

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE BERGAMO - 35/01/2012**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

A seguito di accertamenti compiuti mediante acquisizione di documentazione afferente la movimentazione dei conti correnti bancari (limitata agli importi superiori a 3.000 euro), l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bergamo emetteva nei confronti di Euro Edile srl in liquidazione i seguenti atti: avviso di accertamento anno di imposta 2003 con il quale accertava un reddito imponibile ai fini Irpeg di euro 4.973.511 a fronte di un reddito imponibile dichiarato di euro 393.572, un valore della produzione netta ai fini Irap di euro 5.970.708 a fronte di un valore della produzione dichiarato di euro 1.390.769, un maggior imponibile ai fini Iva di euro 624.352 corrispondente ad una maggiore imposta dovuta di euro 124.870; in relazione ai prelevamenti non giustificati emetteva separato atto di contestazione con il quale irrogava la sanzione prevista dall'art.6 comma 8 d.lgs n.471/1997 per l'acquisto di beni o servizi senza emissione di autofattura pari al 100% dell'Iva dovuta per euro 783.811 (calcolata in base all'aliquota del 20% dell'imponibile pari ad euro 3.919.054). Per l'anno di imposta 2004 emetteva avviso di accertamento con il quale determinava un reddito imponibile ai fini Ires di euro 7.921.490 a fronte di un reddito imponibile dichiarato di euro 3.944.831, un valore della produzione netta ai fini Irap di euro 9.183.153 a fronte di un valore della produzione dichiarato di euro 5.206.094; in relazione ai prelevamenti non giustificati emetteva separato atto di contestazione con il quale irrogava la sanzione prevista dall'art. 6 comma 8 d.lgs n. 471/1997 per l'acquisto di beni o servizi senza emissione di autofattura pari al 100% dell'Iva dovuta per euro 816.656 ( corrispondente all'aliquota del 20% sull'imponibile pari ad euro 4.083.280).

Dopo l'esito infruttuoso del tentativo di accertamento con adesione Olga Ipatova, in qualità di liquidatore e legale rappresentante della Euro Edile srl proponeva ricorso avverso gli avvisi di accertamento e gli atti di contestazione indicati per i seguenti motivi: violazione dell'art.32 d.p.r. n. 600/1973 per mancata instaurazione del preventivo contraddittorio; violazione del termine minimo di 15 giorni concesso al contribuente per presentarsi all'Ufficio (invito notificato il 9.4.2010 con indicazione della data di comparizione per il giorno 21.4.2010); violazione dell'art.12 legge n.212/2000 perché gli avvisi di accertamento sono stati emessi prima della decorrenza del termine di sessanta giorni previsto dalla norma; valenza di mere presunzioni non qualificate dei dati desunti dai conti correnti bancari; errata ricostruzione dell'imponibile nella parte in cui equipara i prelevamenti a ricavi omessi e per mancata deduzione di una ragionevole quota di costi; deposita n. 4 fascicoli che dichiara contenere la documentazione a suo tempo richiesta dall'Agenzia delle Entrate affermando di non aver potuto adempiere alla richiesta per causa ad essa non imputabile.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio chiedendo il rigetto del ricorso quanto agli avvisi di accertamento e la declaratoria di inammissibilità quanto all'impugnazione degli atti di contestazione.

La Commissione osserva: premesso che l'invito a comparire assegna un termine di 15 giorni pur indicando come possibile giorno di presentazione una data lievemente più ravvicinata (dodicesimo giorno), appaiono risolutive le considerazioni che l'osservanza del termine (dilatorio) di presentazione non è previsto a pena di nullità dell'invito a comparire; inoltre, in assenza di una specifica norma che renda obbligatorio

l'instaurazione del preventivo contraddittorio (come avviene nel caso di accertamento mediante utilizzazione degli studi di settore), l'anticipata convocazione del contribuente prima della emissione dell'atto di accertamento costituisce una facoltà e non un obbligo dell'Amministrazione Finanziaria, come ritenuto dalla giurisprudenza di legittimità con specifico riferimento alla utilizzazione delle movimentazioni dei conti correnti bancari (Cass. V n. 10964 del 14.5.2007, Rv 599219).

A norma degli artt. 32 comma 1 n. 2 d.p.r. n. 600/1973 e 51 comma 1 n. 2 d.p.r. n. 633/1972 i dati e gli elementi desunti dalla movimentazione dei conti correnti bancari dell'impresa costituiscono presunzioni di fonte legale, ed in quanto tali non richiedono la verifica, volta per volta, della sussistenza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art.2729 c.c. con riferimento alle sole presunzioni semplici (Cass. V n. 16659 del 29.7.2011, Rv. 619079); è onere del contribuente contrastare la valenza probatoria, predeterminata dal legislatore, della presunzione di tipo legale, fornendo la prova che i dati contabili risultanti dai conti si riferiscono ad operazioni registrate in contabilità oppure estranee all'attività di impresa.

Il computo dei prelevamenti, oltre che dei versamenti, quali ricavi non risultanti dalle scritture contabile, non costituisce un arbitrio dell'Ufficio ma la letterale applicazione della presunzione legale formulata nell'art.32 d.p.r. n. 600/1973, il quale stabilisce espressamente che i prelevamenti vanno computati tra i ricavi "se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario". In assenza di prova della destinazione dei prelevamenti al pagamento di determinati ed individuati beneficiari, la presunzione legale autorizza a considerarli "acquisizione di utili" (Cass. V n. 25365 del 5.12.2007, Rv 601148). L'inversione dell'onere della prova, indotto dalla presunzione legale per cui spetta al contribuente dimostrare che i prelevamenti costituiscono costi, siccome destinati al pagamento di soggetti identificabili quali fornitori di beni o servizi, preclude che il Giudice possa procedere "d'ufficio" alla quantificazione forfettaria dei medesimi costi, non dimostrati dall'interessato attraverso una specifica prova contraria alla presunzione legale.

Con riferimento agli atti di contestazione e irrogazione di sanzione si rileva la infondatezza della dedotta inammissibilità dei ricorsi per tardività della loro proposizione. Poiché la società ricorrente ha presentato, con riguardo agli avvisi di accertamento e conseguenti atti di contestazione, istanza di accertamento con adesione ai sensi dell'art.6 d.lgs. n. 218/1997, la quale comporta ex lege la sospensione dei termini per l'impugnazione per 90 giorni, ne consegue la tempestività di tutti i ricorsi (avverso gli avvisi di accertamento ed i collegati e dipendenti atti di contestazione) proposti in data 12.11.2011, dovendosi tener conto anche del periodo di sospensione feriale dei termini.

Il riferimento contenuto nelle controdeduzione all'art.16 comma 4 d.lgs.n.472/1997 non è pertinente poiché la società ricorrente non ha richiesto la definizione agevolata mediante pagamento di un quarto delle sanzioni ma ha richiesto l'accertamento con adesione con riguardo alla complessiva pretesa tributaria contenuta negli avvisi di accertamento e nei dipendenti atti di contestazione. Nel merito si osserva che la "ratio" sottesa alla presunzione legale contenuta nell'art.32 d.p.r.n. 600/1973 secondo cui i prelevamenti non giustificati costituiscono ricavi, è logicamente ostativa alla contestazione "alternativa" di avere utilizzato i prelevamenti per acquistare beni o servizi con violazione dell'obbligo di emettere autofattura. Delle due l'una: o i prelevamenti sono considerati ricavi quali acquisizione di utili non contabilizzati, oppure si ipotizza che essi siano stati destinati alla effettuazione di acquisti senza

autofatturazione. Poiché la prima presunzione, della quale si è avvalso l'Ufficio, ha natura legale, essa prevale sulla opposta ipotesi presuntiva (semplice) di destinazione dei ricavi ad acquisti non fatturati.

L'art.12 comma 7 legge n. 212/2002 invocato dalla ricorrente riguarda la diversa ipotesi in cui la verifica fiscale è compiuta mediante accesso ai locali dell'impresa, con conseguente consegna al termine degli accertamenti del processo verbale di chiusura delle operazioni di verifica. Nel caso in esame nessuna accesso è stato compiuto presso la società ricorrente e l'accertamento è avvenuto mediante utilizzazione della documentazione bancaria.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Con riferimento alla documentazione prodotta dalla ricorrente relativa alle movimentazioni attive e passive dei conti correnti bancari intestati a Euro Edile accesi presso Credito Bergamasco, Banca Popolare di Bergamo e banca di Bergamo al fine di indicare i soggetti effettivi beneficiari dei prelievi e le avvenute annotazioni nelle scritture contabili, si osserva: a prescindere dal fatto che la voluminosa documentazione prodotta non è accompagnata da una elencazione specifica di ciascun atto prodotto, né è stato evidenziato a quale annotazione contabile corrisponda le singole movimentazione oggetto di contestazione, sussiste la causa di inutilizzabilità, eccepita dall'Ufficio, prevista dall'art.32 comma 4 d.p.r. n. 600/1973. L'invito a comparire notificato alla società ricorrente contiene l'espresso avvertimento che i documenti, i libri ed i registri non trasmessi non potranno essere utilizzati a favore del contribuente a norma dell'art.32 d.p.r. n. 600/1973 Euro Edile srl non solo non ha prodotto la documentazione specificamente richiesta nella data fissata per la comparizione (alla quale non si è presentata), ma neppure ha adempiuto a tale richiesta durante tutta la fase del tentativo di accertamento con adesione, tanto che nel verbale di contraddittorio del 4.10.2010 Euro Edile dichiara che "al momento non produce alcuna documentazione". Non è provata la sussistenza di una causa incolpevole che a norma dell'art. 32 ult. comma d.p.r. 600/1973 abbia impedito alla parte di produrre i documenti nella sede amministrativa propria. La mera dichiarazione contenuta nei ricorsi di non aver potuto produrre i documenti richiesti dall'Ufficio "per causa non imputabile" non è essa stessa prova della effettiva sussistenza dell'impedimento, a dimostrazione del quale la ricorrente non ha allegato alcuna circostanza concreta.

Il parziale accoglimento de ricorso giustifica la compensazione delle spese.

**p.q.m.**

in parziale accoglimento dei ricorsi riuniti annulla gli atti di contestazione; conferma gli avvisi di accertamento.