



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 193/2018

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI PADOVA

SEZIONE 1

UDIENZA DEL

15/01/2019 ore 15:00

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|-----------------|-----------------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>ALBERTIN</u> | <u>PIETRO</u> | <u>Presidente</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>SALSI</u> | <u>LUCIANO</u> | <u>Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>TONIATO</u> | <u>MARIA CRISTINA</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

N°

23

PRONUNCIATA IL:
15 GEN. 2019

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

04 FEB. 2019

Il Segretario

IL SEGRETARIO

Francesco TONIATO

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 193/2018
depositato il 02/03/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6S030301562/2017 IRES-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6S030301562/2017 IRAP 2012
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE PADOVA

proposto dal ricorrente:

difeso da:
FERRARI CARLO
VIA EDMONDO DE AMICIS 74 95126 CATANIA CT

La Società Ricorrente [REDACTED] SRL, in nome del legale rappresentante protempore, ha effettuato tempestivo Ricorso contro l'Agenzia delle Entrate di Padova, avverso Avviso di Accertamento relativo all'anno 2012.

L'Ufficio ha contestato l'indebita deduzione di costi relativi ad assicurazione sulla vita, l'indebita deduzione di costi relativi a perdite su crediti e l'indebita deduzione di spesa per manutenzione straordinaria.

Il valore della controversia è pari ad € 62.515,00.

In data 29 Maggio 2017 l'Agenzia delle Entrate di Padova ha trasmesso a mezzo PEC specifico Invito emesso e firmato digitalmente, nonostante l'esplicito divieto contenuto nell'art. 2 del D.Lgs 82/2005

La Ricorrente ha fornito la documentazione richiesta a sostegno della proprie ragioni e relative ai tre rilievi formulati. In data 20 Settembre 2017 la Società ha depositato memoria riportante una serie di argomentazioni, suffragate da ulteriore documentazione. In particolare si chiariva che lo stralcio dei crediti è avvenuto dopo attenta analisi e sulla base di una scelta di convenienza economica e di strategia d'impresa.

Rileva la Ricorrente

Nullità dell'Avviso di Accertamento in quanto scaturente da un procedimento amministrativo inficiato dalla violazione dell'art. 2 comma 6) del D.Lgs 82/2005. Con atto istruttorio l'Ufficio invitava la parte, tramite PEC, ad esibire tutta una serie di documenti, le cui risultanze potevano essere utilizzate ai fini dell'eventuale accertamento delle maggiori imposte. La richiamata norma dispone che le disposizioni del Codice dell'Amministrazione Digitale non si applicano limitatamente all'esercizio delle attività ispettive e di controllo fiscale. La facoltà di formare digitalmente i propri atti è perentoriamente prevista per le sole attività e funzioni che esulano da quelle ispettive e di controllo fiscale. Il divieto disposto trova applicazione esclusivamente per tutti gli atti istruttori di cui agli art.li 32-37 de DPR 600/73. L'invito a comparire, tramite PEC, essendo tale facoltà categoricamente esclusa, produce la sua giuridica inesistenza. L'Avviso di Accertamento è l'atto conclusivo dell'istruttoria fiscale ed è nullo in carenza sostanziale dei presupposti di fatto. Si richiede l'inutilizzabilità dei documenti acquisiti in procedimenti posti in essere in violazione di divieti imposti dalla legge.

Nullità dell'atto opposto per difetto di sottoscrizione, in violazione dell'art. 42 del DPR 600/73. La normativa vigente dispone che l'Avviso di accertamento è nullo se non reca la sottoscrizione del Capo dell'Ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva. Si contesta l'esistenza di una valida delega alla sottoscrizione dell'Avviso di accertamento, nonché la qualifica di impiegato alla carriera direttiva - terza area funzionale - in capo al funzionario sottoscrittore.

Nullità dell'Atto impugnato per difetto di motivazione, sostanziandosi nell'apparente specificazione dei "presupposti di fatto". L'Ufficio non ha tenuto conto di quanto dedotto e documentato dalla Società Ricorrente con apposita memoria al contraddittorio. L'Ufficio ha riportato nell'Avviso le stesse motivazioni indicate nell'invito a comparire, senza esplicitare quelle concrete ragioni che l'avrebbero indotta a non tenere in considerazione le argomentazioni prodotte dalla Ricorrente. Si richiama il principio della *motivazione rafforzata*.

Nullità dell'Avviso di Accertamento per infondatezza della pretesa erariale. In ordine alla riprese fiscali si rileva:

Perdite sul credito vantato dalla [redacted] Snc [redacted]. La fornitura di opere in metallo avvennero in ritardo ed il committente del cliente oppose lamentele al riguardo. La Società Ricorrente ha valutato non opportuno instaurare una causa civile nei confronti della [redacted] Snc. che avrebbe avuto come logica conseguenza una rottura nei rapporti commerciali con altra Società con la quale aveva rilevanti impegni economici.

Perdite sul credito vantato dalla Lotto Service Srl. Tale obbligazione trae origine da fatture emesse per la fornitura, tra il 2000 ed i 2002, di serramenti e manufatti in metallo. Nel 2007 la citata Società è stata incorporata dalla società [redacted] srl. La Società Ricorrente non ha voluto intraprendere azioni legali di recupero, sperando di poter intrattenere con il nuovo soggetto dei rapporti commerciali.

Perdite sul credito vantato nei confronti della Signora [redacted]. Trattasi di credito per la fornitura di servizi forniti nel 2003. La cliente ha segnalato una serie di problematiche causate da tale fornitura. Il legale della Società Ricorrente, preso atto della contestazione della cliente, consigliava di desistere dall'azione legale.

Indeducibilità delle spese di manutenzione eseguite dalla Società Impresa Edile F.lli Franceschini Srl. Trattasi di lavori di rifacimento di un muretto divisorio di mq. 94, insistente su di un fabbricato iscritto tra le immobilizzazioni materiali. A parere dell'Ufficio tale intervento deve essere qualificato come manutenzione straordinaria e quindi ammortizzabile. In realtà trattasi di manutenzione ordinaria che comprendono lavori di pittura. Peraltro il costo complessivo è di € 11.000,00 ed è assolutamente irrisorio rispetto al valore del fabbricato industriale, pari ad € 710.500,00.

Indebita deduzione costi relativi ad assicurazione sulla vita. Si disconosce integralmente la paternità dei comportamenti concludenti sui quali tali determinazioni si fondano.

L'Agenzia delle Entrate di Padova con le proprie Controdeduzioni del 3 Aprile 2018, Prot. 3672, in merito al primo rilievo rileva che il Codice dell'Amministrazione Digitale prevede che le Pubbliche Amministrazioni formino gli originali dei propri documenti con mezzi informatici. L'elemento rilevante è l'attendibilità delle prove, non certo il modo in cui sono state acquisite. In materia tributaria non vige il principio, presente nelle procedure penali, secondo cui è inutilizzabile la prova acquisita irrualmente. Il richiamato invito rimane un atto istruttorio, prodromico all'Avviso di Accertamento, privo di effetti giuridici propri lesivi degli interessi della parte.

L'Avviso di Accertamento è stato regolarmente sottoscritto dal funzionario a ciò delegato, appartenente alla terza area funzionale. Il potere di rappresentanza dell'Ufficio spetta al suo Direttore, mentre i Responsabili delle articolazioni interne, necessitano di delega del Direttore dell'Ufficio. La Corte Costituzionale ha fatto proprio l'orientamento della Cassazione secondo cui, ai fini della validità dell'atto, è sufficiente che lo stesso provenga e sia riferibile all'Ufficio che lo ha emanato.

Nel merito si conferma la corretta motivazione dei costi ripresi e conferma che l'Ufficio ha attentamente valutato le osservazioni formulate dalla Società Ricorrente. In data 6 Dicembre 2017 l'Ufficio comunicava che, pur avendo valutato la memoria di parte prodotta nel contraddittorio, avrebbe comunque confermato i rilievi valorizzati nell'invito di adesione.

In ordine alla indebita deduzione di costi relativi a perdite su crediti, si evidenzia che gli stessi possono essere dedotti solo quando risultano da elementi certi e precisi e, in ogni caso, qualora il debitore sia assoggettato a procedure concorsuali. La definitività della perdita può essere verificata solo in presenza di una situazione oggettiva di insolvenza, non temporanea del debitore.

Al riguardo si conferma che non risultano assolti i requisiti di cui all'art. 101 de Tuir: la Società Ricorrente non risulta aver messo in atto tutte le azioni idonee per la riscossione del credito vantato.

In merito alla indeducibilità delle spese di manutenzione si conferma che la formazione di un muretto divisorio rientra tra le spese di manutenzione straordinaria.

In ordine ai costi relativi ad assicurazione vita si rileva che l'Ufficio ha recuperato a tassazione l'importo delle polizze che recavano come beneficiario il Sig. ██████████

In data 4 Gennaio 2019 la Società Ricorrente deposita Memoria di replica e nel confermare le proprie considerazioni espresse nel Ricorso, ribadisce il concetto che le prove acquisite in violazione dei divieti stabiliti dalla legge non possono essere utilizzate. La nullità dell'invito comporta che l'acquisizione della documentazione sia avvenuta illegittimamente.

In ordine al secondo rilievo si riconferma che è onere dell'Ufficio fornire la prova del possesso dei requisiti soggettivi indicati dalla legge sia del delegante che del delegato, nonché dell'esistenza della delega. Si ribadisce il rilievo della materiale assenza di firma da parte del Direttore Provinciale. Inoltre non vi è alcuna prova in merito al possesso in capo al delegato dell'esperienza professionale di almeno cinque anni nell'area stessa. Si ribadisce il concetto che l'istituto della delega di firma è legittimamente utilizzabile soltanto in ipotesi di comprovate ed eccezionali esigenze, debitamente motivate. Si contesta, infine, l'assenza di prova agli atti in ordine all'appartenenza alla terza area funzionale del Direttore Provinciale e spetta all'Ufficio fornire la prova dei requisiti soggettivi. L'Ufficio ha depositato il Ruolo dei Dirigenti dell'Agenzia delle Entrate in formato EXCEL, sprovvisto sia di una sottoscrizione del Direttore, sia del numero di protocollo informatico.

Si conferma il rilievo che l'atto accertativo deve essere specificatamente motivato, anche in ordine alle osservazioni fornite dal Contribuente.

Nel merito, si confermano le motivazioni addotte nel Ricorso in merito alle tre fattispecie di riprese fiscali.

MOTIVAZIONE DELLA DECISIONE

In via preliminare la Commissione Tributaria affronta il tema proposto dalla Ricorrente in ordine alla trasmissione dell'Invito emesso e firmato digitalmente da un funzionario dell'Ufficio, nonostante il supposto esplicito divieto contenuto nell'art. 2, comma 6 del D.Lgs 82/2005.

La Commissione Tributaria rileva che la citata disposizione normativa, per il periodo dal 14 Settembre 2016 al 26 Gennaio 2018, afferma che le disposizioni del Codice dell'Amministrazione Digitale non si applicano limitatamente all'esercizio delle attività e funzioni di controllo fiscale. Ciò comporta la facoltà per l'Amministrazione finanziaria di formare digitalmente i propri atti, ai sensi del Codice dell'Amministrazione Digitale è riferibile, nel periodo indicato, per le sole attività e funzioni che esulano da quelle ispettive e di controllo fiscale. Al riguardo si può legittimamente affermare che le attività di ispezione e di controllo attengono alla fase istruttoria, tesa alla individuazione dei presupposti di fatto che saranno a sostegno della pretesa erariale e si conclude con l'esercizio del potere impositivo che si manifesta attraverso l'emissione dell'Avviso di Accertamento.

Sul piano normativo il DPR 600/73 disciplina in maniera precisa il complesso iter per la formazione della pretesa tributaria: gli art.li 32-37 disciplinano il potere degli Uffici, gli accessi le ispezioni e le verifiche per concludersi con il controllo delle Dichiarazioni fiscali. Gli art.li 38 – 45 sono correlati al potere accertativo dell'Ufficio che si deve basare sul percorso individuato in precedenza. In sostanza la pretesa erariale viene proposta in base ai risultati e controlli effettuati in precedenza.

Alla luce di queste considerazioni la Commissione Tributaria ritiene che l'Avviso di Accertamento deve intendersi come atto conclusivo del procedimento amministrativo che ha la funzione di accertare l'obbligazione tributaria e non può essere ritenuto, alla luce della richiamata normativa, un atto ispettivo e di controllo. Viceversa così deve essere interpretato l'Invito, ex art. 32 del DPR 600/73, a comparire inviato dall'Agenzia delle Entrate. L'invito alla esibizione, invito che se non ottemperato, comporta l'irrogazione di una sanzione amministrativa pecuniaria, costituisce una tipica modalità attraverso cui avviene un controllo fiscale. Ad una attenta lettura dell'Invito n° 101361/2017 si rileva che l'Agenzia delle Entrate di Padova richiede di consegnare una serie di documenti che comprendono i dettagli delle variazioni riportate nel quadro RF del Modello Unico 2013 e tutti i conti di mastro. Lo stesso Invito prevede una precisa sanzione, ex Art. 11 del D.Lgs 471/97, e la considerazione che la documentazione non trasmessa non potrà essere presa in considerazione a favore della Società Ricorrente.

Nel caso in esame è palese che il Contribuente non poteva fare altro che consegnare la documentazione richiesta che risulta essere ampiamente utilizzata per l'emissione Avviso di Accertamento.

In definitiva l'AF ha utilizzato lo strumento della PEC per inoltrare il richiamato Invito emesso e firmato digitalmente in palese violazione con l'art. 2, comma 6 del D.Lgs 82/2005. Si ribadisce il rilievo che il procedimento amministrativo è integralmente incentrato sull'esame dei documenti acquisiti in forza di un atto istruttorio giuridicamente inesistente.

Queste osservazioni assorbono tutti gli altri rilievi.

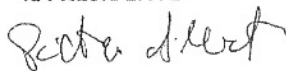
Vista la specificità del caso si compensano le spese.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria accoglie il Ricorso. Spese compensate.

Padova, 15 Gennaio 2019

IL PRESIDENTE



IL RELATORE

