



**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di VICENZA Sezione 1, riunita in udienza il 30/01/2026 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

DE MATTEIS ROBERTO, Presidente e Relatore
GENOVESE GIOVANNI, Giudice
MOTTES MADDALENA, Giudice

in data 30/01/2026 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 412/2025 depositato il 07/07/2025

proposto da

Ricorrente_ _____

Difeso da _____

ed elettivamente domiciliato presso _____

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Vicenza - P _____

elettivamente domiciliato presso _____

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6502LB032C _____ IRAP 2018

- sul ricorso n. 413/2025 depositato il 07/07/2025

proposto da

S

Difeso da

ed elettivamente domiciliato presso

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Vicenza - Piazza Pontelanc

elettivamente domiciliato presso F

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6501LB03 / IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6501LB0 / 4 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6501LB0 / IRPEF-REDDITI IMPRESA (REGIME ORDINARIO) 2018

- sul ricorso n. 414/2025 depositato il 07/07/2025

proposto da

Difeso da

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Vicenza - Piazza F

elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6501LB032 / IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6501LB032 / 4 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2018
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6501LB032 / RPEF-REDDITI IMPRESA (REGIME ORDINARIO) 2018

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 62/2026 depositato il

30/01/2026

FATTO E DIRITTO

1. Con ricorso depositato presso la Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Vicenza, la ~~_____~~ S.A.S. di ~~_____~~ impugnava l'avviso di accertamento n. T6502LB0: ~~_____~~ 4 per l'anno d'imposta 2018, notificato in data 16.04.2025.

Tale atto era stato emesso a seguito della fase amministrativa così sintetizzata.

In data 30.8.2024 l'ufficio aveva notificato alla società invito n. I01335/2024, richiedendo documentazione contabile per un controllo fiscale ai sensi degli artt. 51 del D.P.R. 633/72 e 32 del D.P.R. 600/73, in quanto dalle banche dati risultavano anomalie rispetto ai dati dichiarati; in particolare, i costi indicati ai fini II.DD., IRAP e studio di settore ammontavano a circa € 404.000,00 mentre al Quadro VF – Rigo VF23 della dichiarazione IVA erano state indicate operazioni passive per € 224.014,00; il totale delle operazioni passive indicate dalla società ai fini dello “spesometro” ammontavano ad € 244.702,00, a fronte del dato comunicato dai fornitori della società per € 196.435,00.

All'esito dell'istruttoria, in data 12.12.2024, l'ufficio aveva notificato lo schema d'atto n. T65Q2LBC ~~_____~~ 24 con il quale, sulla base della documentazione fornita, le contestava di aver giustificato solo una parte dei costi indicati, precisamente € 46.169,99 a fronte di un dichiarato di € 171.269,91; per cui disconosceva costi per € 99.493,83 sia ai fini III.DD. che ai fini IRAP, senza alcun rilievo ai fini IVA.

In data 16.1.2025 la società aveva presentato istanza di accertamento con adesione, sostenendo che le incongruenze tra i costi dichiarati e quelli risultanti dallo spesometro erano determinate dal fatto che, avendo ad oggetto l'attività di installazione e montaggio di arredi e complementi di arredo, specializzata nel settore dei negozi di lusso, svolge molti lavori all'estero e che i relativi costi erano dovuti a servizi e forniture di operatori esteri che non compaiono nello spesometro; quindi, l'ufficio aveva chiesto ulteriore documentazione relativa ai costi relativi ai lavori svolti all'estero, inviata in data 14.2.2025.

In data 06.3.2025, l'ufficio aveva comunicato che, in base alla documentazione prodotta in sede di adesione, parte dei costi di vitto e alloggio, sebbene documentati, risultavano non deducibili ai sensi dell'art. 95 del TUIR.

Tanto premesso, lamentava che, con l'avviso di accertamento impugnato, l'ufficio aveva modificato la ripresa a tassazione, con violazione del contraddittorio preventivo di cui all'art. 6 bis L. 212/2000, in quanto: nello schema aveva contestato una ripresa di € 99.493,83 di costi non presenti nei dati dello “Spesometro integrato”; durante il contraddittorio la società aveva documentato costi per € 97.401,54, per cui a dire dell'ufficio continuavano a risultare non documentati costi per € 2.092,29 (rilievo 2.1); la società nella deduzione dei costi di “vitto e alloggio” non aveva rispettato i limiti previsti dall'art. 95, comma 3, del TUIR e che, pertanto, non risultavano deducibili costi per € 39.362,15 (rilievo 2.2). E, conseguentemente, veniva ripreso a tassazione un maggiore imponibile ai fini delle II.DD. e dell'IRAP di € 41.454,00; per la società si determinava un'imposta IRAP dovuta di € 1.616,00, mentre le II.DD. venivano imputate ai due soci con specifici avvisi di accertamento.

Oltre alla violazione per violazione del principio del contraddittorio preventivo obbligatorio, contestava la mancata considerazione da parte dell'ufficio delle osservazioni della contribuente e la carenza di

motivazione dell'avviso, non essendo stata fatta alcuna precisazione a fronte della analitica documentazione prodotta, tra cui il mastrino contabile 63.01.13.

Nel merito, sosteneva la infondatezza del primo rilievo in quanto tutti i costi dedotti e contestati sono stati documentati.

Eccepiva, inoltre, la illegittimità ed infondatezza anche del secondo rilievo per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 95, comma 3, TUIR nella parte in cui si recupera a tassazione € 39.362,15, quali asseriti rimborsi spesa per vitto e alloggio non deducibili.

Su quest'ultimo punto evidenziava che non si tratta del rimborso di spese sostenute da dipendenti o co.co.co., in quanto sono state effettuate direttamente dalla F ~~_____~~, ma non dai montatori (fatto, questo, non contestato dall'ufficio); il che giustifica l'incidenza delle spese di viaggio nei costi aziendali, a nulla rilevando che nei contratti di subappalto ciò non fosse specificato, visto che risulta da fatti concludenti, dalle comunicazioni a mezzo mail allegate, e dalla circostanza che le note spesa rinviano agli estratti conto delle carte prepagate intestate alla società.

In subordine, contestava la erronea ricostruzione dell'Ufficio circa i giorni di trasferta nella tabella di pag. 16 dell'accertamento, riducendo l'importo massimo deducibile, con una differenza di € 8.754,55 di maggior imponibile.

Concludeva, previa riunione con i ricorsi proposti dai due soci, per l'annullamento dell'avviso di accertamento, con vittoria delle spese di lite.

L'Agenzia delle Entrate- Direzione Provinciale di Vicenza depositava controdeduzioni in cui, preliminarmente, negava la violazione del contraddittorio, dovendosi tenere presente l'intera fase istruttoria, in cui le contestazioni sollevate riguardavano la deducibilità dei costi "esteri" inizialmente perché non documentati e, successivamente, perché parzialmente indeducibili ai sensi dell'art. 95, comma 3, TUIR. Con la conseguenza che il contraddittorio è stato effettivo, tanto che proprio sulla base della nuova documentazione e delle spiegazioni fornite dalla contribuente, sono state ricalibrate le contestazioni.

Aggiungeva che si era in prossimità della scadenza del termine di decadenza per l'emissione dell'atto impositivo, già prorogato ai sensi dell'art. 6-bis, comma 3, dello statuto del contribuente.

Deduceva che anche l'eccezione di difetto motivazionale è infondata, essendo stato chiarito nell'avviso (cfr. pag. da 10 a 12) come sia stata valutata la documentazione fornita.

Nel merito, ribadiva che il recupero dei costi di "vitto e alloggio" è avvenuto sulla base delle richieste di rimborso presentate da So ~~_____2~~ (socio e amministratore della società) in € 81.124,12, come da tabella riportata alle pagg. 16 e 17 dell'avviso; ma che tenendo conto dei limiti di deducibilità di cui all'art. 95, comma 3, del TUIR (i limiti di importo giornaliero previsti dalla norma, pari ad € 180,76 per trasferta giornaliera fuori dal territorio comunale ed € 258,23 per trasferta giornaliera in caso di trasferta all'estero) l'ufficio ha riconosciuto la deducibilità solo delle spese per le quali era stata presentata documentazione giustificativa adeguata, determinando in € 39.362,15 l'importo indeducibile.

Relativamente alla contestata illegittimità del rilievo relativo alla ripresa a tassazione dei costi di "vitto e alloggio" per errato calcolo, ammetteva che in base alla documentazione allegata, l'importo indeducibile recuperato deve essere ridotto da € 39.362,15 a € 30.702,45, dovendo essere riconosciuti

€ 5.501,60 per il cantiere Nc _____ in Ginevra e € 3.158,10 per il cantiere N _____ 3 in Messico. Ma ribadendo l'indeducibilità di € 94,85 delle spese del cantiere Nom _____ in Londra, non documentate.

Insisteva per la legittimità del rilievo relativo alla ripresa a tassazione dei costi non documentati (€ 2.092,29 di maggior imponibile), pari alla differenza tra l'importo (€ 99.493,83) dei costi sconosciuti nello schema atto e quello (€ 97.401,54) dei costi documentati durante il procedimento di adesione. Concludeva per il rigetto del ricorso.

Con separati ed analoghi ricorsi iscritti al RGR n. 413/2025 e 414/2025 Sc _____ e N _____ impugnavano, rispettivamente, l'avviso di accertamento n. T6501LBC _____/2024, avente ad oggetto il recupero di IRPEF, addizionale regionale e comunale per l'anno di imposta 2018, per l'asserito maggior reddito derivante dalla partecipazione nella Sas, per l'importo di € 8.709,00, oltre sanzioni ed interessi; e l'avviso di accertamento n. T6501LB _____ 024, per l'importo di € 8.953,00, oltre sanzioni ed interessi.

L'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Vicenza resisteva ai giudizi, depositando articolate controdeduzioni in cui ne eccepiva, per le medesime ragioni sopra esplicitate, la infondatezza e ne chiedeva il rigetto.

Il 19.1.2026, la contribuente depositava memorie in cui illustrava i motivi di ricorso, ribadiva che durante la fase istruttoria l'ufficio non ha mai chiesto di produrre la documentazione giustificativa dei costi di trasferta all'estero ed insisteva per l'accoglimento delle rassegnate conclusioni. Depositava dichiarazioni scritte rese da alcuni lavoratori delle imprese in subappalto nell'anno 2018.

Disposta la riunione dei giudizi, all'esito della pubblica udienza, la Corte ha deliberato come da dispositivo depositato ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 546/1992.

2. I ricorsi riuniti sono parzialmente fondati e vanno accolti nei limiti segnati dalla presente motivazione.

Va, preliminarmente, esaminata l'eccezione di violazione del contraddittorio preventivo.

I contribuenti hanno lamentato, relativamente al rilievo n. 2.2 di cui agli avvisi di accertamento (deducibilità spese vitto e alloggio dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 95, comma 3, TUIR), la violazione dell'art. 6 bis della legge n. 212/2000 in quanto l'ufficio ha modificato le contestazioni sollevate nello schema di atto, in pratica omettendo un contraddittorio informato ed effettivo sul punto. A parere della Corte la ricostruzione offerta dai contribuenti va condivisa in considerazione del fatto che, nel corso dell'istruttoria precedente l'emissione dello schema di atto, effettivamente l'ufficio non aveva richiesto documentazione giustificativa delle spese di trasferta. Con l'invito n. 1013: _____ 024, aveva chiesto altra documentazione (bilancio contabile, mastri, fatture acquisto, registri iva, prospetti di riconciliazione e comunicazione dati fatture) regolarmente consegnata dalla società; e manca ogni riferimento ai costi delle trasferte all'estero o all'art. 95, comma 3, TUIR. Nel successivo schema d'atto disconosceva, in quanto non documentati, costi per l'ammontare di € 99.493,83 sia ai fini III.DD. che ai fini IRAP.

E' stato solo dopo la proposizione dell'istanza di accertamento con adesione, cui era allegata documentazione esemplificativa della trasferta, che l'ufficio ha richiesto l'intera documentazione (come note spesa, estratti conto delle carte prepagate, scontrini fiscali, ricevute, fatture, dei pranzi e dei pernottamenti in albergo); documentazione giustificativa depositata dalla società a mezzo mail nel termine assegnatole.

Pertanto, come lamentato dalla società, nell'avviso di accertamento veniva sollevata una contestazione diversa da quella riportata nello schema di atto e sulla quale il contraddittorio preventivo si era svolto.

La mancata emissione di un nuovo schema di atto determina, ad avviso della Corte, la violazione del principio del contraddittorio preventivo ampiamente elaborato dalla giurisprudenza e recentemente generalizzato con l'art. 6 bis della legge 212/00 da parte del d.lgs. n. 219/23.

Come è stato di recente precisato dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione (cfr. sentenza n. 21271/2025) in una fattispecie in cui non era *ratione temporis* applicabile la nuova disciplina, l'obbligo del contraddittorio preventivo *"rafforza l'intero impianto del procedimento accertativo, anche al fine di prevenire la fase contenziosa"*, in maniera tale che la valorizzazione del confronto anticipato in fase di accertamento *"assume un ruolo centrale nell'assicurare la corretta pretesa erariale e, in generale, nello spingere i contribuenti medesimi ad incrementare il proprio adempimento spontaneo, così da ridurre, conseguentemente, il tax gap"* (si veda la Circolare AdE n. 17 del 22.6. 2020 sull'istituto dell'accertamento con adesione di cui all'art.5 ter d.lvo n.218/97).

Ebbene, tale violazione è sanzionata con l'invalidità dell'atto emesso al termine del procedimento amministrativo di accertamento, alla luce del rinnovato regime di invalidità dell'atto impositivo, rientrando la contravvenzione alle regole di partecipazione del contribuente al procedimento accertativo tra le violazioni di legge che rendono annullabile l'atto avanti al giudice tributario ex art. 7 bis dello Statuto del contribuente.

Anche qualora si volesse ritenere applicabile con riferimento all'art. 6 bis il principio secondo cui al fine di sentire annullato l'accertamento il contribuente deve assolvere *"all'onere di enunciare in concreto gli elementi in fatto che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, fittizia o strumentale, tale essendo quella non idonea, secondo una valutazione probabilistica ex ante spettante al giudice di merito, a determinare un risultato diverso del procedimento impositivo"*, nella fattispecie sarebbe anche soddisfatta la cd prova di resistenza. Ciò in quanto nelle controdeduzioni dell'ufficio si riduceva – proprio alla luce dei motivi di ricorso – l'importo del rilievo relativo all'art. 95 TUIR da € 39.362,15 ad € 30.702,45.

Ne consegue che rimane assorbita ogni valutazione sul merito e l'accertamento, limitatamente al rilievo n. 2.2., va annullato.

3. Residua l'esame dei motivi di ricorso sollevati con riferimento al rilievo n. 2.1 per i costi sconosciuti dall'ufficio in quanto non documentati.

Con riferimento a tale rilievo il contraddittorio preventivo risulta essere stato pienamente rispettato.

Tale questione veniva, come detto, sollevata con lo schema d'atto, in cui l'ufficio evidenziava che nel prospetto di riepilogo Bilancio/Modello Dichiarazione IIDD la società aveva indicato spese viaggio per un importo pari € 145.663,82, mentre sulla scorta delle fatture prodotte e di quelle presenti

sull'applicativo "Spesometro Integrato" risultavano esser catalogabili come spese di viaggio operazioni per un ammontare pari ad € 46.169,99. E disconosceva costi per € 99.493,83 in quanto non documentati. Nel corso del procedimento di adesione, tuttavia, la società produceva documentazione che l'ufficio riteneva utile a giustificare costi per € 97.401,54; residuando non documentati costi per € 2.092,29, ripresi a tassazione nell'avviso di accertamento.

A parere della Corte, l'eccezione di violazione dell'art. 6 bis della Legge 212/2000 per mancata considerazione delle osservazioni della parte e per carenza di motivazione con violazione del successivo art. 7 non merita accoglimento.

Va, infatti, data continuità al consolidato orientamento in base al quale *"in tema di contenzioso tributario, l'avviso di accertamento ha carattere di "provocatio ad opponendum", sicché l'obbligo di sua motivazione è soddisfatto, ai sensi dell'art. 56 del d.P.R. n. 633 del 1972, ogni qualvolta l'Amministrazione abbia posto il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, e, quindi, di contestarne efficacemente l'"an" ed il "quantum debeatur"* (cfr. da ultimo Cass. n. 730/2025).

Orbene, nella fattispecie, gli atti impugnati riportano chiaramente tutti gli elementi necessari per dare conto delle ragioni sottese al recupero d'imposta; né è stato dedotto dai contribuenti in quale misura la contestata carenza motivazionale avrebbe inciso sul proprio diritto di difesa, peraltro compiutamente esercitato.

In particolare, a fronte di una dettagliata motivazione come quella riportata nell'avviso di accertamento alle pagine 10-12 - in cui sono riportate le spese dell'anno 2018 documentate distinte per singolo cantiere - piuttosto che riportarsi alla corposa documentazione sarebbe stato onere della contribuente allegare e provare specificamente gli ulteriori costi non riconosciuti dall'ufficio.

Alla stregua delle suesposte considerazioni ed assorbita ogni ulteriore questione, in parziale accoglimento dei ricorsi riuniti, l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società e quelli consequenziali emessi nei confronti dei soci vanno annullati relativamente al rilievo 2.2 (spese per vitto e alloggio non deducibili per un importo pari ad € 39.362,15); mentre vanno confermati relativamente al rilievo 2.1. dei costi non documentati per un importo pari ad € 2.092,29, oltre accessori.

4. La soccombenza reciproca, la controvertibilità delle questioni esaminate e la complessità delle vicende fattuali poste alla base dell'accertamento, costituiscono gravi ed eccezionali ragioni per disporre la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Vicenza:

- accoglie parzialmente i ricorsi riuniti come in motivazione;
- compensa le spese di lite.

Vicenza 30.1.2026.

Il Presidente