

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE PAVIA - 40/01/2012**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

L'Agenzia delle Entrate Dir. Prov. di Pavia notificava il 5.4.2011 alla soc. COMMERCIO srl., corr. in Vigevano, esercente l'attività di bar - caffè, previa esame di risposta e documentazione avuta a seguito di questionario, effettuata analisi del dichiarato di tre anni, avviso de quo, con il quale, dichiarato annullamento parziale di precedente avviso, notificato il 28.2.2011 a seguito procedimento di annullamento in autotutela, e rideterminazione della pretesa erariale, le accertava, ai sensi di legge, per l' Anno 2006 imposta Ires 0, Irap di € 7.113,00 ed Iva di € 15.936,00 per complessivi euro 23.039,00.= (di contro a complessivi € 42.040,00.= di cui al precedente avviso), oltre interessi e sanzioni.

L'avviso risulta essere stato fondato, come il precedente, sulla determinazione induttiva di reddito di impresa di € 57.549,00, conseguente a maggiori ricavi di € 159.361,00 (dichiarata perdita) e di un volume d'affari di € 677.100,00.= (dich. 517.739,00.=)

Contro il secondo avviso la società, in persona dell' a.u. sig. NA. UM., elettivamente domiciliata, rappresentata e difesa come da mandato a margine all'atto, proponeva ricorso a questa Commissione, presentandolo alla Agenzia delle Entrate, il 29.4.2011, avanzando le conclusioni di cui in epigrafe.

Nel contesto chiedeva sospensione della esecutività dell'atto impugnato e la trattazione in pubblica udienza.

Deduceva a sostegno:

della denunciata illegittimità e nullità dell' accertamento

- 1) violazione dell'art. 39 Dpr 600/73, mancando i presupposti per un accertamento induttivo, in presenza di scritture contabili regolarmente tenute;
- 2) aver utilizzato presunzione su media di settore, non rappresentante fatto noto verificato;
- 3) aver ritenuto sussistere un comportamento antieconomico, senza assumere in contraddittorio la contribuente, e senza fornire il percorso logico - giuridico esplicativo di infedele dichiarazione;
- 4) non aver tenuto conto dello studio di settore, dalla cui applicazione discende come l'impresa sia coerente circa l'attività svolta, per quanto non congrua.
- 5) violazione dell'art. 12, comma 7, L. 27.7.2000, n. 212, non essendo stato avviato preventivo contraddittorio, stabilito a pena di nullità, allorché viene effettuato un accertamento;
- 6) e dell'art. 7, comma 1, ed avendo adottato motivazione generica, inosservante dell' art. 3 L. 7.8.1990 n. 241;
- 7) e ancora violazione dell' art. 12 , comma 7, per non aver atteso i 60 giorni previsti per la conclusione delle indagini (solo 20 giorni dal giorno di pervenimento della risposta al questionario, 4.2.2011 - considerata l'emissione del primo avviso, notificato il 22.2.2011) con riferimento a rilascio di un p.v.c., richiamando recente giurisprudenza.
- 8) Ininfluenza quanto alla fattispecie della giurisprudenza citata a sostegno dell'avviso;

Nel merito

1) Quanto all'incidenza media dei costi dei dipendenti sui ricavi superiore alla media riscontrata in aziende dello stesso settore, non è indicato con quale criterio questa inferiore media sia stata determinata, non è stata partecipata la documentazione relativa da cui sarebbe stata rilevata, né sono stati riprodotti gli elementi essenziali. 2) Quanto alla contestata omessa produzione del prospetto del costo del venduto, la si è giustificata nel rispondere al questionario, essendo ormai in essere contratto d'affitto del ramo dell'azienda in verifica e non essendo richiesto da alcuna normativa, mettendo a disposizione tutta la documentazione, alla quale l' Ufficio avrebbe potuto attingere;

3) errata quantificazione dei ricavi derivanti dalla somministrazione del caffè, essendo impiegati 7,5 grammi e non 7, contestata la dizione dell'Ufficio che la quantificazione e lo sfrido "sono ormai di conoscenza comune e storicizzate da lle numerose verifiche effettuate";

4) errata quantificazione del prezzo medio del caffè, non motivata e senza considerare come il caffè al tavolo nella realtà era servito in minima parte; 5) arbitraria quantificazione dei ricavi derivanti dalla somministrazione di altri prodotti, sulla base di una media astrattamente stabilita al 300 % in riferimento ai ricavi da caffè, senza riferimenti alla realtà aziendale;

6) insignificante rilievo di comportamento antieconomico, dal momento che l'investimento per l'acquisto nel 2001 si è rivelato sbagliato e che dopo alcuni anni di attività in perdita l' azienda è stata data in affitto nel 2008, con l' intento di cederla a terzi; operazione negativa per morosità dell'affittuario, risoluzione del contratto e chiusura dell'esercizio.

Al 29 04.2011 avveniva la costituzione in giudizio della ricorrente, mediante deposito in Segreteria del fascicolo, contenente copia ricorso e documenti.

La segreteria iscriveva a ruolo il presente procedimento, che veniva assegnato alla Sezione.

Con memoria depositata il 27.06.2011 si costituiva in giudizio l' Ufficio, resistendo e contestando la fondatezza del ricorso e dei motivi, ribadendo le ragioni dell'avviso e dell'accertamento analitico induttivo: osservate le incongruenze tra la perdita dichiarata e l' impiego di energie produttive; l' assenza di redditività, la incidenza dei costi del personale e quindi l' inattendibilità della contabilità.

Osservava come la contribuente non ha utilizzato l'accertamento con adesione, pur lamentando l'assenza della convocazione preventiva al contraddittorio da parte dell'Ufficio.

Viste le contestazioni in ordine alla ricostruzione dei ricavi, quanto al caffè osservava che il consumo al tavolo è nel costume del bar, sito in piazza Ducale; e quanto alla ricostruzione dei ricavi per gli altri prodotti, di non aver potuto applicare altro criterio, in mancanza della produzione del dettaglio del costo del venduto per quantità e valore per tipologia dei prodotti.

L'Ufficio inoltre chiedeva respingersi l' istanza di sospensione.

Alla udienza del 27.9.2011, sentite le parti la Commissione disponeva la sospensione dell'esecutività dell'atto impugnato.

Di poi fissata la udienza di discussione al 24.1.2012 ed effettuati gli avvisi di rito, parte ricorrente depositava in data 10.1.2012 memoria illustrativa ed ulteriori documenti, ribadendo i motivi e le conclusioni di ricorso.

Alla udienza tenuta pubblica, comparivano i rappresentanti delle parti, che di seguito a relazione del presidente discutevano il ricorso, insistendo nelle proprie difese e ribadivano le conclusioni come in epigrafe; di seguito la Commissione deliberava nel segreto della Camera di Consiglio.

### **MOTIVI**

L'Agenzia nella fattispecie ha ritenuto di non applicare la normativa di cui all'art. 62 sexies, comma 3, D.L. n. 331 del 30 agosto 1993 (Conv. L. n. 427/93), che ha ampliato i casi di cui alla lettera d) dell'art. 39 DPR. n. 600/73, stabilendo che gli "accertamenti ... possono essere fondati anche sulla esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, ovvero dagli studi di settore elaborati ai sensi dell'art. 62 bis del presente decreto", scegliendo di motivare un accertamento analitico - induttivo con ricostruzione indiretta dei ricavi.

Per il che non è stabilito obbligo del preventivo invito al contraddittorio, al punto che l'Ufficio provvedeva solo a rimettere questionario

Non ci si può impedire di osservare che l'operato per il 2006 avrebbe potuto essere dapprima avviato anche per il 2004 ed il 2005, come non è avvenuto, avendo atteso solo nel gennaio 2011 a soggiungere i tre anni di dichiarata perdita dal 2004 al 2006.

Ma nel 2011 l'Ufficio è pervenuto ad un primo avviso, notificato il 28.2.2011, dimenticando, nel calcolare le imposte, di tener conto delle perdite dichiarate negli anni 2004 e 2005 in dichiarazioni ormai definitive, e irrogando sanzioni, e indicando errata percentuale di 1/3 in caso di valenza dell'art. 15, comma 2 bis D. Lgs. 218/97.

Di seguito ad istanza di annullamento in autotutela, è stato costretto a rideterminare le imposte - in pratica a ridurre l'Ires a 0 - per riconoscimento di perdite, relative agli anni precedenti, di € 166.999,00 di contro a reddito imponibile di € 57.549,00.= a determinare quindi minori sanzioni, emettendo nuovo avviso, notificato il 5.4.2011, motivandolo a parziale annullamento del precedente, e in pratica, annullando solo la determinazione dell'Ires e l'importo irrogato per sanzioni e conseguentemente gli interessi, e indicando la percentuale di 1/6, agli effetti dell'art. 15 cit. D.Lgs. Ciò facendo la società in data 29.4.2012 ha potuto ricorrere in termini contro il secondo avviso, avendo ritenuto di non avvalersi di procedimento di accertamento con adesione anche in ordine al secondo avviso, ma la scelta non ha niente a che vedere con la mancata preventiva convocazione a contraddittorio. Presi in considerazione i motivi dell'avviso e quelli di ricorso, risultano fondati i seguenti motivi di ricorso e non altri, non ricorrendo le violazioni contestate: la semplice affermazione di comportamento antieconomico non può fondare una presunzione di infedele dichiarazione, se non è esplicita previa valutazione della storia del soggetto e delle condizioni aziendali, ambientali e di avviamento e di conduzione, come non è stato fatto.

L'utilizzo esclusivo della incidenza dei costi dei dipendenti superiore alla media riscontrata in aziende dello stesso settore, fondata su una media prospettata, senza documentarne le modalità di ottenimento e la applicabilità all'azienda accertata, non può far presumere l'inattendibilità della contabilità, tanto più che il dato, comunque rilevato, non costituisce fatto noto, storicamente provato, dal quale risalire al fatto ignoto, da provare per presunzione, rilevato anche che sulla base dello studio di settore, preordinato l'attività era coerente.

In relazione alla non congruità si sarebbe dovuto provvedere, utilizzando lo studio di settore, il che avrebbe comportato la preventiva convocazione e risultati ben diversi.

Per quanto non si intravede come le caratteristiche e le condizioni di esercizio dell'attività svolta - pur con le perdite scaturite - possano fornire elementi tali da far desumere gravi incongruenze rispetto ai ricavi dichiarati.

Quanto ai ricavi, ricostruiti induttivamente, va osservato come quelli conseguenti alla vendita di caffè sono stati ottenuti, sulla base di un consumo di grammi a tazza, non documentato e non presumibile in mancanza di un fatto, non rilevato, soltanto ipotizzato sulla base di un quid plerumque accidit, conseguito a precedenti verifiche, non documentate.

Va inoltre considerato che non sono state computate diversità stagionali (certo il consumo di caffè ai tavoli, non va valutato persistente in egual misura, quando i tavoli nemmeno servono esternamente, come in inverno).

E quanto ai ricavi da altri prodotti, non vale a legittimare il criterio adottato (300 della vendita di caffè) - la mancata produzione del prospetto del costo del venduto, a distanza di anni, avendo fatto sommaria applicazione di una percentuale elaborata da dati non oggettivi, senza tener conto della varietà dei prodotti dei bar caffè, che d'estate può vendere più gelati, e d'inverno più cioccolata, etc.; per cui andavano visionate le fatture di acquisto dei vari prodotti.

Tutto quanto convince della non ricorrenza dei presupposti di cui all' art. 39 Dpr. 600/73, nonché della infondatezza della ricostruzione induttiva dei ricavi. Pertanto il ricorso va accolto.

Vista la istanza di annullamento in autotutela, praticamente limitata ad ottenere l'annullamento della lres e la riduzione delle sanzioni, nonché l'indicazione della riduzione a 1/6 in caso di definizione in via breve ai sensi dell'art. 15 D. Lgs. n. 218/97, non prefigurante il ricorso seguito alla notifica del secondo avviso, si ritiene giustificata la compensazione delle spese.

**P.Q.M.**

La Commissione annulla l'accertamento. Spese di giudizio compensate.