



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI AOSTA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	LONGARINI	PASQUALE	Presidente
☐	LOTTI	PAOLO GIOVANNI NICOL	Relatore
☐	PODDA	SILVANA	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 7/14
depositato il 27/08/2014

- avverso la sentenza n. 5/2/14 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di AOSTA
proposto dall'ufficio: DIREZIONE REGIONALE VALLE D'AOSTA UFFICIO CONTENZIOSO

controparti:

A M

difeso da:

difeso da:

VIA

difeso da:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T4AO
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T4AO
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T4AO
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T4AO

0568 IRPEF-ADD.REG. 2008
0568 IRPEF-IMPR.ORD. 2008
0478 IRPEF-ADD.REG. 2007
0478 IRPEF-IMPR.ORD. 2007

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 7/14

UDIENZA DEL

31/03/2015

ore 13:00

SENTENZA

N° 7/01/15

PRONUNCIATA IL:

31/03/2015

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

31/03/2015

Il Segretario

Segretario

Rosalia FICCHIERI



(segue)

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° /114

UDIENZA DEL

31/03/2015

ore 13:00

Con l'impugnata sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Aosta, sez. II, 20 marzo 2014, n. 4 sono stati accolti in parte i ricorsi riuniti proposti in primo grado dall'attuale appellante incidentale, limitatamente all'applicazione delle sanzioni.

La vicenda ha per oggetto un ricorso avverso tre avvisi di accertamento IRPEF ed IRAP che, accertando un maggior reddito d'impresa in capo all'attuale appellante incidentale, hanno richiesto conseguentemente maggiori imposte a titolo di IRPEF ed IRAP, oltre ad interessi e sanzioni.

Secondo la Commissione Tributaria Provinciale:

- sono infondate le eccezioni di nullità degli avvisi di accertamento, che hanno comunque consentito di instaurare un corretto contenzioso ed un'adeguata difesa;
- a fronte di redditi di una certa rilevanza l'esercente un'attività che permette un certo tenore di vita, così come accade per il ricorrente in primo grado, quest'ultimo deve comprovare le spese di rappresentanza, di ristorazione, per viaggi e trasferte (nonché postelegrafoniche) sostenute, non avendo lo stesso mai sostenuto che la propria contabilità fosse corretta ed ineccepibile;
- per i fitti passivi e le spese condominiali occorrerebbe la stipula del contratto di affitto quale esercente l'attività commerciale e non a titolo privato (così come per l'abbonamento Sky);
- per l'acquisto di carburante e lubrificante, occorre l'indicazione del numero di targa identificativo del veicolo;
- per le spese di pubblicità non è sufficiente la documentazione fotografica prodotta;
- infine, talune variazioni in aumento sono state ammesse dallo stesso ricorrente in primo grado.

Per quanto riguarda le sanzioni, la Commissione Tributaria Provinciale ha ritenuto l'applicabilità dell'art. 7, commi 2 e 4, d.lgs. n. 479-97, poiché all'evidenza il contribuente è stato assistito fiscalmente in maniera approssimativa.

L'Agenzia delle Entrate appellava tale ultimo statuizione di primo grado, chiedendone la riforma.

Si costituiva la parte appellata chiedendo la reiezione dell'appello e proponendo appello incidentale nel quale si reiteravano, nella sostanza, i motivi dei ricorsi di primo grado.

All'udienza pubblica del 31 marzo 2015 la causa veniva trattenuta in decisione.

DIRITTO

Ritiene il Collegio di dovere previamente esaminare l'appello incidentale, avente ad oggetto la deducibilità dei tributi recuperati a tassazione, rilevandone la parziale fondatezza, atteso preliminarmente che l'art. 5 d.P.R. n. 695-96 ha abrogato il comma 6 dell'art. 75 d.P.R. n. 917-86, il quale escludeva la deducibilità delle spese ed altri componenti negativi in caso di omessa od irregolare registrazione nelle apposite scritture contabili ai fini delle imposte sui redditi.

Dalla novella è derivato, pertanto, un consistente ampliamento del regime della prova dei costi da parte del contribuente, attese che tale dimostrazione in ordine alla sussistenza dei componenti negativi del reddito può essere ora fornita anche con mezzi diversi dalle scritture contabili, pur restando sempre indispensabile che siffatti elementi di prova siano dotati dei requisiti della "certezza" e della "precisione", prescritti dal comma 4 dell'art. 75 d.P.R. n. 917-86 (cfr. Cassazione civile, sez. trib., 27 settembre 2011, n. 19786).

Pertanto, atteso che la dimostrazione in ordine alla sussistenza dei componenti negativi del reddito può essere fornita anche con mezzi diversi dalle scritture contabili, si deve ritenere nel merito, ed in dettaglio, che:

- le spese documentate e depositate con la relativa documentazione, concernenti i costi per rappresentanza, per ristorazione, per viaggi e trasferte possono ritenersi dimostrate con riferimento alle fatture o alle ricevute fiscali che riportano il nominativo del contribuente e che sono state pagate con mezzi di pagamento rintracciabile (mezzi bancari o carte di credito/debito);
- per i fitti passivi e le spese condominiali è sufficiente la dimostrazione dell'esistenza del contratto di affitto (e delle spese così come ripartite dall'assemblea di condominio), atteso che il ricorrente risiedeva a Saint Cristophe (AO) ed è stato incaricato di svolgere la propria attività lavorativa a Cuneo, escludendosi così la possibilità di un pendolarismo giornaliero ed essendo l'opzione prescelta più vantaggiosa di un soggiorno alberghiero;
- lo stesso deve dirsi per le spese di acquisto di carburante e lubrificante; infatti, pur confermandosi la necessità in via generale, già rilevata in primo grado, dell'indicazione del numero di targa identificativo del veicolo sulla scheda carburante, rendendosi altrimenti incerta l'imputazione soggettiva del relativo costo (cfr. Corte di Cassazione, sentenza 9 novembre 2005, n. 21769), nel caso di specie l'esistenza di un'unica autovettura a disposizione del ricorrente in primo grado (circostanza non contestata dall'Amministrazione), la sussistenza della relativa documentazione bancaria attestante i vari pagamenti e l'oggettiva distanza tra il luogo di residenza e di lavoro del contribuente, sono elementi che forniscono la dimostrazione inequivocabile della presenza dei predetti costi e della relativa inerenza alla produzione del reddito;
- per le spese di pubblicità (in particolare, per l'acquisto in comproprietà dello stallone F), invece, non vi è alcuna dimostrazione sufficiente circa l'inerenza di tale costo, così eccentrico rispetto all'attività svolta, che richiede, quindi, particolare rigore sul piano probatorio da parte del contribuente;

- uguali considerazioni (necessità di una prova rigorosa) riguardano l'abbonamento Sky, atteso che la piattaforma della TV satellitare non è l'unica fonte di acquisizione di informazioni in materia finanziaria e che non vi è la dimostrazione che il "pacchetto" Sky acquistato riguardi soltanto i canali relativi a tale materia;

infine, per gli interessi passivi e bancari, si concorda con la tesi dell'appellante incidentale, secondo cui l'importo massimo che può essere ripreso a tassazione ammonta ad euro 2447,00, trattandosi di interessi passivi bancari, relativamente ad un conto corrente intestato al contribuente ad accesso presso la banca di cui era promotore e di interessi passivi diversi relativi a sovvenzioni erogate al contribuente in quanto promotore finanziario, per lo svolgimento della sua attività. Pertanto, l'appello incidentale deve essere parzialmente accolto ai sensi di cui in motivazione, con conseguente accoglimento parziale dei ricorsi di primo grado e, per conseguenza, con rideterminazione dell'ammontare del reddito accertato e recuperato a tassazione deve essere ridotto applicando i criteri sopra indicati.

Naturalmente, il parziale accoglimento dell'appello incidentale implica il ricalcolo degli interessi applicati e delle sanzioni.

Deve, invece, ritenersi assorbita la censura concernente la nullità degli avvisi di accertamento, già oggetto dei ricorsi di primo grado, anche in considerazione il fatto che il contraddittorio e l'esame completo della documentazione è stato comunque garantito, garantendosi così il diritto di difesa dell'appellante incidentale.

Per quanto riguarda il criterio di applicazione delle sanzioni, su cui verte l'appello principale, il Collegio ritiene quanto segue.

Con riferimento alla questione delle sanzioni, oggetto come detto dell'appello principale, si condivide la tesi accolta dalla Commissione Tributaria Provinciale, poiché la valutazione della gravità delle violazioni, cui si richiama l'art. 7 del d.lgs. n. 479-97, non può ritenersi valutabile soltanto sulla base dell'importanza oggettiva

della norma violata, ma deve essere apprezzata anche con riferimento alle circostanze specifiche che hanno determinato tale violazione, nonché (come emerge testualmente dal predetto art. 7) "desunta dalla condotta dell'agente".

Nel caso di specie, la condotta dell'agente presenta una particolare tenuità riferibile al fatto che le infedeltà fiscali (peraltro di gran lunga ridotte, in virtù dell'anzidetto accoglimento dell'appello incidentale) sono state ritenute direttamente imputabili al consulente fiscale e, quindi, non denotano una particolare attitudine soggettiva rivolta all'evasione, riguardando in particolare spese che, se regolarmente dimostrate, presumibilmente avrebbero consentito il legittimo e pressoché completo abbattimento del reddito imponibile.

Pertanto, pur condividendosi la sussistenza di un profilo colposo in capo al contribuente, consistente in una culpa in eligendo e in vigilando, la specificità della violazione, concernente non l'omissione della dichiarazione bensì, come detto, spese non regolarmente contabilizzate ma presumibilmente quasi tutte sussistenti (pur nell'incertezza oggettiva del loro ammontare), vista la tipologia di attività svolta dal contribuente ^{in natura una} ~~con~~ conseguente particolare tenuità di detto profilo colposo.

Per quanto riguarda l'assenza di precedenti fiscali del contribuente, ritenuta dalla Commissione Provinciale, questo Collegio osserva che la sussistenza di un unico avviso di accertamento risalente al 2004 non costituisce circostanza dirimente di segno contrario, atteso che tale accertamento, come ammesso dallo stesso appellante principale, è stato concluso in adesione, consentendo al contribuente di definire le imposte dovute ed evitare, in tal modo, l'insorgere di una lite tributaria e, quindi, di per sé, non indica un personalità del trasgressore particolarmente dedita alle violazioni fiscali.

Infine, il tenore testuale dell'art. 7, comma 4, d.lgs. n. 472-97, applicato dal giudice di prime cure al caso di specie, è compatibile con le predette considerazioni,

poiché gli elementi che concorrono alla determinazione della sanzione, come sopra indicati, costituiscono un indice sintomatico per far ritenere manifestamente sproporzionato il rapporto tra l'entità del tributo e le sanzioni.

In altre parole, il Collegio ritiene che il concetto giuridico di sproporzione, cui rinvia il predetto art. 7, comma 4, d.lgs. n. 472-97, non possa risolversi in un mero apprezzamento aritmetico, ma vada apprezzato con riferimento agli indici di colpevolezza così come sopra indicati e oggetto dei precedenti commi dell'art. 7 medesimo.

Alla luce delle predette argomentazioni, l'appello principale deve quindi essere respinto.

Le spese di lite del doppio grado di giudizio possono essere compensate, sussistendo giusti motivi, segnatamente riguardanti la complessità in fatto della vicenda.

P.Q.M.

La Commissione Regionale per la Valle d'Aosta, sez. I, definitivamente pronunciando sugli appelli come in epigrafe indicati,

Respinge l'appello principale.

Accoglie in parte l'appello incidentale ai sensi di cui in motivazione e, per l'effetto, riforma la sentenza di primo grado.

Compensa le spese di lite del doppio grado di giudizio.

Il Giudice Estensore

Paolo Giovanni Nicolò LOTTI



Il Presidente

Pasquale LONGARINI

