



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI BARI

SEZIONE 10

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|----------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | VOLPE | CARLO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | SASSO | ANDREA | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | MICCOLIS | VINCENZO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2232/14
spedito il 27/05/2014

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVF031203927 IRPEF-ALTRO 2008
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BARI

proposto dal ricorrente:

REXAUO SR
VIA LA TERZA TORRE SANTERAMO IN COLLE BA

difeso da:
DEPASCALE DOTT. PIETRO
VIA CORSO ITALIA, 1 70029 SANTERAMO IN COLLE BA

SEZIONE

N° 10

REG.GENERALE

N° 2232/14

UDIENZA DEL

28/05/2015 ore 09:00

SENTENZA

N°

2340
10/15

PRONUNCIATA IL:

28 Maggio 2015

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

18 GIU. 2015

Il Segretario

Elvira De Benedittis

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

F A T T O

In data 29/11/2013 l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bari ha notificato alla società [REDACTED] con sede in [REDACTED], l'avviso di accertamento n. [REDACTED], per l'anno d'imposta 2008, con il quale, a fronte di un utile dichiarato di euro 803,00 ed un reddito imponibile di euro 883,00, ha determinato un reddito imponibile di euro 26.100,00 per maggiori ricavi accertati di euro 25.217,00.

La rettifica del reddito è stata determinata a causa della mancata congruità con lo studio di settore e la mancata partecipazione del ricorrente al contraddittorio benché invitato a partecipare in data 18/10/2013.

Rileva inoltre che il maggior reddito accertato è corroborato da ulteriori elementi e circostanze specifiche; a tale riguardo riporta le seguenti assunzioni:

- 1) capacità dello studio di rappresentare le situazioni di "normalità economica";
- 2) le circostanze che confermano la fondatezza della stima dei ricavi operata dallo studio di settore;
 - 2.1) incongruenza dei ricavi reiterati nel tempo (riporta i dati degli anni 2007, 2008 e 2009);
 - 2.2) anomalie dei dati dichiarati reiterati nel tempo, ovvero l'incoerenza dell'indice relativo al ricarico;
 - 2.3) in conseguenza di quanto predetto reiterata nel tempo della redditività dell'impresa rispetto alla reale capacità contributiva; ovvero l'esiguità del reddito d'impresa dichiarato in contrasto con l'economicità aziendale (la retribuzione per lavoro svolto, l'interesse sul capitale investito e l'alca dell'impresa).

In relazione ai motivi esposti e con l'applicazione dello studio di settore ha determinato il reddito su menzionato conseguentemente le maggiori imposte dovute per Ires, Irap e IVA.

La società [REDACTED], in persona del legale rappresentante sig. [REDACTED] rappresentata e difesa dal dott. Pietro Depascale, in data 28/01/2014 ha presentato all'Agenzia delle Entrate ricorso reclamo-mediazione, la cui proposta fatta dall'ufficio non è stata accettata dalla parte ed in conseguenza si è costituito in giudizio il 27/05/2014, eccependo quanto segue.

Il procuratore esposto in fatto che la società difesa esercita l'attività di commercio al dettaglio di autovetture; che l'accertamento impugnato con il presente ricorso si basa sui ricavi dichiarati in misura inferiore ai ricavi determinati con applicazione dello studio

di settore; che in relazione al metodo induttivo presunto non ha considerato che l'attività esercitata è soggetta alla concorrenza dei grandi centri di distribuzione; che quanto evidenziato in sede di contraddittorio non è stato accettato dall'ufficio.

Tutto ciò premesso, lamenta quanto segue:

- 1) Difetto di motivazione. Violazione dell'art. 42 D.P.R. 600/73. Seguono le doglianze di parte le ragioni dell'ufficio in ordine al loro rigetto. Sostiene peraltro che l'attività esercitata è sita nel Comune di [REDACTED], zona depressa economicamente bisognevole di incentivi per sopportare il generale stato di sottosviluppo socio economico, tanto che da sempre sono state stabilite e promosse misure straordinarie di intervento finanziario;
- 2) Che lo studio di settore è basato su presunzione semplice. Inoltre che non risulta dimostrata la non congruità per poter consentire un accertamento basato su indizi gravi, precisi e concordanti. Evidenzia altresì che la Cassazione con la Risol. n. 94 del 09/07/2009 ha dichiarato che le Circolari ministeriali sugli studi di settore vanno ignorate.

Il ricorrente conclude chiedendo l'annullamento dell'atto impugnato.

L'ufficio con controdeduzioni presentate il 18/06/2014 chiede in via preliminare che venga esaminata la conformità del ricorso proposto con la copia presentata in Commissione, nonché la tempestività del ricorso ai sensi dell'art. 17bis, comma 9, del D.Lgs. 546/92

Nel merito l'ufficio sostiene:

- che l'accertamento impugnato è sufficientemente motivato. Inoltre fa presente che il procuratore di controparte con ripetuti rinvii concessi (19 e 22 ottobre, 6 e 21 novembre) non ha dato luogo all'incontro con il funzionario per consentire il contraddittorio;
- rileva che in merito alla non applicazione dello studio di settore è la parte che deve dimostrare, in sede di contraddittorio, le cause che hanno determinato lo scostamento dei ricavi dichiarati dall'ammontare puntuale dei ricavi determinati con lo studio di settore; tanto non è avvenuto in quanto la controparte non si è presentata al contraddittorio.

Ad ogni buon fine rileva che nel caso di specie lo studio di settore trova ampio riscontro nei dati contabili dichiarati e nell'antieconomicità dell'attività dichiarata, atteso che la società è in attività dal 2005 con due soci, il cui rappresentante legale [REDACTED] è nel settore da diversi anni; che la società dal 2005 al 2012 ha presentato

redditi imponibili di euro 3.315, 00 per l'anno 2005, di euro 3.478,00 per l'anno 2006, nessun reddito per gli anni dal 2007 al 2011 e di euro 725,00 per il 2012.

L'ufficio conclude chiedendo il rigetto del ricorso.

In data 01/04/2015 l'ufficio ha presentato memorie illustrative con le quali ribadisce quanto motivato ai fini del contraddittorio. Rileva inoltre che in sede di reclamo-mediazione la ricorrente nulla ha aggiunto a quanto documentato; che la società non ha cessato nell'anno 2014 l'attività, atteso che la disdetta del contratto di locazione nel 2014, con cambio della sede, non può essere considerata una giustificazione per lo scostamento dello studio di settore. Evidenzia che la crisi economica nell'anno 2008 non era ancora iniziata; infine che l'area geografica non giustifica l'antieconomicità dell'attività nella misura indicata nel prospetto riportato.

Conclude insistendo per il rigetto del ricorso.

All'odierna udienza in pubblica trattazione la Commissione, sentito il relatore, sentito il rappresentante della ricorrente il quale deposita una memoria integrativa e copia di sentenze; sentito la rappresentante dell'ufficio la quale eccepisce la tardività del deposito, si riserva per la decisione che scioglie, tuttavia, al termine della seduta decidendo per quanto specifica.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione in via preliminare rileva che la copia del ricorso presentata per la costituzione in giudizio è conforme alla copia presentata all'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bari; per quanto concerne il rispetto del termine per la presentazione del ricorso in commissione, di cui all'art. 17bis, comma 9, del D.Lgs n. 546/92 ciò non è stato possibile rilevarlo in quanto nel fascicolo processuale manca la copia della proposta della mediazione fatta dall'ufficio.

Sempre in via preliminare rileva che la memoria integrativa deposita dal procuratore della società in sede di trattazione della controversia riguarda la sottoscrizione sia dell'avviso di accertamento e sia delle controdeduzioni da funzionario privo dei requisiti richiesti dalla legge, alla luce della recente sentenza della Corte Costituzionale in riferimento ai funzionari privi della qualifica giuridica di direttore. Orbene, considerato che la questione è rilevabile in ogni grado e stadio di giudizio respinge la contestazione di parte resistente e riconosce la memoria integrativa valida ai fini del giudizio.

PAG. 4/8

Il collegio giudicante tanto rilevato in via preliminare passa ad esaminare nel merito la controversia. Osserva che l'avviso di accertamento notificato alla parte è stato determinato dall'applicazione dello studio di settore, atteso che i ricavi dichiarati nell'anno 2008, per l'attività di commercio al dettaglio di auto si sono discostati dal ricavo puntuale.

L'ufficio a sostegno della legittimità del suo operato evidenzia quale primo e pregiudiziale motivo la mancata partecipazione al contraddittorio della controparte al fine di consentire di eventualmente giustificare le cause dello scostamento dei ricavi dichiarati da quelli determinati con l'applicazione dello studio. Ad ulteriore conforto della rilevata determinazione l'ufficio richiama il criterio dell'antieconomicità reiterato nel tempo; l'incoerenza dell'indice relativo al ricarico reiterato nel tempo sul costo del venduto, e quindi la bassa o zero redditività dichiarata dall'anno 2005 al 2012, in contrasto con la capacità contributiva.

Il procuratore di parte ricorrente con la proposizione del ricorso in esame contesta l'affermazione di controparte afferente la mancata partecipazione al contraddittorio sostenendo che quanto detto dall'ufficio non corrisponde al vero.

A sostegno di quanto sostenuto il ricorrente all'udienza del 19/03/2015 ha presentato documentazione al fine di dimostrare che la causa del mancato contraddittorio è attribuibile all'ufficio e per esso al funzionario incarico. La Commissione considerato che la documentazione era stata presentata in contrapposizione a quanto riportato dall'ufficio nelle controdeduzioni presentate, riconosceva legittimo il deposito agli atti; per cui al fine di effettuare un attento esame ha rinviato la trattazione del ricorso alla data odierna.

Il Collegio giudicante esaminata la predetta documentazione ha rilevato che il dott. Pietro Depascale, nella sua qualità di procuratore e difensore del ricorrente giusta delega conferitogli, si è reso sempre disponibile ad un incontro con il funzionario dell'Agenzia delle Entrate incaricato al contraddittorio dott. [REDACTED] inoltre in data 11/11/2013, su richiesta del dott. [REDACTED], il dott. Depascale ha inviato via email ha inviato una nota chiarimenti al cui riguardo non è stato dato riscontro; infine risulta da fotocopie di ricevute di presentazione del 24/10 e 13/11 del 2013 che il dott. Depascale, previa fissazione di invio, si è recato all'Agenzia delle Entrate - Ufficio Territoriale di Gioia del Colle; nonostante ciò nessun contraddittorio è mai avvenuto tra il dott. Pietro Depascale e il responsabile dell'ufficio, la cui causa, alla luce di quanto assunto dalla

documentazione in questione, non può essere assolutamente attribuita alla parte ricorrente.

In presenza di accertamento effettuato con applicazione dello studio di settore il mancato contraddittorio determinato dall'amministrazione finanziaria è causa di nullità dell'avviso di accertamento emesso; tanto trova conferma nel consolidato orientamento della Corte di Cassazione.

Infatti per la Corte di Cassazione il contraddittorio deve avere carattere sostanziale e non sostanziale (ordinanza interlocutoria 24739/2013). La Suprema corte sostiene inoltre che l'amministrazione finanziaria ha l'obbligo di ascoltare materialmente il contribuente per consentirgli di manifestare il proprio punto di vista in merito agli elementi sui quali vorrà fondare l'accertamento. L'assenza, pertanto, di un reale confronto, non può che conseguire la nullità insanabile dell'avviso di accertamento.

Il principio esposto è stato più volte affermato dai supremi giudici, che sottolineano il ruolo centrale che riveste il contraddittorio nell'ambito del procedimento di accertamento.

Alla luce di quanto innanzi detto, atteso che il mancato invito al contraddittorio nel caso di specie costituisce una violazione del diritto di difesa garantito dalla Costituzione, ne consegue che l'avviso di accertamento impugnato va annullato.

Il motivo di annullamento dell'atto amministrativo, oggetto della presente impugnazione, assorbe tutti i motivi di merito.

A quanto detto va aggiunto che il ricorrente in sede di trattazione della lite ha depositato una memoria integrativa con cui ha evidenziato che l'avviso di accertamento impugnato è stato sottoscritto dal funzionario dott. [redacted] Capo Team Controlli [redacted], su delega di firma del direttore Provinciale [redacted], e [redacted] che in veste di funzionario ha sottoscritto controdeduzioni presentate in sede contenziosa. Sostiene l'istante che i predetti funzionari non essendo dirigenti e/o personale munito di potere necessari previsti dalla legge non potevano sottoscrivere gli atti avversati. Tanto con riferimento a quanto affermato dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 37/2015.

In ragione di quanto evidenziato il ricorrente lamenta la nullità assoluta del provvedimento ai sensi dell'art. 21 septies della legge 241/1990, nonché la nullità espressamente prevista dall'art. 42, commi 1 e 2, del D.P.R. 600/73, con modifica dell'ultimo periodo del citato comma 2 dall'art. 1, comma 1, lett.c), numero 2, D.Lgs. 32 del 26/01/2011; la cui disposizione è applicabile anche ai fini IVA.

Infine, sostiene che spetta all'ufficio l'onere di provare che il soggetto che ha sottoscritto l'atto aveva il potere di farlo anche con legittimo conferimento di delega.

Il ricorrente inoltre ritiene legittimo che il vizio innanzi esposto riguardi anche le Controdeduzioni depositate dall'ufficio; ossia che solo i dirigenti, incaricati anche per delega, hanno la facoltà di curare il contenzioso.

A supporto di quanto esposto richiama recentissima giurisprudenza di merito, nonché giurisprudenza di legittimità nel tempo. Inoltre che anche trattandosi di un motivo aggiunto, relativo alla sottoscrizione da parte del dirigente decaduto dopo la pronuncia della Consulta, esso va ritenuto ammissibile in quanto sopravvenuto dopo la presentazione del gravame.

La Commissione in relazione a quanto eccepito dal procuratore di parte ricorrente in ordine alla violazione dell'art. 21 septies legge 241/90 e dall'art. 42, commi 1 e 2, del D.P.R. 600/73, tenuto conto della sentenza n. 37/2015 della Corte Costituzionale con la quale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale in riferimento ai principi di cui agli artt. 3, 51 e 97 dell'art. 8, comma 24, del D.L. n. 16/2012, convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 44/2012; dell'art. 1, comma 14, del D.L. 150/2013, convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, legge 15/2014; dell'art. 1, comma 8, del D.L. n. 192/2014, osserva quanto segue.

La Consulta con la predetta sentenza ha ritenuto che il conferimento di un incarico dirigenziale nell'ambito della pubblica amministrazione deve avvenire previo esperimento di un pubblico concorso; tanto anche per quanto attiene ad un funzionario con passaggio a funzioni superiori di dirigente deve espletare un pubblico concorso.

Alla luce di detta sentenza tutti i dirigenti che hanno acquisito l'incarico dirigenziale in base alle summenzionate norme dichiarate incostituzionali sono decaduti da tale incarico con effetto retroattivo, ed in conseguenza tutti gli avvisi di accertamento sottoscritti dagli stessi e/o sottoscritti da funzionari da essi delegati devono ritenersi illegittimi.

L'illegittimità degli avvisi di accertamento sottoscritti da funzionari che non sono muniti di potere è previsto dall'art. 42 del D.P.R. 600/73, nonché dall'art. 21 septies della legge 241/90, le cui norme dispongono che l'atto firmato da un non dirigente è viziato di nullità.

Il ricorrente, inoltre, al fine di dimostrare la fondatezza delle sue doglianze, ossia che il funzionario dott. [REDACTED] che ha sottoscritto l'avviso di accertamento con delega del direttore dell'ufficio dott. [REDACTED], nonché [REDACTED] che ha sottoscritto le controdeduzioni, ha depositato, in allegato alla memoria

integrativa, l'elenco contenente " Ruolo dei dirigenti dell'agenzia delle entrate al 1° febbraio 2015" in cui non risultano inseriti i sottoscrittori degli atti menzionati.

Il rappresentante dell'ufficio, salvo la contestazione della tardiva presentazione della nota integrativa, al cui riguardo questo Collegio giudicante si è innanzi espresso, nulla ha dimostrato o eccepito in contrapposizione a quanto detto ed esposto dal procuratore di parte ricorrente.

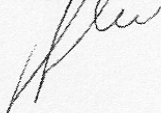
Per tutto quanto innanzi specificato il ricorso de quo va accolto, con condanna all'ufficio al pagamento delle spese nella misura che si riporta in dispositivo.

P. Q. M.

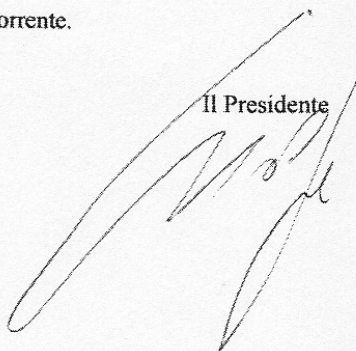
La Commissione accoglie il ricorso e condanna l'ufficio al pagamento delle spese di giudizio che si liquidano in euro 1.500,00 (millecinquecento) oltre IVA e CAP come per legge, da corrispondere in favore della parte ricorrente.

Bari, li 28 maggio 2015.

Il Relatore



Il Presidente



7/10-8/8