

L'art. 62-sexies del D.L. 331/93 richiede, per l'accertamento da studi di settore l'esistenza di gravi scostamenti tra il dichiarato e l'accertato. La ragione di tale richiesta sta nella natura matematico/statistica di tale strumento, basato su una serie di elementi cui è connessa una valenza che dovrebbe indurre a risultati ragionevoli, forse anche probabili, ma pur sempre approssimativi, come dice parte ricorrente, e, come tali, quindi, non conformi con il principio di effettiva capacità contributiva sancito dall'art. 53 della Carta Costituzionale.

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI POTENZA
SEZIONE 2
riunita con l'intervento dei Signori:
DE ANGELIS TOMMASO - Presidente
SAVINO GAETANO - Relatore
LACEDRA DONATO - Giudice
ha emesso la seguente
SENTENZA
- sul ricorso n. 662/2014
depositato il 20.05.2014
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. _____ IVA-ALTRO 2008
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI POTENZA
proposto dal ricorrente:

difeso da:
BRANCALE DOTT. ROCCO
VIA MORRA 52 - SANT'ARCANGELO PZ

Svolgimento del processo

Con ricorso depositato il 20.5.2014, la società _____ persona del legale rappresentante sig. _____ impugnava l'avviso di accertamento n. _____, per i seguenti motivi: nullità dell'avviso di accertamento in conseguenza dell'omessa sottoscrizione dell'atto da parte del direttore dell'ufficio o, alternativamente, in conseguenza dell'assenza di prova dell'eventuale esistenza di un valido provvedimento di delega a sottoscrivere l'atto conferita ad altro funzionario in possesso dei requisiti necessari, quale violazione dell'art. 42 DPR n.600/1973; illegittimità dell'accertamento basato sugli studi di settore; infondatezza dell'accertamento in quanto basato sugli studi di settore; si chiedeva l'annullamento dell'atto impugnato con vittoria di spese.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle entrate la quale preliminarmente chiedeva la riunione del presente procedimento a quelli nati dai ricorsi presentati dai due soci RG 663/14 e 664/14. Nel merito affermava come correttamente avesse agito e nel rispetto della normativa vigente. Si chiedeva il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

Motivazione

La Commissione, vista la normativa e gli atti, accoglie il ricorso.

Preliminarmente vengono riuniti a questo ricorso, proposto dalla società (R.G.R. n.662/14) quelli proposti dai soci _____ per evidente connessione tra gli stessi. L'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società ed associazioni di cui all'art. 5 TUIR e dei soci delle stesse (art. 40 DPR n.600/1973) e la conseguente automatica imputazione dei redditi della società a ciascun socio proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che tra i ricorsi proposti dalla società e dai soci (salvo che questi prospettino esclusivamente questioni personali) sussista un rapporto di connessione che ne giustifica la riunione ai sensi dell'art. 29 del D.Lgs. n.546/1992 (Cass. SS. UU. 1052/2007; Cass. SS.UU. 14815 del 2008).

Con riferimento ai primi motivi di doglianza, questa Commissione osserva: per quanto riguarda l'Agenzia delle Entrate, nella sua attuale organizzazione valgono le disposizioni impartite con nota del 27 maggio 2009 nella quale si prevede che in caso di firma per delega del Direttore Provinciale la sottoscrizione "va apposta in modo leggibile e nel documento deve risultare il nome del titolare della firma che è sempre il direttore provinciale e, in caso di attribuzione di delega, anche il nome del soggetto legittimato a sottoscriverlo".

Ora, nel caso di specie, le disposizioni in esame sono state pedissequamente osservate. Peraltro unanime è la giurisprudenza di legittimità, condivisa da questa Commissione, che **per la validità dell'atto è sufficiente la sicura riferibilità, dell'atto stesso, all'amministrazione finanziaria.** (Cass. 29/1/2009 n.2354) Secondo la quale l'esistenza dell'atto amministrativo *"non dipende tanto dall'apposizione del sigillo o del timbro o di una sottoscrizione leggibile, quanto dal fatto che al di là di questi elementi formali, esso sia inequivocabilmente riferibile all'organo amministrativo titolare del potere di emetterlo."*

Con riferimento alla seconda doglianza questa Commissione ritiene, con una consolidata giurisprudenza, che la riserva di legge in materia fiscale è da intendersi in senso relativo, ponendosi al legislatore l'obbligo di determinare preventivamente e sufficientemente i criteri direttivi di base e le linee generali di disciplina della discrezionalità amministrativa (Corte Cost. ordinanza n.297 del 28.07.2004). Peraltro ogni doglianza, con riferimento a vizi di legittimità, si infrange sulla convinzione di questa Commissione

che **gli studi di settore costituiscono indici rilevatori di possibili antinomie nel comportamento fiscale del contribuente sotto il profilo della divergenza dell'ammontare dei ricavi rispetto all'elaborazione statistica che determina un livello definito normale di redditività.**

Peraltro, in ossequio al principio di capacità contributiva, **lo scostamento deve assumere connotato di grave incongruenza e conseguentemente l'Amministrazione finanziaria è tenuta alla verifica, in contraddittorio, della situazione economica del contribuente al fine di accertare la compatibilità fra l'effettiva capacità reddituale del contribuente e gli elementi desumibili dagli studi.**

In questa ottica, l'ordinamento tributario non ammette che l'elaborazione statistica di cui allo studio di settore assuma automatica valenza ai fini della rettifica del reddito dichiarato dal contribuente: esso rimane delimitato a mezzo di accertamento e non di determinazione della base imponibile con natura di presunzione semplice. L'obiettivo della funzione impositiva è, infatti, assicurare il concorso alle spese pubbliche in relazione alla reale e concreta capacità contributiva, **incorrendo, perciò, nel vizio di nullità l'avviso di accertamento che non sia preceduto da attività di "adeguamento" dei dati dello studio di settore alla realtà del contribuente debitamente descritta in sede di redazione della motivazione** (Cass. SS.UU. 26635 del 10.12.2009).

Detto questo, **l'art. 62 sexies del D.L. 331/1993 richiede, per l'accertamento degli studi di settore, l'esistenza di "gravi scostamenti" tra il dichiarato e l'accertato. La ragione di tale richiesta sta nella natura matematico/statistica di tale strumento, basato su una serie di elementi cui è connessa una valenza che dovrebbe indurre a risultati ragionevoli, forse anche probabili, ma pur sempre approssimativi**, come correttamente dice parte ricorrente, e come tali, quindi, non conformi col principio di effettiva capacità contributiva sancita dall'art. 53 della carta Costituzionale.

Proprio il maggior volume di affari rettificato di euro 382.195,00 con un maggiore ricavo pari ad euro 29.258,00 rispetto a quello dichiarato, fa sì che non ci si trovi certo in un caso di "grave scostamento" così come previsto dall'art. 62 sexies del D.L. n.331/1993, trattandosi di una variazione di meno del 10% rispetto al dichiarato. In sostanza, **è proprio il minimo scostamento che vi è tra quanto dichiarato dal ricorrente e quanto rideterminato dall'ufficio che rende credibile la dichiarazione accertata, alla luce di un accertamento statistico-analitico che, proprio per i suoi presupposti operativi, si presti a risultati probabili e approssimativi, da valutare, perciò, attentamente, in sede giurisdizionale.**

La condanna alle spese segue la soccombenza

PQM

Accoglie il ricorso

Condanna parte resistente al pagamento nei confronti della parte ricorrente delle spese di lite che determina in euro 650,00 oltre accessori di legge.

Potenza 17.06.2015

Depositata in segreteria il 20.01.2016