

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 244/26/2012

Svolgimento del processo

Al signor Ste. De Ce., titolare dell'omonima ditta individuale, l'Agenzia delle entrate ha notificato il 9 dicembre 2009 avviso di accertamento con cui ha rettificato il reddito imponibile IRPEF dell'anno 2004 elevandolo dai dichiarati € 63.905 ad € 166.499; stabilito, ai fini IRAP, il valore della produzione netta in € 184.007 ed il volume di affari IVA in € 259.258,92; nonché determinato maggiori imposte IRPEF di € 45.802; addizionali comunale e regionale IRPEF di € 1487; IRAP di € 4.478 IVA di € 6.061 ed irrogato sanzioni pecuniarie di € 68.703. Nella parte motiva l'Agenzia delle entrate fa presente che - a seguito dei rilievi riportati nel PVC del 6 settembre 2007 redatto in sede di verifica presso l'impresa- richiedeva alle banche (Meliorbanca, Mediolanum, B.P. Bergamo ed Intesa San Paolo) informazioni sui movimenti dei conti correnti intestati al contribuente, invitandolo (con atto notificato il 9 settembre 2009) a fornire la documentazione idonea a giustificarli. Richiesta a cui seguivano tre contraddittori in occasione dei quali il contribuente, con riferimento alle movimentazioni bancarie, ha prodotto copia di contratto di acquisto del 9 aprile 2004 di un immobile sito in Milano, corredato dal contratto di mutuo oltre a produrre le fatture di vendita, di acquisto ed i registri IVA. Relativamente al c/c n. omissis acceso presso la Meliorbanca il contribuente, con riferimento alle movimentazioni del 7 aprile 2004, ha prodotto le copie degli assegni circolari; al c/c n. omissis acceso presso la banca Mediolanum ha dichiarato trattarsi di conto corrente cointestato col padre, An. De Ce. e prodotto copia di 3 assegni bancari, di cui uno di € 6.000 emesso a suo favore, ed un assegno circolare.

In base alla documentazione acquisita ed alle osservazioni formulate dal contribuente l'Ufficio ha proceduto ai recuperi a tassazione di cui ai seguenti rilievi aventi rilevanza sia ai fini IRPEF che IRAP.

Rilievo n. 1

L'Ufficio evidenzia che in merito alle operazioni di prelevamento contanti del 9/01/- 28/05 e 29/06/2004 e del bonifico disposto l'11/10/2004 annotate sul c/c n. omissis acceso presso Intesa San Paolo, il contribuente non ha prodotto documentazione giustificativa; come non ha sufficientemente giustificato le operazioni di prelevamento del 18/03, 09/04, 23/04, 11/05, 17/05 06/07 e 17/11/2004 annotate sul c/c n. omissis acceso presso la B.P. di Bergamo. Per i bonifici emessi a suo favore del 26/01 e 09/04/2004 annotati sul c/c n. omissis acceso presso la banca Mediolanum il contribuente ha dichiarato trattarsi di disinvestimenti fatti dal padre, An. De Ce., senza produrre documentazione idonea a giustificarne la natura e l'origine; per le operazioni in uscita del 2/02/2004 ed in entrata del 26/04/2004, annotate sullo stesso conto, il contribuente ha prodotto copia di assegno bancario di € 6.000 e circolare di € 2.306,50 emessi a suo favore senza spiegare il collegamento con l'attività esercitata. L'Ufficio evidenzia che gli elementi risultanti dai c/c bancari posti a base dell'accertamento sono quelli di cui il contribuente non ha dimostrato di averne tenuto conto nella determinazione del reddito né di averle annotate nelle scritture contabili. La mancanza di valenza probatoria delle dichiarazioni rese dalla parte e la mancata produzione di documentazione giustificativa delle operazioni svolte, legittima la ripresa a tassazione di € 19.473,92 quanto alle entrate e di € 50.678,40 quanto alle uscite.

Rilievo n. 1 bis

Trattasi del recupero di € 7.500 relativo al ricavo da intermediazione per la vendita di una unità immobiliare per la quale parte acquirente aveva formulato la proposta d'acquisto il 13/04/2004 che parte acquirente aveva accettato il 30/04/2004 sottoponendola a

condizione sospensiva. Alla data della proposta parte acquirente si era impegnata, per iscritto, a versare all'intermediario il compenso provvisorio alla conclusione dell'affare che, per l'Ufficio, è riconducibile al 30/04/2004. Da qui la competenza del ricavo all'anno 2004 avvalorata dalla circostanza che l'atto di compravendita è stato stipulato il 05/10/2004. Mentre il contribuente annotava il ricavo nel 2005, data in cui emetteva la fattura a fronte del pagamento.

Rilievo n. 2

Trattasi del recupero di € 1.012,50 relativo al ricavo da intermediazione per la vendita di una unità immobiliare per la quale parte acquirente aveva formulato la proposta d'acquisto il 27/03/2004 che parte venditrice aveva accettato il 31/03/2004. Parte acquirente si era impegnata a versare all'intermediario il compenso provvisorio di € 5.400 più IVA alla data di conoscenza dell'intervenuta accettazione che avveniva il 03/04/2004. In data 27/04/2009 il contribuente, ricevuto il pagamento, emetteva la relativa fattura. In tale data a detta dell'Ufficio maturava la mediazione pattuita a carico della venditrice nello 0,75% del prezzo di compravendita di € 135.000 (€ 1.012,50). Ricavo che nel 2004 non risulta contabilizzato.

Rilievo n. 3

Trattasi del recupero di € 5.500 relativo al ricavo da intermediazione conferito il 16/04/2004 dai proprietari per la vendita di una unità immobiliare, con espressa esclusione di corresponsione di provvigione. La proposta di acquisto formulata da parte acquirente il 24/04/2004 veniva sottoscritta per accettazione da parte venditrice il 26/04/2009 e la scrittura privata di cessione sottoscritta dalle parti il successivo 31/05/2004. Non essendovi annotazione contabile nel 2004 di alcun ricavo (mediazione) ed essendo invece legittimamente presumibile che la mediazione sia stata comunque corrisposta ancorché dalla sola parte acquirente, l'Ufficio l'ha determinata in € 5.500 applicando la percentuale del 2% al prezzo di cessione di € 275.000.

Rilievo n. 4

Trattasi del recupero di € 3.300 per compensi non dichiarati relativamente al rapporto di intermediazione per la vendita di un'unità immobiliare conferito dai proprietari congiuntamente al contribuente ed alla "Lupo Immobiliare snc". Intervenuta la cessione il contribuente emetteva fattura a carico di parte acquirente di € 6.600 più IVA; mentre la "Lupo Immobiliare snc" emetteva a carico di parte venditrice la fattura di € 4.950. Poiché l'accordo tra le due agenzie prevedeva la ripartizione al 50% del compenso di mediazione il contribuente avrebbe dovuto emettere a carico di parte acquirente una fattura di 9.900 (pari ad € 4.950 x 2) oltre IVA, e non quella sottofatturata di € 6.600 oltre IVA.

Rilievo n. 5

Trattasi del recupero del costo € 10.400 (che non rileva ai fini IVA) relativo ad affitto passivo per il quale il contribuente non ha prodotto alcun contratto.

Rilievo n. 6

Trattasi della riduzione da € 18.613 ad € 15.530 del reddito di partecipazione attribuito al contribuente per "trasparenza" quale socio al 50% della "Demos Immobiliare Sas" avendo tale società accettato i rilievi portati nel PVC elevato in suo capo relativamente all'anno 2004.

I rilievi n. 3, 4 e 1, quest'ultimo limitatamente ai ricavi derivanti da entrate bancarie non giustificate di € 19.473,72, hanno rilevanza anche ai fini IVA, sicché l'Ufficio ha provveduto al recupero di tale imposta rispettivamente di € 1.100, € 660 ed € 3.894,78.

Mentre le operazioni di uscite bancarie di € 50.678,40 non giustificate sono considerate come operazioni non auto-fatturate ai fine dell'applicazione delle relative sanzioni.

Avverso l'avviso di accertamento il contribuente ha proposto ricorso rimettendolo all'Agenzia delle entrate il 7 maggio 2010, depositandone copia, con attestazione di conformità, presso la Segreteria della commissione tributaria il 4 giugno 2010.

Nel ricorso il contribuente dopo aver premesso di aver prodotto tutto quanto richiestogli dall'Ufficio e che lo stesso verificatore ha attestato la regolare tenuta della contabilità e che le operazioni contestate sono state regolarmente contabilizzate, in merito ai singoli rilievi eccepisce quanto segue.

Rilievo n. 1

In merito a tale rilievo il contribuente fa presente.

- quanto ai c/c n. omissis intestato alla ditta individuale ed acceso presso la B.P. di Bergamo, i movimenti riguardano un prelievo di € 1.000 per "cassa contanti" (registrazione n. 47 a libro giornale); mentre i prelievi di complessivi € 35,928 riguardano prelevamenti in "conta/utili titolare" (registrazioni n. 84, 88, 103, 126, 130, e 197 a libro giornale); quanto al c/c n. omissis acceso presso la banca Mediolanum (esistente da un decennio) cointestato col padre, le operazioni annotate riguardano il disinvestimento di titoli ex "Mediolanum International Funds" per € 10.987 (€ 9.990 più € 997,42) e l'emissione di due assegni circolari, uno a favore di "De Cesare" di € 6.000 e l'altro emesso a sé medesimo - prodotto all'Ufficio il 16/11/2009 - di € 2.306;

- quanto al c/c omissis acceso presso Intesa San Paolo fa presente che si tratta di conto intestato alla "Immobiliare snc di Gi. Ma. & C", società di cui è socio al 50%. Quindi, operazioni efferenti ad altro soggetto, documentabili dalla contabilità dello stesso; comunque elencate a pag. 13 del ricorso.

Rilievi n. 1-bis, 2, 3 e 5

Il contribuente in merito a tutti i rilievi solleva in ricorso (una generica) eccezione di carenza di motivazione con riserva di "... produrre circostanziata memoria a contestazione dei rilievi così come rappresentati.". In successiva memoria mentre formula per tutti (una sommaria) contestazione d'infondatezza, con specifico riferimento ai rilievi 1-bis e 2, il contribuente fa presente che gli importi sono stati dichiarati, per il principio di cassa, nel 2004 e che l'aumento dell'imposizione nell'esercizio provoca automaticamente un decremento degli esercizi successivi. Diversamente gli stessi importi verrebbero e assoggettati a duplice tassazione.

Rilievi n. 4 e 6

In merito a tali recuperi il contribuente esprime la propria acquiescenza.

L'Ufficio si è costituito il 13 luglio 2010 controdeducendo in via preliminare l'inammissibilità del ricorso in relazione ai rilievi 2, 3, 4, 5 e 6 mancando per essi i motivi dell'impugnazione (carenza peraltro non integrabile nel corso del giudizio) e, con riferimento al rilievo 1, ribadendo la legittimità e fondatezza dell'operato accertamento.

Nel ricorso introduttivo il contribuente ha richiesto la discussione in pubblica udienza. Motivi della decisione

La Commissione prende preliminarmente in esame l'eccezione della ricorrente di nullità dell'avviso di accertamento per carenza di motivazione.

L'eccezione è infondata e va disattesa.

La Commissione - condividendo l'orientamento ormai consolidato del Giudice di legittimità - ritiene che la funzione dell'avviso di accertamento vada individuata oltre che nel far conoscere sia l'an che il quantum della pretesa tributaria, anche quello di circoscrivere l'ambito delle contestazioni proponibili dall'Ufficio in sede contenziosa (provocatio ad opponendum). Sicché l'obbligo di motivazione deve intendersi adeguatamente assolto, quando l'avviso di accertamento enunci - come nel caso di specie - oltre che il presupposto anche l'astratto criterio normativo su cui si fonda la determinazione del maggior valore (conformi, S.C. sentenze n. 28953/2008; n. 27653/2005; n. 12394/2002 e n. 1209/2002).

Peraltro, nel caso di specie, l'Ufficio per ogni singolo rilievo ha ampiamente illustrato i fatti oggetto di accertamento nonché rappresentato l'iter logico - giuridico su cui gli operati accertamenti si fondano, ponendo il contribuente nella condizione di difendersi adeguatamente. Va inoltre pregiudizialmente preso atto della definitività dei rilievi sub. 4 (recupero di € 3.300 per compensi non dichiarati) e 6 (riduzione da € 18.613 ad € 15.530 del reddito di partecipazione) per acquiescenza della ricorrente.

Quanto ai rilievi sub 1-bis, 2, 3 (recuperi a tassazione di ricavi da intermediazione non dichiarati rispettivamente di 7.500, € 1.012,50 ed € 5.500) e sub. 5 (recupero a tassazione del costo € 10.400 relativo ad affitto passivo non documentato) la Commissione rileva che il contribuente non solamente nel ricorso introduttivo non ha esposto alcun motivo di gravame, essendosi limitato a riservarsi di formulare le argomentazioni difensive in successiva memoria; bensì che neppure nella memoria successivamente prodotta, vengono esposte tesi difensive. Non potendosi considerare tale la doglianza che i recuperi fondati sulla mancanza di competenza porterebbero ad una duplicazione di imposizione. Si consideri che la competenza non può essere lasciata all'arbitrio del contribuente poiché ciò significherebbe concedergli la facoltà di spostare a sui piacimento costi e ricavi da un esercizio all'altro al fine di minimizzare indebitamente il reddito imponibile. Mentre, con riferimento al rilievo n. 5, conferma quanto assunto dall'Ufficio e cioè che il contratto di affitto intercorreva tra altre imprese senza provare l'assunta subaffittanza con la propria impresa.

Alla luce di quanto sopra rappresentato il ricorso sui rilievi qui considerati non è meritevole d'accoglimento e va respinto.

Viene preso in considerazione il rilievo sub. 1.

Relativamente ai movimenti di cui al c/c n. omissis intestato alla ditta individuale ed acceso presso la B.P. di Bergamo, le eccezioni del ricorrente sul prelievo di € 1.000 per "cassa contanti" annotato a libro giornale all'art. n. 47 e ai prelievi in "conto/utili titolare" di complessivi € 35,928 annotati a libro giornale agli articoli n. 84, 88, 103, 126, 130, e 197 appaiono fondate e meritevoli d'accoglimento.

Infatti non solamente non risultano contestazioni in merito alla tenuta dei libri contabili, bensì l'Ufficio non solleva contestazioni sull'affermazione del ricorrente relative alle intercorse registrazioni per le quali fornisce nel ricorso data e numero di annotazione. Nel merito va rilevato che appare incontestabile il diritto di un imprenditore di prelevare dalla propria azienda - per insindacabili fini personali - gli utili tassati prodotti nei precedenti esercizi oppure quelli ragionevolmente produttori nell'anno in cui viene effettuato il prelievo, purché tali prelievi siano debitamente annotati nei libri contabili. In tal caso non solamente l'operazione risulta regolarmente annotata in contabilità bensì è certo chi sia il percettore delle somme. Condizioni la cui sussistenza inibisce d'operare presunzioni quali quelle che hanno portato L'Ufficio ad operare i recuperi a tassazione. Né risultano contestazioni dell'Ufficio sulla mancanza di utili pregressi e sull'insussistenza di un utile del

periodo. Circostanze che potrebbero far ritenere trattarsi di operazioni di prelievo effettuate a scopo elusivo. Tassare tali prelievi significa ribassare utili tassati.

Relativamente ai movimenti di cui al c/c n. omissis acceso presso la banca Mediolanum il ricorrente fa presente che trattasi di conto cointestato col proprio padre e che le operazioni riguardano il disinvestimento di titoli ex "Mediolanum International Funds" per € 10.987 (€ 9.990 più € 997,42) e l'emissione di due assegni circolari, uno a favore di "De Cesare" di € 6.000 e l'altro emesso a sé medesimo - prodotto all'Ufficio il 16/11/2009 - di € 2.306.

Che gli incassi di € 10.987 riguardino disinvestimenti di titoli risulta dallo stesso avviso di accertamento ove si afferma (pag. 4) «La parte ha prodotto una comunicazione della Banca Mediolanum relativamente al disinvestimento di Fondi Comuni di Investimento effettuato in data 22/01/2004 di Euro 10.000.». Circostanza confermata nel successivo prospetto allegato all'avviso di accertamento in cui si dà atto delle seguenti annotazioni sul conto: i) con valuta 26/01/2004 bonifico a favore del contribuente di € 9.990 con causale «Disinvestimento parziale come da comunicazione prodotta.»; ii) con valuta 09/04/2004 bonifico a favore del contribuente di € 997,42 con causale «Disinvestimento parziale.».

Senonché il ricorrente avrebbe dovuto provare che gli investimenti (disinvestiti con bonifici a suo nome) erano stati realmente effettuati dal proprio padre (prova possibile trattandosi di conto cointestato); oppure fornire la prova, che stessi erano stati effettuati in epoca antecedente all'anno verificato od effettuati con disponibilità legittimamente possedute o con utili tassati. Nonché provare l'utilizzo personale dei correlativi prelievi.

La mancanza di tali prove rende il ricorso, sul punto, non meritevole di accoglimento. Relativamente ai movimenti di cui al c/c omissis acceso presso Intesa San Paolo la Commissione rilevato che si tratta di conto intestato ad altra impresa, la "Immobiliare snc di Gi. Ma. & C" - società di cui il ricorrente è socio al 50% - e che non risulta eccepita dall'Ufficio né provata un'intestazione simulata di detto conto, le riprese operate vanno annullate.

La parziale soccombenza di entrambe le parti comporta la compensazione delle spese di giudizio.

P.Q.M.

la Commissione accoglie in parte il ricorso annullando il rilievo n. 1 limitatamente alle operazioni di prelievo di cui al c/c n. omissis B.P. di Bergamo di € 35,928 ed alle operazioni di prelievo di € 6.000 e di versamento di € 1.180 di cui al c/c n. c/c omissis Intesa San Paolo. IRAP, IVA e sanzioni pecuniarie, nel minimo edittale, di conseguenza. Conferma nel resto. Spese compensate.