



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI ROMA

SEZIONE 22

riunita con l'intervento dei Signori:

|                          |           |         |            |
|--------------------------|-----------|---------|------------|
| <input type="checkbox"/> | MONGIARDO | MASSIMO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | MACALUSO  | ENRICO  | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | SERANI    | ANTONIO | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |           |         |            |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull' appello n° 4807/10 depositato il 03/06/2010
- avverso la sentenza n° 155/39/2009 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA proposto dall'ufficio: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI ROMA 3

controparte:

difeso da:  
VANNUCCI AVV. MAURIZIO VINCENZO  
VIALE DE GASPERI, 51 63039 SAN BENEDETTO DEL TRONTO AP

Atti impugnati:  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° RCEH0020 IVA+IRPEF+IRAP 2002

SEZIONE

N° 22

REG.GENERALE

N° 4807/10

UDIENZA DEL

10/06/2011

ore 09:30

SENTENZA

N°

217/22/11

PRONUNCIATA IL:

10/06/11

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

12/07/11

Il Segretario

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten signature]*

Il Sig. ██████████ con ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, impugnava l'avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Roma 4, sulla base dell'applicazione dello studio di settore SG68U, aveva rettificato relativamente all'IVA, all'IRPEF e all'IRAP, la dichiarazione presentata per l'anno 2002.

Il ricorrente, dopo aver fatto presente di svolgere attività di autotrasportatore di merci su strada con automezzo proprio per conto di due soli committenti, eccepiva l'illegittimità dell'atto impugnato per la mancata sottoscrizione dell'atto da parte del direttore dell'Ufficio o da un impiegato da questi delegato, per l'assenza di discrezionalità dell'Ufficio nell'applicazione delle imposte, nonché per la valenza probatoria dello studio di settore, la carenza di motivazione, il mancato riconoscimento dei costi e della valutazione del caso concreto.

Faceva presente che nella fase di contraddittorio l'Ufficio, senza dar seguito alle ragioni rappresentate dal contribuente con una circostanziata memoria, aveva proceduto alla emissione dell'accertamento sulla base dei maggiori ricavi riscontrati attraverso l'applicazione automatica dello studio di settore.

Sosteneva, inoltre, che alle risultanze dell'applicazione degli studi di settore non può attribuirsi alcuna valenza probatoria perché non tengono conto di fatti e situazioni contingenti che, seppure di generale conoscenza, non risultano intelleggibili da uno strumento statistico.

Precisava, infine, che l'attività di "padroncino monoveicolare" deve considerarsi un'attività assimilabile a quella di lavoro dipendente, per cui risulta pressoché nulla la possibilità di ipotizzare la percezione di ricavi "in nero".

Concludeva per l'annullamento dell'avviso di accertamento con vittoria delle spese di giudizio e si riservava di produrre ulteriore documentazione a sostegno delle proprie ragioni e richiamava l'attenzione su alcune decisioni della Suprema Corte di Cassazione.

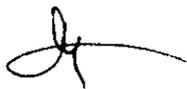
L'Ufficio, con note di costituzione e controdeduzione ribadiva la legittimità del proprio operato.

In via preliminare, relativamente alla sottoscrizione dell'atto, precisava che l'atto era stato sottoscritto da persona munita di delega interna da parte del Direttore dell'Ufficio.

Nel merito confermava quanto esposto nell'atto di accertamento, non avendo il ricorrente prodotto documentazione probatoria atta a smentire la pretesa erariale, e precisava di aver tenuto conto dell'incidenza dei costi specifici e delle particolari caratteristiche dell'attività svolta dal ricorrente.

In ordine alla carenza di motivazione precisava che la disposizione ex art. 62 sexsies, comma 3, del D.Lgs 331/93 considera lo scostamento dei ricavi dichiarati da quelli accertati con studio di settore una grave incongruenza in se, che non necessita di altri elementi probatori.

Circa la mancata allegazione degli atti richiamati precisava che in base all'art. 42, comma 2, del D.P.R. 600/73, è sufficiente riprodurre il contenuto essenziale dell'atto



richiamato.

Chiedeva, quindi, il rigetto del ricorso con vittoria delle spese di giudizio.

Con successive note il contribuente chiedeva la sospensione dell'atto e ribadiva quanto dedotto con il ricorso introduttivo, soffermandosi sulla valenza probatoria degli studi di settore.

La Commissione, ritenute fondate le ragioni del contribuente, ha accolto il ricorso e compensato le spese.

Con atto di appello, l'Ufficio ha censurato la motivazione della decisione impugnata, in quanto fondata su elementi non condivisibili sia in fatto che in diritto.

In particolare per aver ritenuto che il contribuente avesse fornito prove adeguate in ordine alle condizioni e modalità di svolgimento della propria attività e che l'Ufficio, senza tener conto delle ragioni del contribuente esposte in sede di contraddittorio, si era limitato ad applicare acriticamente le risultanze dello studio di settore.

Ha quindi insistito su quanto già dedotto nel corso del giudizio di primo grado e concluso per l'accoglimento dell'appello, con la conseguente condanna del contribuente alla rifusione delle spese di lite.

Il contribuente, con atto di costituzione, ha sostenuto l'inammissibilità dell'appello per mancanza di specifici motivi e insistito sulla mancanza di valore probatorio degli studi di settore e contestato analiticamente le argomentazioni che l'Ufficio ha posto a fondamento dell'atto di appello.

#### Motivi della decisione

La Commissione, esaminati gli atti, ritiene di poter condividere la decisione impugnata in quanto ampiamente fondata e adeguatamente motivata.

In relazione alle censure formulate dall'Ufficio con l'atto di appello, si osserva:

Che lo studio di settore non sia una specie di dogma giuridico è ormai pacifico nella giurisprudenza, stante il fatto che costituisce obbligo dell'Ufficio, pur in presenza di uno studio di settore, di tener conto dell'effettiva situazione personale del contribuente nonché della realtà in cui questi opera.

Invero lo studio di settore da luogo a presunzioni gravi, precise e concordanti, soltanto se sussistono negli atti utilizzati dall'Ufficio oppure nei documenti di causa altri elementi, sia pure indiziari, che confermino le risultanze dello studio di settore e, cioè, attestino la normalità dell'attività del contribuente in ordinarie condizioni nella realtà economica del proprio settore.

In mancanza di tale prova, sia pure indiziaria, non è sufficiente invocare lo studio di settore, sicché non è possibile condividere la tesi dell'Ufficio, secondo cui le risultanze dello studio di settore rappresentano una fonte di prova atta a modificare l'onere della prova che incombe in tal caso sul contribuente.

In buona sostanza lo studio di settore rappresenta una sicura presunzione che, però,



non può essere assoluta, stante la variegata situazione della realtà economica, specie in relazione all'attività lavorativa di trasportatore di merci su strada svolta personalmente dal contribuente.

Creare una fonte di prova presuntiva assoluta della capacità contributiva mediante studi basati su dati statistici significherebbe dare una interpretazione alla legge non conforme alla Costituzione, stante il fatto che la capacità contributiva non può essere presunta sulla base di dati generici e validi per tutti.

Nella fattispecie in esame, come si evince dall'attenta lettura degli atti, si è in presenza di un atto basato esclusivamente sull'applicazione dello studio di settore che, ad avviso di questo collegio, non appare sufficiente a giustificare il maggior reddito accertato.

Il contribuente, infatti, prima in occasione del contraddittorio e successivamente in sede contenziosa, ha rappresentato le concrete modalità di svolgimento della propria attività di autotrasportatore di merci su strada con mezzo proprio e per conto di due soli committenti, dei quali ha fornito precise indicazioni, nonché le difficoltà economiche conseguenti sia all'incremento dei costi di manutenzione del veicolo (anno di costruzione 1991) sia al continuo aumento del costo del carburante.

Non può, poi, non evidenziarsi il comportamento tenuto dall'Ufficio in occasione del contraddittorio.

Infatti, dopo aver acquisito la circostanziata memoria con la quale il contribuente aveva rappresentato la propria attività di piccolo imprenditore, si era riservato di decidere, ma, poi, senza far conoscere le proprie determinazioni, aveva proceduto ad emettere l'avviso di accertamento in questione fondato sui valori risultanti dall'applicazione automatica dello studio di settore, precisando, solo nella motivazione, di aver proposto al contribuente una riduzione, senza, però, specificarne e provarne l'entità dei maggiori ricavi accertati e, a suo dire, non accettata dal contribuente.

Questo collegio, pertanto, tenuto in debito conto sia delle circostanze rappresentate dal contribuente sia del comportamento, non certo chiaro, tenuto, nella circostanza, dall'Ufficio, non può che rigettare l'appello.

Per quel che concerne le spese di lite appare opportuno disporre la compensazione, considerato che la materia in oggetto non sempre è stata definita con decisioni concordanti.

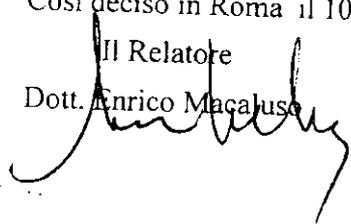
P.Q.M.

La Commissione, rigetta l'appello dell'Ufficio. Spese compensate.

Così deciso in Roma il 10.6.2011

Il Relatore

Dott. Enrico Macaluso



Il Presidente

Avv. Massimo Mongiardo

