

COMM. TRIB. PROVINCIALE COMO - 189/03/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con il ricorso di cui in epigrafe il sig. OT. Ro., esercente l'attività di "commercio ai dettaglio di confezioni per adulti", rappresentato e difeso come in atti, impugnava l'avviso di accertamento n. T9K010600411/2010 - anno d'imposta 2005 - emesso dall'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Como, recante maggiori ricavi accertati pari ad € 123.969,00 (ricavi rideterminati € 702.409,00 - ricavi dichiarati € 578.440,00) per cessione di beni senza contabilizzazione di ricavi.

Il ricorrente eccepiva:

- in via pregiudiziale la nullità e o l'inesistenza del procedimento di notificazione dell'atto impugnato;
- chiedeva la nullità dell'accertamento per l'inapplicabilità dello studio di settore, per violazione e falsa applicazione dell'art. 39, comma 1 lettera d) del DPR 600/73 e 62 sexies L. 427/93 e per carenza di motivazione in quanto l'Ufficio non avrebbe espressamente esposto nell'atto impugnato di procedere ad accertamento prescindendo dalla contabilità correttamente tenuta dal ricorrente; l'Ufficio fondava la motivazione sulla bassa percentuale di ricarico, sulla bassa redditività rispetto alla media del settore di appartenenza.

Il ricorrente assumeva che la bassa percentuale di ricarico e la bassa redditività dichiarata rispetto alla media non costituirebbero omissioni o false e inesatte indicazioni accertate, né costituirebbero irregolarità formali delle scritture contabili tali da poter essere qualificate gravi, precise e concordanti per stabilire l'esistenza di corrispettivi non dichiarati. Lo scostamento accertato dall'Agenzia non sarebbe significativo per giustificare l'atto impositivo, L'Ufficio avrebbe commesso l'errore di aver riportato meccanicamente le risultanze del software (GE.RI.CO.) esplicitando i maggiori ricavi, ma i maggiori ricavi non si possono desumere, ma dovrebbero essere provati (l'anomalia del basso margine di ricarico sarebbe dovuta all'apertura di un grande Centro commerciale "iL Fuentes" diventato altamente concorrenziale; l'affermazione dell'Ufficio che la perdita dichiarata di 56.271,00 € sarebbe indice di evasione non sarebbe corretta riferendosi la perdita semplicemente ad un periodo negativo.

Lo studio di settore TMO5U elaborato con i risultanti statistici dei cluster 25 non si adatterebbero al caso di specie.

Il ricorrente riferiva che l'attività è svolta in 2 negozi, quello storico di Gera Lario (CO) e il nuovo a Colico (LC), aperto nel mese di aprile 2004 (nel 2005 era ancora in fase di avvio e avrebbe contribuito in modo anomalo all'innalzamento dei ricavi con redditività molto bassa anche per la vicinanza del Centro commerciale "Fuentes"); la situazione anomala del mercato sarebbe descritta in una indagine dell'Istituto Regionale di ricerca della Regione Lombardia.

Per fronteggiare la difficile situazione il ricorrente avrebbe adottato politiche commerciali promozionali di "contrasto" (sconti diffusi nel corso dell'anno, saldi nei periodi di giugno e dicembre, pubblicità sui mezzi di comunicazione locale, tessere di sconto cumulative ecc...). Malgrado tale politica commerciale, la quantità di merce rimaneva elevata e l'unico modo possibile era la vendita a stock a prezzi molto inferiori ai prezzi di costo.

In subordine il ricorrente chiedeva di ridurre l'imposizione previa rideterminazione dei valori accertati e la condanna dell'Ufficio al pagamento delle spese di giudizio, oltre accessori come per legge.

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Como si costituiva ribadendo la legittimità del proprio operato; controdeduceva come in atti e chiedeva il rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio.

Con memorie integrative presentate in data 10/06/2011 il ricorrente insisteva per l'accoglimento delle domande di cui al ricorso introduttivo evidenziando come la situazione finanziaria fosse in progressivo peggioramento tanto che aveva dovuto fare ricorso a finanziamenti esterni (nel 2004, tramite la BP di Sondrio € 100.000,00 e un mutuo ipotecario della stessa Banca di € 300.000,00 per l'acquisto dell'immobile di Colico).

All'odierna pubblica udienza le parti insistono nelle rispettive conclusioni.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'accertamento fiscale per cui è causa scaturisce dall'incongruità tra i ricavi dichiarati dalla ditta Confezioni Be. Fr. di Ot. Ro. e quelli determinabili in applicazione dello studio di settore TM05U.

Il ricorrente Ot. contesta in via pregiudiziale la legittimità del procedimento di notifica dell'atto impugnato in quanto gli accertamenti tributari non potrebbero notificarsi a mezzo posta per cui l'avvenuta notifica a mezzo posta sarebbe radicalmente nulla.

Il motivo di ricorso è totalmente infondato e, ove condiviso, si giungerebbe ad inficiare tutti gli avvisi di accertamento notificati dai vari Uffici d'Italia dell'Agenzia delle Entrate.

La funzione della clausola di riserva contenuta nell'art. 14 L. 890/82, non limita l'ambito di applicazione escludendo così la possibilità della notifica a mezzo posta, ma serve, come ritenuto anche dall'Ufficio, a salvaguardare la residuale applicazione dell'art. 60 del DPR 600/73 come norma sussidiaria alla prima.

In ogni caso, comunque, occorre sempre tener presente la giurisprudenza consolidata in ordine all'applicabilità agli atti tributari dell'art. 156, comma c.p.c. secondo il quale "la nullità non può mai essere pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato" (si veda anche la sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 19854 del 5 ottobre che sancisce il principio che "la notificazione dell'avviso di accertamento tributario affetto da nullità rimane sanata, con effetto ex tunc, dalla tempestiva proposizione del ricorso del contribuente avverso tale avviso"). Nel caso concreto il ricorrente non solo ha presentato tempestiva istanza di accertamento con adesione, ma anche tempestivo ricorso.

Nel merito, la Commissione visti gli atti processuali e tenuto conto delle argomentazioni svolte dalle parti, osserva che il ricorrente nel periodo d'imposta 2005 ha esercitato la propria attività di vendita di capi di abbigliamento per adulti in due unità locali: GERA LARIO (CO) e dall'aprile 2004 in quella di COLICO (LC); per l'attività di vendita si è avvalsa di diversi collaboratori (n. 4) di cui due a tempo pieno sostenendo costi per un valore dipendente pari ad € 37.466,00; il volume d'affari dichiarato nell'anno 2005 di € 577.240,00 si è manifestato in crescita rispetto agli anni precedenti (dal 2001 al 2008 è cresciuto in modo esponenziale da € 163.993,00 ad € 837.774,00) e che gli anni di maggior crescita sono stati quelli successivi all'apertura del negozio a Colico; tuttavia, nonostante il rilevante aumento del volume d'affari non vi è stata una corrispondente crescita dei ricavi e quindi del reddito d'impresa; anzi, come già accennato, per l'anno in contestazione il contribuente ha dichiarato una rilevante perdita d'impresa (- 56.271,00 €); dal 2003 al 2008 il ricorrente ha dichiarato redditi d'impresa e

redditi ai fini IRPEF talmente esigui da rasentare lo zero (la Commissione evidenzia che anche nel 2004 il ricorrente ha dichiarato una perdita d'impresa di - 11.017,00 € e che l'anno d'imposta 2006 è stato già oggetto di esame di questa Commissione con rigetto in toto delle domande del ricorrente).

La Commissione osserva, inoltre, che eccetto per l'anno 2002 (congruo e coerente per adeguamento), per tutti gli anni successivi il ricorrente è risultato sempre NON CONGRUO E NON COERENTE.

La Commissione rileva, poi, che il contraddittorio si è svolto regolarmente tra le parti e che l'Ufficio, in sede di contraddittorio, ha riconosciuto alla parte ricorrente che n. 12 fatture pari ad € 19.807,60 si riferivano a vendite senza un significativo ricarico perché effettuate a negozi amici al fine di ottenere la fornitura della merce da parte dei produttori; per tale motivo, l'Ufficio ha ritenuto che il costo di € 19.807,60, ancorché sostenuto, non si è tradotto in maggiori ricavi e perciò, in accoglimento parziale delle osservazioni del ricorrente, ha rimodulato la proposta riducendo i maggiori ricavi ad € 123.969,00 (proposta non accettata dal ricorrente che ha impugnato l'atto in contestazione).

Con il secondo motivo d'impugnazione il ricorrente deduce l'inapplicabilità dello studio di settore per l'apertura di un grosso Centro commerciale nelle vicinanze del negozio di Gera Lario che avrebbe reso anomalo lo svolgimento dell'attività e perché la correttezza formale della contabilità ordinaria non renderebbe ammissibile l'accertamento analitico-induttivo ex art. 39, comma 1 lettera d) del DPR 600/73.

Entrambi i motivi di contestazione sono infondati e perciò non possono essere accolti.

Quanto al Centro commerciale di Piantedo "il Fuentes" si trova in provincia di Sondrio, a circa 7 Km da Gera Lario; esso è attivo dagli anni '90 e a giudizio della Commissione ha pochissima influenza sull'attività svolta dal ricorrente che tratta capi di abbigliamento di un certo livello; quanto alla non ammissibilità dell'accertamento ex art. 39, comma 1, lettera d) del DPR 600/73, la lagnanza del ricorrente non è fondata; invero, l'Ufficio, in considerazione della bassa percentuale di ricarico (8%), della bassa redditività rispetto alla media del settore di appartenenza, dell'indice di rotazione di magazzino nettamente positivo (acquisti per € 502.091,00 + rimanenze iniziali pari ad € 231.738,00; al 31/12/2005 le rimanenze finali sono minime pari ad € 198.251,00), correttamente ha ritenuto di dover ricorrere alla ricostruzione indiretta dei ricavi sulla base del combinato disposto degli artt. 39, comma 1, lettera d) (e non comma 2) e 62 sexies della Legge 427/93 a prescindere dalla corretta tenuta della contabilità ordinaria.

Il ricorrente sia in sede di contraddittorio che in questa sede non ha fornito elementi convincenti per provare che nell'anno 2005 le modalità di svolgimento dell'attività siano state contrassegnate da circostanze anomale; gli elementi sopra considerati sono certi ed inconfutabili posto che vengono indicati dallo stesso contribuente che compila lo studio di settore (valore del magazzino, tipologia di merce venduta, percentuale di ricarico, spese per dipendenti ecc.).

Per quanto riguarda la vendita di merci a stock, il ricorrente non evidenzia in maniera dettagliata le merci vendute ed il loro prezzo di vendita e di acquisto, perciò la Commissione ritiene ragionevole che tali merci siano state scontate e non sventuate agli stockisti; ne consegue che in base ai rischi economici finanziari assunti dal venditore e compratore, appare ragionevole che il ricorrente ottenga comunque un utile dalla vendita della merce agli stockisti.

Quanto al fatto che il cluster 25 non si adatterebbe al caso di specie, la Commissione rileva che l'elemento concreto attorno al quale orbita l'applicazione dello studio di settore è dato dal valore delle merci vendute in base al tipo di attività svolta, per cui

l'ampiezza dei locali non costituisce parametro di valutazione del ricarico sulle merci vendute e non incide sulla determinazione dei ricavi (modificando la metratura dei locali il risultato relativo ai maggiori ricavi non muta).

Per quanto esposto, ritenuto corretto, motivato e legittimo l'accertamento impugnato in quanto si fonda sull'esistenza di gravi incongruenze tra ricavi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta; rilevato, sotto il profilo fiscale, una reiterata condotta infedele da parte dell'imprenditore ricorrente (per il 2004 e 2006 risulta contestata altra evasione per maggiori ricavi accertati anche in presenza di omessa emissione di scontrini fiscali) per tali ragioni il ricorso è rigettato. Alla soccombenza consegue la condanna del ricorrente alla rifusione delle spese processuali che si liquidano in Euro 500,00 oltre accessori di legge.

DISPOSITIVO

La CTP rigetta il ricorso e condanna il ricorrente alle spese giudiziali pari a complessivi Euro 500,00 oltre accessori di legge.