



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado delle MARCHE Sezione 4, riunita in udienza il 28/04/2026 alle ore 15:30 con la seguente composizione collegiale:

STORTI DAVIDE, Presidente
SERENI LUCARELLI ROBERTO, Relatore
ZAMPETTI ENRICO, Giudice

in data 28/04/2026 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 24/2022 depositato il 12/01/2022

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Ascoli Piceno

elettivamente domiciliato presso dp.ascolipiceno@pce.agenziaentrate.it

contro

Difeso da

Avv.alessandra Amatucci -

ed elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 245/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ASCOLI PICENO sez. 1 e pubblicata il 11/06/2021

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TQ301T200682 IRPEF-ALTRO 2014
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TQ301T200682 IVA-ALTRO 2014

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)
Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di accertamento n. TQ301T200682/2019, notificato il 24/09/2019, l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Ascoli Piceno contestava alla contribuente, esercente la professione di avvocato, per l'anno d'imposta 2014, maggiori imponibili e conseguenti imposte dirette e IVA, oltre sanzioni, sulla base di plurimi rilievi analitici, tra i quali: (i) compensi non dichiarati desunti da indagini finanziarie; (ii) recupero di costi ritenuti indeducibili per acquisto di valori bollati; (iii) indeducibilità e indetraibilità di spese per carburanti; (iv) quote di ammortamento ritenute non deducibili; (v) irrogazione delle conseguenti sanzioni.

Esperiti infruttuosamente il procedimento di accertamento con adesione e quello di reclamo/mediazione, l'Ufficio emetteva provvedimenti di autotutela parziale sul rilievo delle indagini finanziarie, riconoscendo giustificati versamenti per euro 9.022,00 e riducendo, con ulteriore autotutela del 26/05/2021, l'importo residuo contestato ad euro 7.272,46. La contribuente si costituiva dinanzi alla CTP di Ascoli Piceno; l'Ufficio si costituiva depositando controdeduzioni. Con sentenza n. 245/01/2021 la CTP accoglieva parzialmente il ricorso, compensando le spese, ritenendo in larga parte non fondate le riprese e non applicabili le sanzioni, con residua conferma di sole limitate riprese.

Avverso detta sentenza proponeva appello principale l'Agenzia delle Entrate in data 10/01/2022 (R.G.A. 24/2022), deducendo, in sintesi, la nullità della decisione per vizio di motivazione e, in subordine, l'erroneità della statuizione di merito con riferimento ai rilievi concernenti le indagini finanziarie, le spese per carburanti, i valori bollati e le sanzioni, chiedendo la riforma della sentenza e la conferma dell'avviso di accertamento (come rideterminato in autotutela), con condanna alle spese.

Si costituiva l'Avv. _____, anche quale appellante incidentale, chiedendo il rigetto dell'appello principale e la conferma della sentenza impugnata; proponeva altresì appello incidentale avverso i capi a sé sfavorevoli, con particolare riferimento all'eccezione di decadenza del potere di accertamento in relazione al rilievo concernente le quote di ammortamento e alla dedotta nullità dell'avviso per carenza di valida sottoscrizione o delega ex art. 42 DPR 600/1973, nonché ad ulteriori profili procedurali. La contribuente rappresentava inoltre di avere effettuato, in data 20/01/2022, pagamento in via prudenziale delle somme richieste in riscossione per euro 1.914,83 (comprensivo di commissione di transazione) mediante pagoPA, chiedendo, in caso di esito favorevole, la restituzione delle somme versate oltre interessi. In prossimità dell'udienza pubblica del 28/04/2026, la contribuente depositava ulteriore memoria in data 16/04/2026, insistendo per l'inammissibilità o, comunque, per l'infondatezza dell'appello principale e per l'accoglimento dell'appello incidentale.

In esito all'udienza del 28.4.2026 la causa era decisa come segue.

MOTIVI DELLA DECISIONE

In via preliminare, va precisato che l'oggetto del giudizio di gravame è circoscritto ai capi della sentenza n. 245/01/2021 specificamente censurati dall'appellante principale e, per quanto di ragione, ai capi investiti dall'appello incidentale dell'appellata. Ne consegue che restano coperti da giudicato interno i punti non devoluti, ove effettivamente non impugnati.

Ciò posto, l'eccezione di inammissibilità dell'appello principale per difetto di specificità dei motivi, ai sensi dell'art. 53 D.Lgs. 546/1992, non può essere accolta. Nel processo tributario, infatti, è sufficiente che dall'atto di gravame emergano con chiarezza i capi della sentenza censurati e le ragioni del dissenso, senza che sia necessaria una confutazione analitica di ogni passaggio argomentativo della decisione impugnata (cfr. Cass. n. 1030/2024). Nel caso di specie, l'appello principale individua i punti devoluti e ne espone le ragioni di

censura in fatto e in diritto. L'eventuale genericità di singole deduzioni attiene, pertanto, al merito e non all'ammissibilità del gravame.

1. Rilievo da indagini finanziarie (compensi non dichiarati)

In materia di indagini finanziarie, per i lavoratori autonomi la presunzione legale di cui all'art. 32 DPR 600/1973 opera con riguardo ai versamenti, mentre non si estende ai prelevamenti, a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 228/2014. Resta, dunque, ferma per i professionisti la presunzione relativa ai versamenti non giustificati, superabile mediante prova analitica dell'estraneità delle movimentazioni a fatti imponibili ovvero della loro già avvenuta inclusione nel reddito dichiarato, secondo principio costantemente ribadito dalla giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass. n. 21214/2024).

Nel caso di specie, la stessa Agenzia delle Entrate ha progressivamente ridotto la pretesa originaria (euro 18.124,40) sino all'importo residuo di euro 7.272,46 mediante due provvedimenti di autotutela, riconoscendo in parte le giustificazioni addotte. L'appello dell'Agenzia delle Entrate evidenzia che, per le residue movimentazioni, l'Ufficio aveva già illustrato in primo grado, anche mediante tabella riassuntiva e richiamo al registro cronologico, le ragioni per le quali talune giustificazioni non erano state ritenute idonee. Tale rilievo impone, pertanto, una verifica non generica ma puntuale delle residue poste ancora controverse. In sede contenziosa, la contribuente ha prodotto documentazione volta a collegare le singole movimentazioni a fatture emesse, titoli di pagamento, nominativi dei soggetti versanti e incassi inerenti l'attività professionale, deducendo altresì che gli importi complessivamente versati risultavano inferiori a quelli fatturati per effetto dell'emissione della fattura in data anteriore all'incasso, di pagamenti parziali e di discrasie temporali non incompatibili con la riferibilità delle somme a compensi già contabilizzati.

All'esito dell'esame degli atti, il Collegio ritiene che, con riferimento alle movimentazioni rimaste in contestazione dopo i provvedimenti di autotutela, la prova offerta dalla contribuente sia idonea e sufficientemente individualizzata. In particolare, i prospetti di riconciliazione, i documenti fiscali prodotti e i riscontri relativi ai soggetti pagatori consentono di ricondurre le residue operazioni a compensi già fatturati o comunque a incassi inerenti l'attività professionale, mentre le discrasie cronologiche valorizzate dall'Ufficio non appaiono, di per sé, decisive, in presenza di fatturazione anteriore al pagamento, di versamenti parziali o di incassi derivanti da procedure esecutive presso terzi. Né il mancato perfetto allineamento, in alcuni casi, tra data del versamento e annotazione nel registro cronologico è sufficiente, in assenza di ulteriori elementi univoci, a dimostrare che le somme fossero estranee alla contabilità professionale o non già fiscalmente considerate. Le censure dell'Agenzia delle Entrate, pur analiticamente formulate, non superano dunque i riscontri specifici offerti dalla contribuente in ordine alle residue poste ancora controverse. Ne consegue che la presunzione di cui all'art. 32 DPR 600/1973 deve ritenersi superata e che la sentenza impugnata merita conferma sul punto.

Il Collegio ha esaminato anche la tabella riepilogativa richiamata dall'Ufficio nelle memorie depositate il 26/05/2021, nella quale per ciascuna movimentazione residua sono indicate le ragioni del mancato riconoscimento delle giustificazioni offerte dalla contribuente. Tali rilievi si fondano, in prevalenza, su discrasie di data, di importo o di identificazione del soggetto esecutore del pagamento e sul mancato perfetto allineamento tra la data del versamento bancario e le annotazioni del registro cronologico. Si tratta, tuttavia, di elementi che, pur meritevoli di specifica considerazione, non assumono nel caso concreto valore dirimente, ove il versamento risulti plausibilmente riferibile ad acconti o pagamenti frazionati di fatture già emesse, ovvero a riscossioni conseguite mediante esecuzione presso terzi. In particolare, la non coincidenza quantitativa tra versamento e fattura non è di per sé incompatibile con la natura di acconto; la mancata perfetta coincidenza nominale tra il soggetto esecutore del pagamento e l'intestatario della fattura non assume carattere decisivo quando risulti allegato un idoneo collegamento sostanziale tra il pagamento e il rapporto professionale sottostante; parimenti, quanto ai bonifici provenienti da quale terzo pignorato, la provenienza del pagamento da soggetto diverso dal debitore originario e la distanza temporale rispetto all'emissione delle fatture non sono, di per sé, anomale, risultando coerenti con la natura esecutiva del recupero del credito. Anche il registro cronologico costituisce certamente un rilevante indice di riscontro contabile, ma la mancata perfetta coincidenza tra la data del materiale versamento e quella dell'annotazione

non vale, da sola, a escludere la riferibilità dell'incasso a compensi già fatturati o già fiscalmente considerati, specie nei casi di acconti, riscossioni frazionate o pagamenti derivanti da esecuzione presso terzi. Le residue incongruenze segnalate dall'Agenzia delle Entrate, pur non trascurabili, non presentano dunque un grado di univocità tale da far nuovamente prevalere la presunzione legale sulle poste ancora controverse.

2. Rilievo spese per carburanti (deducibilità e detraibilità IVA)

L'Ufficio ha recuperato a tassazione spese per carburanti, ritenendo non prodotte, nonostante specifica richiesta istruttoria, le schede carburante registrate in contabilità e contestando, conseguentemente, anche l'IVA detratta in assenza di idonea documentazione giustificativa. L'appello dell'Agenzia delle Entrate deduce, in particolare, che la contribuente non avrebbe prodotto copia delle schede asseritamente spedite, né avrebbe allegato un elenco dettagliato del contenuto del plico raccomandato, evidenziando altresì che l'Ufficio ne aveva successivamente richiesto l'esibizione in più occasioni. La contribuente ha, per contro, dedotto di avere inviato la documentazione mediante raccomandata A/R del 25/03/2019, ricevuta il 26/03/2019, producendo la ricevuta di spedizione, l'avviso di ricevimento e la lettera di accompagnamento, nella quale si faceva espresso riferimento alla trasmissione della documentazione richiesta con l'invito istruttorio, nonché ulteriori elementi indiziari, tra cui il peso del plico, a sostegno dell'avvenuta trasmissione integrale dei giustificativi.

Il Collegio osserva che l'avviso di ricevimento comprova l'arrivo del plico all'indirizzo del destinatario e che, in presenza della prova della spedizione e della ricezione, opera la presunzione di conoscenza del contenuto ai sensi dell'art. 1335 c.c., secondo il principio per cui la produzione in giudizio della copia dell'atto spedito unitamente all'avviso di ricevimento fa presumere la coincidenza tra il documento inviato e quello ricevuto, gravando sul destinatario l'onere di dimostrare che il plico contenesse atti diversi o fosse privo del documento allegato (cfr. Cass. n. 964/2025). Nel caso di specie, la contestazione dell'Ufficio si fonda, in sostanza, sull'affermazione di un fatto negativo, e cioè che le schede carburante non fossero comprese nel plico ricevuto; proprio per tale ragione, la prova contraria alla suddetta presunzione avrebbe dovuto presentare carattere particolarmente specifico e univoco. La mancata produzione di un elenco analitico degli allegati o della copia delle singole schede certamente rende meno agevole la ricostruzione del contenuto del plico, ma non è di per sé sufficiente a escludere l'operatività della presunzione, specie ove si consideri che la lettera di accompagnamento faceva espresso riferimento all'invio della documentazione richiesta e che il peso del plico costituisce un elemento ulteriormente compatibile con l'inserimento dei giustificativi. Parimenti, le attestazioni interne dell'Ufficio circa il mancato rinvenimento delle schede e le successive richieste di esibizione costituiscono elementi che il Collegio ha esaminato, ma non appaiono, nel caso concreto, idonei a superare in modo univoco la presunzione derivante dalla documentata ricezione del plico, in assenza di una verbalizzazione contestuale dell'apertura o di altra prova specifica sulla diversa composizione del suo contenuto. Né può attribuirsi valore decisivo, in senso contrario, alla circostanza che la restante documentazione fosse stata trasmessa in copia, non essendo tale dato logicamente incompatibile con l'inserimento nel plico di ulteriori documenti, anche eventualmente in originale.

Ne consegue l'infondatezza del motivo di appello relativo alle spese per carburanti, tanto ai fini delle imposte dirette quanto ai fini IVA, dovendosi confermare sul punto la sentenza impugnata. Quanto, poi, alla deduzione subordinata dell'Agenzia delle Entrate concernente la parziale indeducibilità del costo per superamento dei limiti di cui all'art. 164 TUIR, la stessa, formulata in termini meramente eventuali e non accompagnata da una puntuale rideterminazione della ripresa residua coerente con il diverso presupposto fattuale prospettato, non è idonea a sorreggere autonomamente la riforma della decisione impugnata.

3. Rilievo valori bollati (marche da bollo e contributi unificati)

Quanto al recupero di costi per valori bollati (euro 11.081,90), l'Ufficio sostiene che si tratti di anticipazioni per conto del cliente non deducibili per il professionista e, sul piano IVA, di somme da trattare ai sensi dell'art. 15 DPR 633/1972. La sentenza di primo grado ha annullato la ripresa con motivazione sintetica, anche mediante richiamo a precedente decisione relativa ad annualità diversa.

In diritto, occorre distinguere tra spese anticipate in nome e per conto del cliente, che non concorrono alla

base imponibile IVA ai sensi dell'art. 15 DPR 633/1972 e, in quanto mere partite di giro, non assumono rilevanza reddituale per il professionista, e spese sostenute dal medesimo nell'esercizio dell'attività e successivamente riaddebitate al cliente come componente del corrispettivo. È quindi corretta, in astratto, l'osservazione dell'Agenzia delle Entrate secondo cui imposta di bollo e contributo unificato, ove effettivamente anticipati per conto del cliente e coerentemente trattati in fattura come somme escluse ex art. 15 cit., non possono essere al tempo stesso dedotti come costi propri del professionista. Tuttavia, proprio perché il trattamento fiscale dipende dalla concreta qualificazione delle singole poste, l'Amministrazione, una volta contestata la deduzione, è tenuta a dimostrare in modo puntuale che le somme recuperate corrispondano effettivamente, e per intero, ad anticipazioni sostenute per conto del cliente, già o comunque necessariamente destinate a essere riaddebitate come mere partite di giro, non essendo sufficiente il solo richiamo alla natura astratta della spesa o alla sua ordinaria riferibilità finale al cliente.

Nel caso di specie, tale dimostrazione non risulta adeguatamente raggiunta. L'appello dell'Agenzia delle Entrate evidenzia, in termini condivisibili sul piano teorico, l'incompatibilità tra esclusione dalla base imponibile quali anticipazioni ex art. 15 DPR 633/1972 e deduzione delle medesime somme come costi professionali; nondimeno, non chiarisce in modo sufficientemente analitico, con riferimento alle poste concretamente recuperate a tassazione nell'anno 2014, quali di esse fossero certamente riferibili a spese anticipate in nome e per conto dei clienti, quali risultassero effettivamente riaddebitate o da riaddebitare come mere partite di giro, e quali, invece, fossero state eventualmente assorbite nel compenso professionale o comunque trattate in modo non univoco nella documentazione contabile. Né il richiamo ad alcune fatture prodotte dall'Ufficio è, di per sé, sufficiente a dimostrare che l'intero importo oggetto di ripresa dovesse ricevere necessariamente e uniformemente il medesimo trattamento fiscale. In difetto di una simile ricostruzione puntuale, il motivo di appello non è idoneo a superare la decisione di primo grado sul punto, poiché la ripresa resta fondata su una qualificazione solo assertiva e non interamente verificata in concreto delle somme recuperate. La sentenza impugnata va, pertanto, confermata anche su tale capo.

4. Sanzioni

In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'irrogazione non consegue automaticamente alla mera prospettazione della violazione, ma presuppone l'effettivo accertamento della relativa base oggettiva e la verifica dei presupposti soggettivi richiesti dal D.Lgs. 472/1997, nel rispetto dei principi di colpevolezza, buona fede e tutela dell'affidamento di cui agli artt. 5 e 6 del medesimo decreto e all'art. 10 L. 212/2000, la cui rilevanza è stata più volte ribadita dalla giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass. n. 13237/2024). Ne consegue che la mera critica dell'Agenzia delle Entrate alla motivazione, in sé sintetica, adottata dal giudice di primo grado sul punto non è sufficiente a fondare la reintroduzione delle sanzioni nei termini originariamente irrogati, occorrendo invece verificare se, all'esito del presente giudizio, residui una base impositiva certa e una corrispondente violazione sanzionabile compiutamente individuata.

Nel caso di specie, l'appello dell'Agenzia delle Entrate si limita essenzialmente a censurare la motivazione della sentenza di primo grado, senza però sviluppare, con specifico riferimento alle sole poste eventualmente ancora rilevanti dopo le autotutele e l'esito del presente gravame, un'autonoma ricostruzione della pretesa sanzionatoria, né una puntuale rideterminazione delle sanzioni in rapporto ai rilievi effettivamente residui. A ciò si aggiunga che, nel presente giudizio, l'appello principale viene rigettato sui capi concernenti indagini finanziarie, carburanti e valori bollati, mentre l'appello incidentale della contribuente viene accolto in parte quanto al rilievo concernente le quote di ammortamento; sicché non residua, nei termini in cui la pretesa è stata coltivata dall'Ufficio, una base oggettiva sufficientemente definita da giustificare la conferma delle sanzioni originariamente irrogate. In tale contesto, avuto riguardo anche al ridimensionamento della pretesa operato dalla stessa Amministrazione in autotutela e all'assenza di una specifica dimostrazione dell'elemento soggettivo con riguardo a residue violazioni autonomamente configurabili, la statuizione della sentenza impugnata che ha escluso l'applicazione delle sanzioni deve essere confermata.

In definitiva, l'appello principale dell'Agenzia delle Entrate non merita accoglimento. Le censure rivolte alla sentenza di primo grado colgono, in parte, la sinteticità del relativo apparato argomentativo; tuttavia, nel giudizio di appello, tale rilievo non si traduce di per sé nella riforma della decisione impugnata, spettando al

giudice del gravame verificare, nei limiti devoluti, se i motivi dedotti siano idonei a infirmarne il fondamento sostanziale. Tale verifica è stata compiuta con riguardo a ciascuno dei capi investiti dall'appello principale, mediante riesame diretto degli atti di causa, delle produzioni difensive della contribuente, dei provvedimenti di autotutela intervenuti e delle risultanze documentali specificamente richiamate dalle parti. Da detto riesame emerge che l'Agenzia delle Entrate ha certamente prospettato censure non generiche e, per alcuni profili, meritevoli di attento scrutinio; nondimeno, tali censure non risultano sorrette, nei capi devoluti, da un quadro probatorio e ricostruttivo sufficientemente univoco e conclusivo da imporre il superamento delle giustificazioni offerte dalla contribuente e la conseguente riforma della sentenza impugnata. In particolare, con riguardo alle indagini finanziarie, le incongruenze evidenziate dall'Ufficio non prevalgono sui riscontri analitici riferiti alle residue movimentazioni; quanto alle spese per carburanti, gli elementi addotti dall'appellante principale non superano la presunzione derivante dalla documentata ricezione del plico contenente la risposta all'invito istruttorio; in relazione ai valori bollati, la qualificazione fiscale prospettata dall'Agenzia delle Entrate rimane enunciata in termini corretti sul piano astratto ma non compiutamente dimostrata con riguardo alle poste concretamente recuperate; infine, sul versante sanzionatorio, difetta una specifica ricostruzione della pretesa residua coerente con l'esito del gravame e con le riduzioni già operate in autotutela. Ne consegue il rigetto dell'appello principale.

5. Appello incidentale

5.1. Decadenza su quote di ammortamento

Con l'appello incidentale la contribuente deduce la decadenza del potere di accertamento con riguardo alle quote di ammortamento, assumendo che l'Ufficio fosse già in possesso, sin da annualità precedenti, degli elementi conoscitivi relativi ai beni ammortizzabili. Il tema involge il rapporto tra autonomia dei periodi d'imposta e componenti reddituali a efficacia pluriennale. In giurisprudenza si è affermato che l'Amministrazione non può mantenere sine die il potere di contestare il fatto generatore della posta pluriennale quando esso risultava già conoscibile nell'annualità di prima iscrizione (cfr. Cass. n. 9993/2018). La questione va dunque risolta alla luce della concreta struttura della ripresa e della conoscibilità originaria del fatto costitutivo contestato.

Nel caso concreto, dagli atti richiamati dalla contribuente e dal precedente contenzioso relativo all'annualità 2013 emerge che gli elementi relativi ai cespiti, quanto alla loro esistenza, natura e valore, risultavano già esposti nelle dichiarazioni e nei documenti fiscalmente rilevanti delle annualità di acquisizione. L'Agenzia delle Entrate era, pertanto, già posta in condizione di esercitare tempestivamente il potere di accertamento, senza poter differire la ripresa alle annualità successive mediante il recupero delle sole quote di ammortamento. Deve, quindi, dichiararsi la decadenza dal potere di accertamento con riguardo al rilievo concernente le quote di ammortamento, con accoglimento dell'appello incidentale sul punto e conseguente annullamento dell'avviso di accertamento limitatamente alla relativa ripresa.

5.2. Delega di firma e sottoscrizione dell'avviso (art. 42 DPR 600/1973)

La contribuente deduce la nullità dell'avviso di accertamento per difetto di valida sottoscrizione, contestando l'idoneità della delega di firma prodotta dall'Ufficio. Sul punto, va richiamato l'orientamento della giurisprudenza di legittimità che qualifica la delega ex art. 42 DPR 600/1973 come delega di firma e non di funzioni, ritenendo sufficiente che l'Ufficio dimostri l'esistenza di una delega riconducibile al capo dell'ufficio e l'individuabilità del sottoscrittore (cfr. Cass. n. 23592/2024).

Il motivo non è fondato. A fronte della specifica contestazione sollevata dalla contribuente, l'Agenzia delle Entrate ha prodotto la documentazione ritenuta giustificativa della delega di firma e, alla luce dell'orientamento della giurisprudenza di legittimità in tema di art. 42 DPR 600/1973, tale produzione non evidenzia profili di radicale inesistenza o assoluta inverificabilità della sottoscrizione. Le censure dell'appellante incidentale colgono, al più, aspetti di non piena analiticità della documentazione esibita, ma non si traducono nell'emersione di un vizio tale da escludere la riferibilità dell'atto al competente organo dell'Amministrazione finanziaria. In difetto di elementi ulteriori atti a dimostrare che la sottoscrizione provenga da soggetto privo del relativo potere o non individuabile secondo criteri oggettivi, il motivo di appello incidentale deve essere respinto.

5.3. Contraddittorio endoprocedimentale e dedotta mancanza di PVC

Con ulteriore motivo incidentale la contribuente deduce la violazione del contraddittorio endoprocedimentale e delle garanzie dello Statuto del contribuente, lamentando altresì la mancata redazione di un processo verbale di constatazione. Il Collegio rileva che, secondo la giurisprudenza delle Sezioni Unite, nel regime applicabile *ratione temporis* non sussisteva un obbligo generalizzato di contraddittorio endoprocedimentale per i tributi non armonizzati, mentre per i tributi armonizzati, tra cui l'IVA, la relativa violazione comporta l'invalidità dell'atto solo ove il contribuente assolva alla c.d. prova di resistenza (cfr. Cass., Sez. Un., n. 21271/2025). Il termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, L. 212/2000 non si estende automaticamente agli accertamenti a tavolino.

Il motivo non può essere accolto. Dagli atti risulta, infatti, che un contraddittorio istruttorio vi è stato, mediante richieste documentali e successive interlocuzioni, e che la contribuente ha potuto prospettare compiutamente le proprie difese sia nella fase procedimentale sia nel presente giudizio. In tale contesto, la dedotta mancanza di un processo verbale di constatazione non assume, di per sé sola, efficacia invalidante, non trattandosi di garanzia generalizzata per gli accertamenti a tavolino. Quanto alla componente IVA, la contribuente non ha offerto una specifica prova di resistenza, limitandosi a prospettare in termini generali la lesione del contraddittorio senza indicare quali puntuali elementi difensivi, non già introdotti nel procedimento o nel giudizio, avrebbero avuto concreta idoneità a determinare un diverso esito dell'accertamento. Il motivo va, pertanto, respinto.

In conclusione, l'appello incidentale è fondato nei soli limiti sopra indicati con riguardo al rilievo concernente le quote di ammortamento, mentre non merita accoglimento quanto ai profili di invalidità dell'avviso di accertamento dedotti in relazione alla delega di firma e al contraddittorio endoprocedimentale. Anche su tali aspetti, infatti, le censure della contribuente, pur ritualmente proposte, non risultano assistite da elementi sufficientemente specifici e decisivi da infirmare la validità dell'atto impugnato.

6. Restituzione delle somme versate e spese di lite

La contribuente ha documentato l'avvenuto pagamento in via prudenziale delle somme iscritte a riscossione (euro 1.914,83 in data 20/01/2022). In ragione dell'esito del giudizio, la restituzione delle somme eventualmente versate in eccedenza rispetto al dovuto va disposta nei limiti derivanti dalla presente decisione, oltre interessi secondo legge dalla data del pagamento. Quanto alle spese di lite, la loro regolazione segue l'esito complessivo del giudizio e la reciproca soccombenza; pertanto, si reputa equo compensare le spese del grado.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado delle Marche, definitivamente pronunciando sull'appello principale proposto dall'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Ascoli Piceno e sull'appello incidentale proposto dall'Avv. _____, ogni diversa domanda, eccezione e deduzione disattesa o assorbita, così provvede:

- 1) **rigetta** l'appello principale;
- 2) **accoglie** parzialmente l'appello incidentale e, per l'effetto, in parziale riforma della sentenza impugnata, dichiara la decadenza dal potere di accertamento con riguardo al rilievo concernente le quote di ammortamento e annulla l'avviso di accertamento n. TQ301T200682/2019 limitatamente alla corrispondente ripresa;
- 3) **rigetta** per il resto l'appello incidentale;
- 4) **dispone** la restituzione, in favore della contribuente, delle somme eventualmente versate in eccedenza rispetto al dovuto in esecuzione dell'avviso di accertamento, nei limiti derivanti dalla presente decisione,

oltre interessi secondo legge dalla data del pagamento;

5) **compensa** le spese del grado, in ragione della reciproca soccombenza.

Il giudice relatore
Roberto Sereni Lucarelli

Il presidente
Davide Storti