissate ; e , che soprattutto si tratta di cifre alquanto modeste riferite peraltro solo a due fatture; al limite l'operato dell'ufficio potrebbe essere giustificato se si fosse in presenza di differenze sostanziali e perpetrate nel tempo. Ma come dimostrato così non è. Infatti dalle risultanze della verifica effettuata così come evidenziato nel processo verbale di costatazione emerge che i periodi presi in considerazione dall'ufficio sono sempre variabili (da pochi giorni a due mesi) e tale modo di procedere rende temporalmente non omogenei i periodi tra loro confrontati , ed inoltre tutti i periodi contestati (peraltro solo tre che riguardano il versamento del 24 marzo 2004 per una differenza pari ad _____ ; il versamento delle 11 maggio 2004 per una differenza pari ad _____ e il versamento del 20 ottobre 2004 per una differenza pari ad _____) sono considerati con periodo di incasso inferiore alla media.

In conclusione l'esame della documentazione fa ritenere plausibile che il _____ abbia conservato i propri contanti in cassaforte ed effettuato i versamenti in banca a proprio piacimento, mentre è un mero sospetto non suffragato da alcun elemento ritenere che la differenza tra la somma versata in banca e i compensi fatturati nel periodo considerato sia costituita da compensi professionali superiori a quelli registrati e dichiarati, percepiti in nero.

Per tutto quanto sopra l'appello non merita di essere accolto.

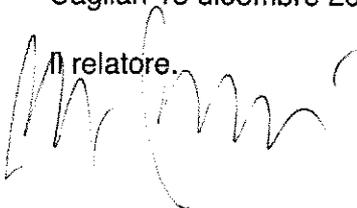
Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

PQ M.

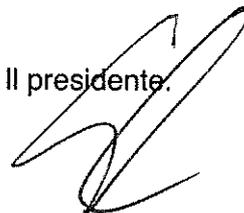
La commissione rigetta l'appello e condanna l'appellante agenzia delle entrate al pagamento a favore dell'appellato dott. Lostia Roberto della somma di _____ oltre accessori per Iva , cp e spese.

Cagliari 13 dicembre 2017.

Il relatore.



Il presidente.



3)