

3



ALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

Strada Antica di Collegno n. 259

TORINO

Ricorso n.

Prot. N.

R.G.R. n. - Sez.

COSTITUZIONE IN GIUDIZIO

ai sensi art. 23 D. Lgs. 546/1992

Nell'interesse dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale I di Torino, rappresentata e difesa dal Direttore *pro tempore* Dott. GRAZIANO MAURO

nel giudizio promosso da

ROSSI MARIO, C.F. RSSMRA77B25L219F, nato a Torino il 25/02/1977 e ivi residente in Via Pietro Micca n. 8, elettivamente domiciliato presso lo studio del dott. BIANCHI CARLO, in Via Sant'Ottavio n. 25, che lo rappresenta e difende per mandato a margine del ricorso notificato all'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale I di Torino, in data 15 aprile 2011

AVVERSO

Avviso di Accertamento n. T7D0000111222/2011 - IRPEF e addizionali com.le e reg.le, IRAP, IVA, contributi INPS, sanzioni - anno d'imposta 2006, notificato in data 22 marzo 2011, per un valore complessivo della lite di € 22.537,20.

Riscossi diritti di cancelleria di
Euro _____
mediante apposizione di marche in
un unico esemplare sull'originale.
22 GIU 2009
IL CANCELLIERE
CATERINA COSOLETO

FATTO

Il sig. ROSSI MARIO consegnava a questo Ufficio, a seguito dell'invito n. I00031/2010, la propria documentazione contabile relativa all'anno d'imposta 2006, nonché copia del modello unico 2007 contenente l'impegno a trasmettere del 15/06/2007. Il sig. ROSSI non presentava tuttavia la ricevuta attestante l'avvenuta trasmissione della dichiarazione. Mancando tale elemento essenziale, la dichiarazione si considerava omessa.

L'Amministrazione ricostruiva con metodo induttivo del volume d'affari imputabile al contribuente nell'anno controllato, sulla base dei dati desunti dall'esame delle fatture attive e passive fornite dal contribuente. Veniva generato studio di settore utilizzando i medesimi dati indicati dal contribuente, ed emergevano incongruità e incoerenze. Questo Ufficio, in data 22/03/2011 notificava al sig. ROSSI MARIO l'avviso di accertamento qui contestato, contestualmente al quale venivano irrogate sanzioni, in rapporto a diverse violazioni, fra cui:

- Iva - mancata o tardiva emissione di fatture relative ad operazioni imponibili effettuate e conseguente registrazione (art. 6 commi 1, 4 e 5 d.lgs. 471/1997);
- Iva-irregolare compilazione elenchi Intrastat (art. 11 comma 4 d.lgs. 471/1997);

- Iva - mancata o irregolare tenuta, conservazione, rifiuto di esibire, dei registri di cui agli artt. 23 e/o 24 e/o 25 e/o 39 d.P.R 633/1972 (art. 9 commi 1 e 3 d.lgs. 471/1997);

Avverso il suddetto avviso di accertamento veniva proposto ricorso, notificato in data 15/04/2011. Con l'atto, si evocava avanti alla Commissione Provinciale di Torino l'Ufficio esponente, per ivi sentir dichiarare la nullità di alcune delle sanzioni irrogate, con vittoria di spese di lite, così argomentando:

- i funzionari dell'Agenzia, come emerge dallo stesso avviso, hanno potuto «ottenere i ricavi e i costi rilevandoli direttamente dai registri Iva»: da ciò deriverebbe che «la contabilità periodica e annuale è stata tenuta correttamente»;

- la Commissione tributaria indicata come competente (Commissione di Novara) non è quella corretta;

- il ricorrente, nell'anno 2006, «non ha effettuato alcun acquisto all'estero»: da ciò deriverebbe la «nullità» della sanzione irrogata al n. 7 pag. 11 dell'avviso;

- è lo stesso Ufficio che «nell'atto introduttivo [*rectius*, nell'avviso di accertamento] sostiene di aver esaminato la documentazione presentata dal ricorrente»: da ciò si desumerebbe la non irregolare tenuta dei registri Iva;

- nella fase di riscontro, i funzionari non hanno contestato la mancanza o tardività dell'emissione di fatture.

Di contro a quanto sostenuto dalla parte, questo Ufficio ritiene le censure mosse, in massima parte pretestuose e cavillose, quindi non meritevoli di accoglimento poiché infondate.

Pertanto, non condividendo affatto quanto sostenuto dalla parte, si controverte di seguito, riassumendo sinteticamente le eccezioni avanzate.

* * *

DIRITTO

1. Inammissibilità del ricorso per difetto assoluto di procura *ad litem*.

Il ricorrente è individuato nell'epigrafe del ricorso nella persona di Rossi Mario, il quale, tuttavia, non si comprende per quale ragione, è detto agire in persona del legale rappresentante *pro tempore* Bianchi Carlo, peraltro indicato con un codice fiscale erroneo (BCHCRL64B09L219F) ed essere rappresentato e difeso da questo medesimo, unitamente al dott. Verdi Giovanni. Posto che, è pacifico, Rossi Mario è una persona fisica ed è titolare, non già di una società, bensì di un'impresa individuale, non si potrebbe ravvisare alcuna logica nell'attribuirgli un legale rappresentante *pro tempore*, che, oltretutto, coincide con il difensore tecnico. Evidentemente il ricorrente ha frainteso il termine "legale rappresentante *pro tempore*" e ritenuto che fosse sinonimo di "procuratore legale". Chiarito l'equivoco iniziale, risulta opportuno esaminare gli argomenti che conducono a ritenere la procura a margine del ricorso nulla o addirittura inesistente.

La procura *ad litem*, che si inquadra nell'istituto della rappresentanza, è un negozio recettizio con cui la persona fisica, che sta nel giudizio o vuole promuoverlo, in proprio o in nome e per conto altrui, manifesta la volontà di attribuire l'incarico difensivo. Come sancito dal codice civile rispettivamente agli articoli 1387 (fonti della rappresentanza) e 1392 (forma della procura), il potere di rappresentanza è conferito dalla legge ovvero dall'interessato e la procura non ha effetto se non è conferita con le forme prescritte per il contratto che il rappresentante deve concludere. Ora nel caso di specie risulta *icto oculi* dall'originale quanto dalla copia del ricorso proposto dal contribuente Rossi Mario che, non solo egli non ha sottoscritto la procura, ma non vi è neppure l'indicazione del suo nome a margine dell'atto, essendo, invece, lo stesso difensore Bianchi Carlo che in prima persona, in nome e per conto di se stesso, si auto-attribuisce il potere di compiere e ricevere, nell'interesse della parte, tutti gli atti del processo che non sono ad essa espressamente riservati.

Il codice civile ed il codice di rito civile pongono l'accento sull'elemento volontaristico della procura: la volontà dell'interessato è elemento imprescindibile per l'attribuzione del potere di rappresentanza ad un altro soggetto, proprio in quanto tale attribuzione comporta l'autorizzazione alla spendita del proprio nome, elemento senza il quale vi sarebbe assoluta carenza di potere, ed il procuratore sarebbe qualificabile come un *falsus procurator*. Proprio per garantire l'autenticità della volontà del rappresentato, la legge, sia sostanziale

che processuale, ha imposto requisiti di forma ben precisi, che non hanno quindi un valore meramente estrinseco e formalistico, ma un valore strumentale necessario alla sostanza dell'atto. La giurisprudenza, in particolare quella di legittimità, ma anche quella costituzionale, in nome del principio generale di strumentalità delle forme, ha stabilito che l'omesso attestato di autografia non comporti l'inammissibilità del ricorso per nullità (Cass. n. 10651/1008; Cass. n. 4569/1979) e, addirittura, che può ritenersi implicita la procura in presenza, in calce o a margine dell'atto, della sottoscrizione della parte seguita da quella del procuratore (Cass. 8620/1996; 690/1989). Tale caso risulta però essere ben diverso dal caso di specie. Mentre nel primo caso si tratta di una mera irregolarità poiché il requisito della certificazione dell'autografia non è previsto a pena di nullità e non è indispensabile per il raggiungimento dello scopo dell'atto, in casi analoghi a quello di specie, per uniforme e costante giurisprudenza, si materializza una ipotesi di inammissibilità del ricorso, non emergendo alcun dato sicuro sull'effettivo conferimento della procura e sulla data della stessa (Cass., Sez. trib., 6 ottobre 2006, n. 21510).

La Corte costituzionale prima, con sentenza n. 189/2000 e le Sezioni Unite della Cassazione poi, con la pronuncia n. 22601/2004 hanno altresì stabilito che quando manca la delega al difensore tecnico e il ricorso è sottoscritto direttamente dal contribuente, il presidente dell'organo giudicante può comunque ordinare alla parte di munirsi di assistenza tecnica entro un determinato termine,

e ritenuto che la sanzione d'inammissibilità sia comunque condizionata alla mancata osservanza dell'ordine del giudice.

Caso però ben diverso da quello affrontato nelle richiamate sentenze, è quello in cui il ricorso non sia sottoscritto dal contribuente accertato, in assenza di valida procura, ma sia invece sottoscritto direttamente (e solamente) dal difensore tecnico, senza tuttavia la procura alla difesa conferitagli dal contribuente, unico titolare della posizione giuridica azionata. Risulta allora evidente, che quanto affermato sia dalla Corte costituzionale sia dalla Cassazione in merito alla sanabilità del ricorso sottoscritto dal contribuente senza delega al difensore, è ipotesi ben diversa da quella in cui il ricorso sia sottoscritto dal difensore, senza però alcuna delega che gli consenta di sottoscrivere validamente lo stesso ricorso. Mentre, infatti, nel primo caso, essendo comunque il contribuente il titolare della posizione giuridica, si tratterà di una mera irregolarità, sanabile ottemperando all'ordine del giudice, nel caso in esame, la mancanza di sottoscrizione da parte del soggetto titolare della posizione azionata e l'assenza di una procura a un difensore tecnico, che, grazie all'incarico, possa appunto assumere la difesa in giudizio della posizione giuridica altrui, è certamente una nullità non sanabile, essendo ormai scaduto il termine di decadenza per impugnare e, dunque, definitivo l'accertamento. Il difensore senza delega non ha, infatti, alcun potere, né di rappresentanza, né di difesa.

Tali conclusioni sono state confermate dalla Corte Suprema, con la sentenza n. 23763 del 23 novembre 2010. La Cassazione, dopo aver rilevato che «*dalle risultanze processuali emerge che il ricorso introduttivo è stato posto in essere da difensore privo di procura e che alla lacuna non è stato posto rimedio nei termini previsti dalla legge*» (cioè entro il termine di decadenza per la proposizione dello stesso ricorso), ha stabilito che la procura al difensore priva della sottoscrizione della parte è da considerarsi **inesistente**. Il collegamento processuale del difensore con la causa, in mancanza di delega, infatti non esiste e neppure può essere sanato, in caso di decadenza del termine di impugnazione. In tale ipotesi, dunque, la costituzione personale in giudizio di un soggetto estraneo al giudizio (quale appunto è un difensore privo di procura alla difesa), va considerata *tamquam non esset* e il ricorso sarà inevitabilmente dichiarato inammissibile.

La procura è un negozio processuale unilaterale e tipico, disciplinato dal codice di procedura civile sia per gli aspetti formali, regolati nell'articolo 83, sia per il contenuto del rapporto cui dà vita e dei poteri che la legge attribuisce al difensore (*ex* articolo 84). Senza tale conferimento di poteri un difensore non può sottoscrivere ricorsi altrui, perché estraneo alla causa. Ogni successivo ordine del giudice, a sanatoria della mancanza di sottoscrizione, interverrebbe dunque su un atto non più impugnabile. L'articolo 18, comma 3, del d.lgs. 546/1992 statuisce, del resto, espressamente che «*il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore del*

ricorrente e contenere l'indicazione dell'incarico a norma dell'art. 12, comma 3», pena, appunto, la sanzione di inammissibilità espressamente comminata dal capoverso successivo. Sempre il comma 3 dell'articolo 18 stabilisce poi, al secondo periodo, che «la sottoscrizione del difensore [...] deve essere apposta tanto nell'originale quanto nelle copie del ricorso destinate alle altre parti».

Circa, infine, le modalità concrete di rilascio del mandato difensivo, l'incarico, ai sensi dell'articolo 12, comma 3, *«deve essere conferito [...] con atto pubblico o con scrittura privata autenticata od anche in calce o a margine di un atto del processo, nel qual caso la sottoscrizione autografa è certificata dallo stesso incaricato».*

Nessuna di tali prescrizioni sarebbe rispettata nel caso in esame. Il fatto, dunque, che la procura non ci sia assolutamente, o che, seppur indicata a margine o in calce al ricorso, non sia stata comunque sottoscritta, comporta le medesime conseguenze, essendo in ogni caso inesistente (nel primo, sia materialmente sia giuridicamente, nell'altro solo giuridicamente in quanto priva di sottoscrizione). Come già affermato dalla Corte di cassazione, con la sentenza n. 11978/2003, il ricorso sottoscritto da professionista privo dello *ius postulandi* (in quel caso per l'ipotesi della mancanza di iscrizione nell'albo degli abilitati al patrocinio davanti alle giurisdizioni superiori, ma il concetto resta lo stesso) è inammissibile. Risulta, dunque, evidente la necessità che ogni atto giuridico rechi la specificazione della qualifica di chi lo pone in essere e degli elementi attestanti

(specie in caso di delega) il suo potere di rappresentanza. Il difetto, o comunque l'assenza della procura e la sottoscrizione del ricorso da parte di soggetto estraneo al rapporto tributario azionato impedisce, quindi, la valida costituzione del rapporto processuale tributario e non può essere sanato in alcun modo se non con una espressa convalida, o la riproduzione di altro ricorso, sempre però che questo sia possibile entro i termini di decadenza.

* * *

2. Errata indicazione della Commissione tributaria competente.

Il ricorrente denuncia errata indicazione, nell'avviso di accertamento, della Commissione tributaria territorialmente competente, facendosi riferimento, a pag. 18 dell'atto, alla Commissione di Novara «in luogo di quella di Torino». Quest'ultima avrebbe invece la competenza, prosegue il contribuente, ai sensi dell'art. 4 d.lgs. 546/1992, vista altresì l'inderogabilità *ex art. 5 comma 1*. Si lamenta pertanto nel ricorso la violazione dell'art. 7 comma 2 lett. *c* della l. 212/2000 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente).

È il caso di ricordare, a tal proposito, che giurisprudenza costante ritiene non costituire l'omessa o errata indicazione della Commissione competente o del termine di impugnazione vizio invalidante dell'atto, specialmente qualora il ricorso sia stato correttamente e tempestivamente presentato. Si tratta di orientamento consolidato già anteriormente alla l. 212/2000, e certo non suscettibile di essere smentito dall'entrata in vigore dello Statuto, dal momento

che quest'ultimo, sul punto, si limita a ribadire quanto già emergeva dall'ora abrogato art. 16 d.P.R. 636/1972, dalla successiva più generale prescrizione dell'art. 3 l. 241/1990 (legge generale sul procedimento amministrativo), e infine dall'art. 19 comma 2 d.lgs. 546/1992. Una continuità, quella fra art. 7 dello Statuto e art. 3 l. 241/1990, riconosciuta dallo stesso contribuente (sebbene sotto il profilo della motivazione): si veda infatti il punto *c* del "diritto", dove nel citare la l. 212/2000 fra parentesi si nota «già art. 3 l. 241/1990». D'altra parte, con circolare n. 150/E-161104 del 1° agosto 2000 l'Agenzia delle Entrate precisava che «l'articolo citato ribadisce sostanzialmente le previsioni contenute nelle disposizioni [già allora] vigenti».

Fra le sentenze che escludono che la mancata o errata indicazione dell'autorità giurisdizionale competente possa tradursi in un vizio di legittimità dell'atto, possono ricordarsi, *ex plurimis*, Cass. 23010/2009, 12070/2004, 14482/2003, 7558/2003, 3865/2002.

Nella citata sent. 7558/2003, in particolare, la S.C. sottolinea lo stretto rapporto (sopra evidenziato) fra la disciplina in materia tributaria e quella generale in materia amministrativa, per poi concludere nel senso che la mancanza, nell'atto, del termine e dell'autorità cui è possibile ricorrere, «non può [...] rilevare in sede processuale [...], salvo che sussista una giustificata incertezza sugli strumenti di tutela utilizzabili da parte del destinatario dell'atto [...], con esclusione, quindi, di un indiscriminato effetto invalidante per la

mancata indicazione dell'organo dinanzi al quale l'accertamento poteva essere impugnato». La «giustificata incertezza» viene esclusa, nel caso risolto dalla citata sentenza, constatando come fosse pacifica la competenza della Commissione, e come questa fosse stata «di fatto» adita.

Così è avvenuto anche nel caso di cui ora si tratta. Nonostante nell'atto fosse indicata come competente la Commissione di Novara, il ricorrente si è rivolto alla Commissione di Torino, e l'ha fatto tempestivamente. Quell'indicazione non ha avuto alcuna conseguenza pregiudizievole sul contribuente, che ha appieno esercitato il proprio diritto di azione.

Correttamente, quindi, il ricorrente ha evitato di domandare la dichiarazione di invalidità dell'atto o qualsivoglia altra conseguenza per errata indicazione della Commissione tributaria competente.

* * *

3. Censure di merito. a) Definizione dell'oggetto del giudizio in merito.

Quanto alle censure che il contribuente rivolge all'impugnato avviso nel merito, sono preliminarmente da identificarsi con precisione gli elementi di fatto e di diritto che delimitano l'ambito della contestazione.

Nel *petitum* il ricorrente contesta solo ed esclusivamente la legittimità di «alcune delle sanzioni irrogate dall'Agenzia delle Entrate, precisamente di quelle indicate ai punti 4, 6, 7 pag. 11 dell'avviso di accertamento». In fatto, risulta controverso:

- il fatto che il ricorrente abbia o non abbia effettuato scambi intercomunitari nell'anno d'imposta 2006;

- il fatto che il contribuente abbia o non abbia regolarmente tenuto i registri Iva (e la rilevanza a tali fini del fatto che l'Agenzia abbia comunque esaminato la documentazione presentata dal ricorrente);

- il fatto che sia stata contestata o meno la mancanza o tardività dell'emissione di fatture.

Sotto ogni altro profilo, non vi è alcuna contestazione quanto all'esistenza e validità dell'avviso di accertamento, alla sua legittimità e al suo contenuto sia giuridico che fattuale. Viene qui in considerazione una serie di principi cardine propri del diritto processuale civile che consolidata giurisprudenza considera applicabili anche al contenzioso tributario: il principio della domanda (art. 99 c.p.c.), il principio della corrispondenza fra chiesto e pronunciato (art. 112 c.p.c.), e, primo fra tutti, il principio dell'onere di contestazione specifica. *Ex plurimis*, si veda Cass. 1540/2007.

Ne consegue che ogni profilo ulteriore a quelli affrontati nel ricorso e sopra richiamati devono considerarsi estranei all'ambito del presente giudizio; e che ogni fatto, sotteso all'avviso di accertamento, diverso da quelli controversi sopra indicati deve ritenersi pacifico.

Sotto quest'ultimo aspetto, in particolare, la stessa Cass. 1540/2007, pur anteriore all'entrata in vigore della l. 69/2009, precisava la portata dell'onere di

contestazione in termini molto stringenti, come «onere di contestazione tempestiva, col relativo corollario della non necessità di prova riguardo ai fatti non tempestivamente contestati, e, *a fortiori*, non contestati *tout court*». Nella sentenza si parla di «dovere, per il giudice, di ritenere non abbinabile di prova quanto non espressamente contestato».

Ebbene, conclusioni simili non possono che risultare rafforzate dall'intervento della legge n. 69 del 2009 che, come è noto, ha modificato l'art. 115 c.p.c., generalizzando l'onere di contestazione specificata, non risultando sufficiente una contestazione generica: «Salvi i casi previsti dalla legge, il giudice deve porre a fondamento della decisione le prove proposte dalle parti o dal pubblico ministero nonché i fatti non specificatamente contestati dalla parte costituita». Questi ultimi sono dunque da ritenersi come provati.

In conclusione, il contribuente, su tutti profili non contestati, ha prestato acquiescenza all'operato dell'Ufficio.

* * *

b) Infondatezza delle contestazioni relative alle sanzioni per le violazioni di cui al n. 4 (Iva - mancata o tardiva emissione di fatture relative ad operazioni imponibili effettuate e conseguente registrazione) e 7 (Iva - mancata o irregolare tenuta, conservazione, rifiuto di esibire, dei registri di cui agli artt. 23 e/o 24 e/o 25 e/o 39 d.P.R 633/1972).

Tanto premesso, e circoscrivendo pertanto le controdeduzioni a quanto eccepito dal ricorrente, risultano infondate le contestazioni delle sanzioni irrogate per:

- la violazione indicata *sub* n. 4 (pag. 11 dell'avviso di accertamento): Iva - mancata o tardiva emissione di fatture relative ad operazioni imponibili effettuate e conseguente registrazione (art. 6 commi 1, 4 e 5 d.lgs. 471/1997);

- la violazione indicata *sub* n. 7 (pag. 11 dell'avviso di accertamento): Iva - mancata o irregolare tenuta, conservazione, rifiuto di esibire, dei registri di cui agli artt. 23 e/o 24 e/o 25 e/o 39 d.P.R. 633/1972 (art. 9 commi 1 e 3 d.lgs. 471/1997).

Quanto alla violazione *sub* n. 4, asserisce il ricorrente che «nella fase di riscontro della documentazione, i funzionari non hanno assolutamente contestato la mancata o tardiva emissione di fatture».

Tale assunto non è corretto. La mancata emissione di fatture risulta infatti implicitamente contestata con la ricostruzione indiretta mediante studio di settore di maggiori operazioni imponibili a fini Iva.

A pag. 4 dell'avviso di accertamento è chiaramente indicato come l'Amministrazione abbia generato lo studio di settore per l'anno di imposta 2006, individuando un importo di ricavi puntuali di riferimento pari a 59.644 euro. Il contribuente nulla ha eccepito sulla correttezza con cui lo studio è stato generato, né sul fatto che il risultato apparisse «non congruo e non coerente» con la

registrazione delle fatture (attive): si tratta pertanto di fatti da considerarsi pacifici (e sul punto si sono spese sopra molte parole). Ma presupposto inevitabile della pacifica non congruenza e non coerenza non può che essere la mancata emissione di fatture per alcune operazioni imponibili.

Per la stessa ragione appare infondata la contestazione della violazione *sub* n. 7, basata sull'assunto che non vi sarebbe irregolare tenuta dei registri Iva «poiché è lo stesso Ufficio che nell'atto introduttivo [*rectius*, nell'avviso di accertamento] sostiene di aver esaminato la documentazione presentata dal ricorrente».

Già sotto il profilo logico, la motivazione del ricorrente appare *icto oculi* irrazionale: dalla presentazione e dall'avvenuto esame della documentazione non può certamente desumersi in automatico la regolarità della stessa; anzi, il riscontro di una irregolarità evidentemente non può che conseguire all'esame di ciò che è irregolare. Ciò che semmai potrebbe desumersi dalla presentazione e dall'esame della documentazione sarebbe l'esistenza di quest'ultima: ma presupposto della sanzione può essere tanto la mancata quanto l'irregolare tenuta: così l'art 9 comma 1 d.lgs. 471/1997, ove la condotta tipizzata è quella di chi «non tiene o non conserva *secondo le prescrizioni*»; e non a caso il c. 3 del medesimo articolo fa riferimento alle «irregolarità».

Ebbene, nel caso di specie, l'irregolarità appare manifesta in seguito al risultato non congruo e non coerente ottenuto con lo studio di settore, come già argomentato a proposito della violazione *sub* n. 4. Nemmeno può pertanto

considerarsi corretto quanto esposto dal contribuente al punto *a* della motivazione in diritto del ricorso, secondo cui «la contabilità periodica e annuale [sarebbe] stata tenuta correttamente, consentendo ai funzionari di ottenere i ricavi ed i costi rilevandoli direttamente dai registri Iva»: punto che considera lo studio di settore *tamquam non esset*.

* * *

c) Infondatezza della contestazione relativa alle sanzioni per la violazione di cui al n. 6 (Iva-irregolare compilazione elenchi Intrastat).

Per quanto infine riguarda la violazione *sub* n. 6 (pag. 11 dell'avviso di accertamento), Iva-irregolare compilazione elenchi Intrastat (art. 11 comma 4 d.lgs. 471/1997) le censure del ricorrente sono da respingersi perché intrinsecamente illogiche e contraddittorie.

Anzitutto è da riscontrare una certa confusione nella motivazione (punto *c* del “diritto”) portata nel ricorso.

Nella prima parte del punto *de quo* si contesta «l'assunto dell'Ufficio, in quanto il ricorrente nell'anno in premessa non ha effettuato alcun acquisto all'estero». Ci si pone cioè in un'ottica di mero fatto: l'Amministrazione avrebbe cioè travisato la sussistenza, *in rerum natura*, della fattispecie condizionante, della premessa per l'applicazione della sanzione (fattispecie condizionata).

Tuttavia, nella seconda parte del punto c, le norme citate (art. 17 d.P.R. 472/1997 e art. 7 l. 212/2000) spostano l'asse di riferimento alla motivazione: che ci fossero o meno acquisti, la sussistenza dei medesimi non è stata provata.

Vero è che l'Ufficio ha l'onere di motivare, in fatto e in diritto, quanto ai presupposti di applicabilità delle sanzioni: data questa premessa, la lettura più corretta che pare potersi dare del citato punto c è la contestazione dell'irrogata sanzione per mancata motivazione (seconda parte del punto) sugli acquisti effettuati dal contribuente (parte prima del punto). Contestazione che si concreta nel «richiede[re] la nullità della sanzione», ossia *rectius* nel domandare una pronuncia di nullità dell'atto nella parte in cui irroga la sanzione n. 7 in quanto non motivato in merito all'effettiva sussistenza di acquisti all'estero da parte del contribuente nell'anno 2006.

Così precisata la portata della contestazione del ricorrente, se ne può discutere la fondatezza. Discussione che deve muovere dal rilevare l'incongruenza dell'argomentazione del contribuente rispetto all'avviso di accertamento. Il ricorso sostiene che nell'anno in questione non vi siano stati (o non sia stata motivata la sussistenza di) acquisti all'estero: se così fosse, gli elenchi Intrastat non si sarebbero dovuti presentare. Eppure l'Ufficio contesta l'*irregolare compilazione* dei medesimi, *non la loro mancata presentazione*: lasciando chiaramente intendere che tali elenchi sono stati compilati, ma irregolarmente (anche qui, come già sopra, il rilievo di una irregolarità non può che conseguire all'esame e

quindi all'esistenza di ciò che è irregolare); tant'è che la sanzione è irrogata «per ciascun modello Intrastat *presentato* irregolarmente».

Ora, il ricorso non confuta assolutamente l'avvenuta presentazione del modello. Affermando come erroneo l'«assunto» dell'effettuazione di acquisti all'estero nel 2006 semmai si dovrebbe concludere che il modello *non si sarebbe dovuto presentare*: ma ciò non attiene in nessun modo all'oggetto (sopra puntualmente individuato) del presente giudizio, in cui piuttosto la presentazione del modello seguita dall'affermazione della mancanza dei presupposti della presentazione stessa è da considerarsi una contraddizione (l'«assunto», in altri termini, sarebbe stato dello stesso contribuente al momento della compilazione dei modelli). Per quanto qui deve giudicarsi, invece, il modello è stato presentato, e tale fatto, non specificamente (ma nemmeno genericamente) contestato è da considerarsi pacifico.

Risolto così, ai fini del presente giudizio e sulla scorta dell'onere di contestazione, il profilo dell'*an* dell'avvenuta presentazione del modulo, si può passare al *quomodo* della presentazione stessa. In proposito, l'Amministrazione denuncia l'irregolarità della compilazione. Il ricorrente dal canto suo, nulla contesta. Anche qui, i fondamentali principi processuali sopra ampiamente ricordati devono far concludere che siano pacifici i caratteri di irregolarità della compilazione; con conseguente legittimità della sanzione irrogata.

A margine, è infine il caso di sottolineare:

- come l'argomentazione del ricorrente contesti la sussistenza dei soli "acquisti" all'estero, dimenticando che il modello Intrastat deve essere presentato anche con riferimento alle cessioni: col che si dovrebbe concludere, a rigore, che lo stesso presupposto per la presentazione del modello non sarebbe da intendersi totalmente negato dal ricorrente;

- come risulti poco pertinente il richiamo all'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente nella parte in cui si riferisce a "atti non conosciuti o non ricevuti dal contribuente": quali sarebbero tali atti, nel caso di specie, non pare possibile immaginare.

In sintesi, e per concludere:

il ricorrente chiede pronunciarsi la nullità dell'atto nella parte in cui irroga la sanzione n. 7 in quanto non motivato in merito all'effettiva sussistenza di acquisti all'estero da parte del contribuente nell'anno 2006;

dalla non sussistenza di acquisti all'estero, se accompagnata parimenti dalla mancanza di cessioni potrebbe, potrebbe semmai desumersi che il modello Itrastat non si sarebbe dovuto presentare;

eppure risulta pacifico che tale modello è stato presentato; la sussistenza o meno dei suoi presupposti sarebbe da valutarsi in diversa procedura di rimborso;

l'Amministrazione afferma l'irregolarità della compilazione del modello: irregolarità in nessun modo contestata dal ricorrente e quindi pacifica;

la sanzione è pertanto legittima.

* * *

Tanto premesso, l'Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale I di Torino, come in atti rappresentata e difesa, rassegna le proprie

CONCLUSIONI

Voglia Codesta Onorevole Commissione Tributaria Provinciale di Torino, *contrariis rejectis*, previa le più opportune declaratorie e provvide:

in via pregiudiziale:

dichiarare l'inammissibilità del ricorso per nullità assoluta della procura *ad litem*;

in via principale e nel merito:

dichiarare l'infondatezza del ricorso con riguardo a tutte le domande proposte, per i motivi esposti in fatto e in diritto;

in ogni caso:

accordare il favore delle spese di giudizio, come da notula allegata.

Si produce in allegato nota spese.

Il tutto con ogni più ampia riserva di legge.

IL DIRETTORE

GRAZIANO MAURO



Allegato - Nota spese

**COMMISSIONE TRIBUTARIA
PROVINCIALE DI TORINO**

Il sottoscritto GRAZIANO MAURO, Direttore dell' Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale I di Torino

nel processo N.R.G.

pendente innanzi a codesta Commissione tributaria, promosso da Rossi Mario, C.F. RSSMRA77B25L219F, con ricorso n. notificato il 15 aprile 2011

presenta la sottoestesa

NOTA SPESE DI LITE

Valore della controversia: euro 22.537,20

A. Onorari

- studio della controversia	€ 208,00
- redazione delle controdeduzioni	€ 166,00
Totale € 374,00	

B. Diritti

- costituzione in giudizio	€ 16,00
- esame scritti difensivi e documenti di controparte	€ 32,00
- redazione nota spese	€ 32,00
Totale € 80,00	

C. Spese generali (12,5% del totale di A + B): € 56,75

Riepilogo onorari, diritti e spese del giudizio di 1° grado: € 510,75

Il Direttore

