

COMM. TRIB. PROVINCIALE BERGAMO - 126/02/2011

Svolgimento del processo

La società "Ga. s.n.c. di GA. GI. & C.", con sede in Bergamo, esercente l'attività di "commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi", impugna l'avviso di accertamento n. T9F02A101251 con il quale l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Bergamo - contesta per l'anno 2005, ai sensi degli artt 39, comma 1, lett. d), e 40 del D.P.R. n. 600/1973, dell'art. 54 del D.P.R. n. 633/1972 e dell'art. 5 bis del D.L.vo n. 446/1997, maggiori ricavi per € 246.954,72 dai quali scaturiscono un reddito di impresa di € 75.991,00 (che sommato a redditi di partecipazione per € 5.392,00 va imputato ai soci ai sensi dell'art. 5 del D.P.R. n. 917/1986 per complessivi € 81.383,00), e maggiori imposte IVA e IRAP per complessivi € 40.770,71 comprensivi di interessi, sanzioni e spese di notifica.

Al tempo stesso i signori GA. GI., GA. LU. e GA. CA., soci rispettivamente al 50%, al 25% e al 25% ciascuno, con separati risorsi impugnano gli avvisi di accertamento n. T9F01A1012672010, n. T9F01A1012722010 e n. T9F01A1012732010 con i quali l'Ufficio riprende a tassazione i redditi dichiarati dagli stessi nell'anno 2005 maggiorandoli delle quote di partecipazione del reddito d'impresa accertato in capo alla società Ga. (rispettivamente: € 40.691,00, € 20.346,00 ed € 20.346,00) ma anche del reddito d'impresa accertato in capo alla società "Servicom s.a.s di GA. GI. & C. (rispettivamente: € 43.157,00, € 32.362,00 ed € 32.362,00).

L'avviso di accertamento, preceduto dallo svolgimento di tentativo di adesione, promosso dall'Ufficio e conclusosi con esito negativo, trae origine da un PVC redatto in data 31/10/2008 da funzionari del suddetto Ufficio, i quali, nel corso di una verifica ispettiva, hanno riscontrato numerose irregolarità e incongruenze che li hanno indotti a presumere l'esistenza di ricavi non dichiarati, in presenza dei seguenti elementi indicatori: ingiustificata rimanenza di merce alla fine dei mesi di aprile e novembre, in misura eccedente rispetto alle giacenze iniziali dell'anno 2005, anche in funzione della facile deperibilità di alcuni dei prodotti oggetto dell'attività svolta dalla società, non conservabili oltre certi limiti temporali, pur in presenza delle più avanzate tecniche di frigo conservazione disponibili; IVA sempre a credito per gli anni 2003, 2004, 2005 e 2006; condotta "antieconomica" dell'azienda in presenza di ingenti investimenti; incompatibilità del reddito imponibile dichiarato da ogni singolo socio nell'anno 2005 (€ 25.348,00 da pensione da parte di GA. GI., € 0 da GA. LU. e Ca.) con vari elementi tratti dal sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria concernenti il tenore di vita dagli stessi. I maggiori ricavi accertati sono stati calcolati dall'Ufficio mediante applicazione sulle quantità di merci eccedenti relative ai suddetti mesi di aprile e novembre 2005 della percentuale di ricarico dichiarata dalla stessa società (24,33%).

I ricorrenti chiedono l'annullamento degli avvisi di accertamento deducendo i seguenti motivi:

1) infondatezza della pretesa fiscale perché basata su presunzioni semplici (prive dei requisiti di gravità, di precisione e di concordanza) in parte illogiche, in quanto fondate su presupposti e ricostruzioni errati (erroneo computo delle percentuali di ricarico contenute nell'allegato "D" al PVC, in assenza peraltro di dati oggettivi di carico/scarico di magazzino), e in parte riferite a comportamenti

ritenuti anomali, ma normali per il settore in cui l'impresa opera. L'alto valore delle rimanenze di magazzino di inizio e fine anno e l'esistenza di picchi mensili ancor più elevati è infatti giustificato da un andamento sinusoidale e incostante nelle giacenze di periodo, che è normale nel settore delle imprese ortofrutticole in funzione: della notevole capacità di conservazione delle celle frigorifero; della stagionalità dei prodotti e dei ristretti periodi di maturazione e approvvigionamento con conseguenti alti carichi di magazzino concentrati in periodi limitati; della concentrazione nella parte finale dell'anno (festività natalizie) di ingenti volumi di acquisto e di vendita di prodotti esotici, che comporta una giacenza media molto alta. La percentuale di ricarico relativa al comparto "esotico", che rappresenta circa il 70% del fatturato, è peraltro molto bassa (in media del 15%) in quanto si tratta di prodotti venduti alla Grande Distribuzione Organizzata che ha altissimo potere contrattuale;

2) difetto di motivazione dell'avviso di accertamento in quanto l'Ufficio non ha motivato la ritenuta incoerenza dei picchi di giacenze considerate eccedenti e anche perché nulla ha detto in ordine alle osservazioni formulate dalla parte, sia in sede di presentazione delle memorie sul PVC, sia durante lo svolgimento del contraddittorio (in particolare sull'errato calcolo dei margini mensili di cui all'all. "D" al PVC e sulla possibilità di dimostrare lo scarico di ingenti quantitativi di merce destinata al macero);

3) non corretta considerazione da parte dell'Ufficio della posizione creditoria IVA, valutata come contraria alla logica del profitto e che deriva invece legittimamente da due fattori: uno strutturale, ossia la prevalenza delle vendite al 4% e al 10% (quelle al 20% sono residuali) rispetto agli acquisti in ordine ai quali l'incidenza del tributo al 20% è molto più alta in funzione dei costi riferiti alle prestazioni di servizi (frigoconservazione e movimentazione merci, trasporti italiani, consulenze, affitti passivi, locazioni, etc.) e alle acquisizioni di beni strumentali in proprietà o in leasing.; l'altro, contingente, dovuto alla forte espansione del volume di vendita dei prodotti esotici che ha determinato la necessità di notevoli costi con aliquota IVA al 20% (per leasing e noleggio di beni strumentali) per l'acquisizione di macchinari per il confezionamento dei prodotti;

4) mancata indicazione da parte dell'Ufficio dei beni nella disponibilità dei soci che renderebbero inverosimile il reddito dagli stessi dichiarato; i soci hanno peraltro usufruito della c.d. Tremonti bis che ha consentito agli stessi di compensare gli imponibili fiscali di altre imprese partecipate;

5) insussistenza della presunta anomalia riferita agli scontrini fiscali emessi per importi a taglio fisso e per battute ravvicinate nel tempo in quanto essi rappresentano il tipico modo di vendita al mercato ortofrutticolo, ove si rende necessaria la predisposizione di una quantità di scontrini a taglio fisso (corrispondente al prezzo di vendita dei colli o delle casse), prima della apertura delle contrattazioni o durante temporanee pause, per aumentare la velocità di contrattazione ed evitare che i clienti (che al sabato sono rappresentati da numerosissimi privati, mediamente tra i 1500 e i 2000 soggetti) si rivolgano ai concorrenti per evitare lunghe code.

L'Ufficio, regolarmente costituitosi in giudizio, chiede preliminarmente la riunione dei ricorsi. Nel merito, ritenuto corretto il proprio operato, l'Ufficio insiste nella pretesa fiscale, replicando punto per punto alle deduzioni dei ricorrenti. Chiede pertanto il rigetto dei ricorsi e la condanna dei ricorrenti al pagamento delle spese di lite, che quantifica in € 925,88. La Commissione, letti gli atti

contenuti nel fascicolo processuale, riuniti i ricorsi per connessione soggettiva ed oggettiva e sentite le parti presenti nell'odierna udienza, ritiene infondate le ragioni addotte dai ricorrenti e quindi non meritevoli di accoglimento i relativi ricorsi dagli stessi prodotti. Osserva al riguardo quanto segue.

Va premesso che la Suprema Corte ha più volte affermato il principio secondo cui "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, la presenza di scritture contabili formalmente corrette non esclude la legittimità dell'accertamento analitico - induttivo del reddito d'impresa, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), qualora la contabilità stessa possa considerarsi complessivamente inattendibile in quanto confliggente con i criteri della ragionevolezza, anche sotto il profilo della antieconomicità del comportamento del contribuente, essendo in tali casi pertanto consentito all'Ufficio dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere, sulla base di presunzioni semplici - purché gravi, precise e concordanti -, maggiori ricavi o minori costi, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente " (Sez. 5, Sentenze 11 gennaio 2008, n. 417 e 418).

Tenuto conto che la società ricorrente si è trovata a credito di IVA da vari esercizi, che ha dichiarato consistenti perdite per più di un esercizio (€ 170.964,00 per il 2005 ed € 132.048,00 per il 2006) e che ciò nonostante ha ritenuto di espandere la propria attività facendo ricorso ad investimenti di notevole entità, che i tre soci hanno dichiarato redditi inverosimili (nessun reddito d'impresa per un'azienda con volume d'affari di oltre 25.000.000,00 di euro, reddito 0 da parte di due di essi e soltanto reddito di pensione dal restante socio), che è stata osservata una strana modalità di emissione degli scontrini fiscali, che nella specie è venuta pertanto a configurarsi una condotta commerciale anomala ed in contrasto con i principi di ragionevolezza, anche sotto il profilo dell'antieconomicità del comportamento, la Commissione ritiene che la rettifica induttiva operata dall'Ufficio sia assolutamente legittima ed ampiamente giustificata da presunzioni che rivestono i prescritti requisiti di gravità, precisione e concordanza.

Si richiama al riguardo la sentenza n. 24436 del 2/10/2008 della Corte di Cassazione, citata anche dall'Ufficio nelle proprie controdeduzioni, che appare molto emblematica per il caso in esame. Quanto al presunto difetto di motivazione dell'avviso di accertamento, la Commissione osserva che lo stesso, contrariamente a quanto sostenuto dai ricorrenti, contiene, unitamente al PVC in esso richiamato e di esso facente parte integrante a tutti gli effetti, in quanto già in precedenza regolarmente notificato, ogni elemento atto a porre i ricorrenti nella condizione di opporre un'ampia ed articolata difesa, così come di fatto è avvenuto nel caso di specie. L'avviso richiama peraltro espressamente, a pagina 4, sia le memorie prodotte in data 03/12/2008 ed acquisite al protocollo n. 2008/89073, sia i verbali di contraddittorio del 29/09/2010 prot. n. 2010/42290, del 20/10/2010 prot. n. 61878 e del 10/11/2010 prot. n. 77909, il che vuol dire, anche in questo caso, contrariamente a quanto sostenuto dai ricorrenti, che l'Ufficio ha di essi tenuto debito conto, che li ha quindi esaminati, ma che tuttavia non ha evidentemente ritenuto di accogliere le eccezioni e le giustificazioni in essi contenute.

Anche nel più stretto merito della vertenza la Commissione condivide l'operato dell'Ufficio. L'eccedenza delle rimanenze di magazzino relativa ai mesi di aprile e novembre 2005, presa a base dall'Ufficio per il computo dei maggiori ricavi, non risulta validamente giustificata in alcun modo da parte dei ricorrenti. Gli

stessi, al di là delle teoriche argomentazioni esposte nei ricorsi con riferimento al tema della conservabilità/deperibilità dei prodotti trattati, non hanno fornito prova certa in ordine all'effettiva sussistenza e consistenza di dette rimanenze. Anche i rilievi opposti circa il presunto erroneo conteggio effettuato dall'Ufficio relativamente alle percentuali mensili teoriche di ricarico dallo stesso calcolate con il mod. all. "D" non hanno alcuna concreta ripercussione sull'ammontare dei maggiori ricavi effettivamente contestati in quanto gli stessi sono stati determinati applicando alle rimanenze la percentuale di ricarico del 24,33% dichiarata dalla stessa società.

E' di tutta evidenza, in ogni caso, che il costante elevato ammontare mensile delle rimanenze, che costituiscono un'altissima percentuale del valore delle merci mensilmente e complessivamente trattate, è indubbiamente anomalo e contrario alla logica del profitto, come è assolutamente anomalo il ricarico finale del 2,14%, al netto di tutti i costi sostenuti, per un'azienda delle dimensioni di quella oggetto dell'accertamento.

La Commissione osserva, ancora, che sono prive di alcun pregio anche le argomentazioni dei ricorrenti riferite alle modalità di emissioni degli scontrini fiscali. Condivide invece i rilievi al riguardo contenuti nel PVC laddove vengono in particolare posti in evidenza, da un lato, la incongruenza tra la presunta cessione di prodotti a nuclei familiari e l'importo delle relative battute spesso di valore non trascurabile e, dall'altro, l'emissione degli scontrini in orari non rientranti in quelli di apertura del mercato al pubblico.

Va infine precisato - dopo aver premesso che, com'è noto, i ricorsi dei soci per redditi derivanti da società di partecipazione seguono la sorte dei ricorsi introduttivi delle società danti causa - che, pur avendo ciascuno dei soci GA. Gl., Lu. e Ca. prodotto formalmente ricorso avverso gli interi avvisi di accertamento da essi ricevuti (dopo la formula di rito "ricorre avverso" è stato infatti indicato l'intero importo dei redditi di partecipazione contestati, ovvero, sia la quota riferita alla società "Ga. s.n.c.", sia quella riferita alla società "Servicom s.a.s.") in realtà nei ricorsi non è azionata alcuna difesa in relazione alle quote di reddito di partecipazione afferenti la società Servicom. D'altra parte non risulta acquisito agli atti della Commissione Tributaria alcun ricorso prodromico di detta società. Al riguardo i ricorrenti hanno infatti chiarito e confermato nell'odierna udienza che la Servicom, in relazione all'accertamento emesso a suo tempo a proprio carico, non ha prodotto alcun ricorso per decadenza dei termini utili.

I ricorsi prodotti dai soci Ga. s'intendono pertanto respinti in toto, ovvero per l'intero importo accertato comprendente anche le quote di redditi di partecipazione da Servicom.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Provinciale di Bergamo

Visti gli artt. 36 e 15 del D.L.vo 31 dicembre 1992, n. 546,

RESPINGE

i ricorsi, dichiara dovute dai ricorrenti le somme di cui agli accertamenti in epigrafe e, seguendo il criterio della soccombenza, condanna i medesimi al pagamento delle spese di giustizia che vengono liquidate in € 925,88

(novecentoventicinque/88) di cui €. 476,00 per onorari, oltre accessori di legge.