

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 30/50/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di accertamento n.R2EL00006 notificato alla società in data 15.09.2009, l'Ufficio riprendeva a tassazione, per l'anno di imposta 2004, ai fini IRES, Irap e Iva i maggiori ricavi accertati pari ad euro 164.862,00, irrogando i relativi accessori.

L'accertamento conseguiva al fatto che, trovandosi la società in contabilità ordinaria, era stato riscontrato che l'ammontare dei ricavi dichiarati fosse inferiore per due periodi di imposta su tre a quanto derivante dall'applicazione degli studi di settore di cui all'articolo 62 bis del decreto - legge 30 agosto 1993, numero 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, numero 427. I ricavi attribuibili alla società per l'anno 2004 erano stati determinati in base allo studio di settore TD20U, applicabile in relazione all'attività svolta, relativa al settore della produzione di cucitrici, taglierine e perforatori.

Nell'avviso si dava atto che l'accertamento era stato preceduto dall'instaurazione del contraddittorio con la società, nel corso del quale era stato esperito un tentativo di accertamento con adesione, conclusosi negativamente dopo un'attenta valutazione della documentazione esibita.

La società ricorreva alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sottolineando che lo studio di settore è soltanto un semplice indice di riferimento per consentire all'ufficio di adottare il particolare tipo di accertamento analitico induttivo, senza però mai permettere di per sé di determinare approssimativamente e in via indiretta i ricavi dei contribuenti. L'Agenzia non aveva predisposto nessun accertamento ai sensi dell'art. 39 d.p.r. n. 600 del 1973, ma aveva semplicemente emesso un accertamento per effetto delle risultanze dello studio di settore, senza provvedere a verificare ed accertare i valori dichiarati in dichiarazione dei redditi rispetto alle risultanze contabili della società. Il solo scostamento fra i ricavi dichiarati e quelli accertati non integra alcuna grave incongruenza e conseguentemente l'Ufficio non può accertare a carico del contribuente un imponibile pari al risultato dell'elaborazione statistica.

Nel corso del contraddittorio si era evidenziato che:

- il settore in cui operava la società era stato da tempo invaso dai cinesi, con una sensibile perdita di quote di mercato;
- per i precedenti due anni di imposta la società era risultata sempre congrua e coerente con l'applicazione dello studio di settore. Il ricalcolo, con i dati 2004, applicando lo studio di settore evoluto ovvero quello UD20U, in vigore, esprimeva una società congrua e coerente.

Dovendo quindi le risultanze dell'accertamento essere confortate da altri indizi, l'accertamento era illegittimo e la società ne chiedeva la relativa declaratoria.

L'Agenzia delle Entrate si costituiva in giudizio deducendo la correttezza e la legittimità dell'operato, in quanto aveva proceduto all'accertamento solo dopo aver valutato le ragioni del contribuente, il quale non era risultato congruo anche nel 2005. Chiedeva quindi il rigetto del ricorso e la conferma dell'avviso con condanna del ricorrente alle spese.

L'adita Commissione Tributaria di primo grado di Milano rigettava il ricorso a spese compensate.

Argomentavano i primi giudici che la legittimità degli strumenti presuntivi di accertamento, come gli studi di settore, era stata ribadita anche dalla stessa Corte di Cassazione con la

sentenza n.2891 del 2002, per cui la loro applicazione integra un metodo di accertamento analitico presuntivo. Ove si evidenziasse uno scostamento tra il dichiarato e l'accertato presunto, come nel caso di specie, si costituirebbe una presunzione grave, precisa e concordante, con conseguente inversione dell'onere della prova in capo al contribuente. Lo scostamento, se confermato, legittimava l'Amministrazione Finanziaria ad accertare un maggior reddito, ai sensi dell'art. 39 del d.p.r. 600 del 1973, fondato appunto su tale incongruenza. Nel caso di specie, la contribuente non aveva fornito prova concreta della rilevanza negativa, per la concorrenza sleale di mercato, esercitata dalla presenza dei cinesi. In giudizio non era stato prodotto l'elenco dei cespiti ammortizzati, asseriti come obsoleti, che avevano inciso negativamente sui calcoli dell'applicazione dello studio di settore. Non risultava quindi giustificato lo scostamento come sopra determinato.

Avverso detta decisione ha proposto appello la contribuente, che ha chiesto conclusivamente la riforma della decisione e l'annullamento dell'avviso di accertamento, con vittoria di spese di entrambi i giudizi e con condanna dell'ufficio al pagamento di quanto già riscosso ai sensi dell'art. 69 del d. lgs. 546 del 1992.

L'Ufficio si è costituito controdeducendo e concludendo per il rigetto dell'appello e per la condanna dell'appellante alle spese di entrambi i gradi.

Assegnata la controversia a questa Commissione Tributaria Regionale e fissata l'odierna udienza, l'appello è stato trattato in pubblica udienza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con un primo motivo la società appellante censura la decisione impugnata lamentando come non si sia tenuto conto del fatto che l'Agenzia non abbia in alcun modo supportato la non congruità, derivante dall'applicazione degli studi di settore, con ulteriori prove riferite specificamente all'attività "monitoria", assumendo l'insufficienza di elementi solo genericamente riferibili al contribuente.

Il motivo deve essere disatteso.

Come affermato dalla S.C., peraltro richiamata dallo stesso appellante, "La procedura di accertamento standardizzato mediante l'applicazione... degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege determinata in relazione ai soli standard in sé considerati, ma nasce proceduralmente in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente (che può tuttavia, restare inerte assumendo le conseguenze, sul piano della valutazione, di questo suo atteggiamento), esito che, essendo alla fine di un percorso di adeguamento della elaborazione statistica degli standard alla concreta realtà economica del contribuente, deve far parte (e condiziona la congruità) della motivazione dell'accertamento, nella quale vanno esposte le ragioni per le quali i rilievi del destinatario dell'attività accertativa siano stati disattesi. Il contribuente ha, nel giudizio relativo all'impugnazione dell'atto di accertamento, la più ampia facoltà di prova, anche a mezzo di presunzioni semplici, ed il giudice può liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standard al caso concreto, che deve essere dimostrata dall'ente impositore, quanto la controprova sul punto offerta dal contribuente" (Cass. SS.UU. n. 26635 del 2009).

Orbene, risulta che l'Ufficio, prima dell'emissione dell'avviso, avendo rilevato un discostamento fra i ricavi dichiarati dal contribuente e quanto risultante dallo studio di settore, abbia correttamente instaurato il contraddittorio con il contribuente e abbia ritenuto, esplicitandolo puntualmente nella motivazione dell'accertamento, l'inattendibilità delle argomentazioni svolte da questi, aggiungendo i rilievi della elevatezza dei costi esposti,

della non variazione dell'importo delle rimanenze iniziali e finali e dell'elevatezza delle spese da lavoro dipendente rispetto al reddito d'impresa per dedurre la sussistenza di presunzioni gravi, precise e concordanti per procedere alla rettifica del reddito.

L'appellante, in particolare, si sofferma sull'assenza di gravità dello scostamento, ricalcolati sulla base del reale valore dei cespiti alla data del 31.12.2004 (esposti nello stesso studio di settore per circa euro 597.000,00 ma in realtà riconducibili a macchinari obsoleti, acquistati prima del 1991 e già integralmente ammortizzati per circa euro 400.000,00 cosicché il loro valore reale al 2004, come indicato nel relativo libro cespiti, ammonterebbe a circa euro 119.000,00). Al riguardo, rilevato che solo in appello è stato prodotto l'elenco dei cespiti ammortizzati, va però osservato che, nella compilazione dello studio di settore, il valore di detti beni strumentali va indicato al costo storico, al lordo degli ammortamenti, essendo comunque cespiti utilizzati per lo svolgimento dell'attività e concorrendo alla produzione dei ricavi. In definitiva, lo scostamento non può essere ritenuto quello minore preteso dalla società. Quanto poi alla pretesa assenza di prova che la società abbia omesso di dichiarare questi ricavi, va osservato che la dimostrazione non è richiesta nei termini in cui vorrebbe l'appellante, essendo sufficienti le risultanze dell'insieme degli elementi concludenti per una ingiustificata divergenza dei ricavi da quelli presumibili sulla base dello studio di settore.

L'appellante lamenta inoltre che la sentenza non consideri in alcun modo l'evoluzione degli studi di settore applicati dalla società; mantenendo gli stessi valori esposti negli studi di settore del 2004 e trasponendoli negli studi di settore evoluti del 2009 (UD20U), la società assume di risultare congrua e coerente con i ricavi e costi sostenuti.

Osserva la Commissione che lo studio di settore richiamato è quello relativo a ben quattro anni dopo il periodo in esame, e tiene conto degli effetti della crisi del 2008 introducendo dei correttivi e trovando perciò applicazione solo per detto anno, con esclusione di ogni estensione retroattiva. Non può poi trascurarsi come l'Ufficio abbia fatto presente, senza che al riguardo la contribuente abbia formulato alcuna osservazione, come il controllo abbia posto in evidenza che nell'anno di imposta 2004, a fronte di ricavi dichiarati per euro 2.855.158,00 erano stati sostenuti costi per 2.493.530,00 e che l'importo delle rimanenze iniziali e finali era rimasto pressoché invariato, mentre le spese per lavoro dipendente erano state pari ad euro 421.747,00; tali dati risultano in contrasto con la situazione di crisi che la parte ha cercato di delineare, soprattutto se si considerano i costi sostenuti per l'acquisto di materie prime e produzione di servizi, che mal si conciliano con un'azienda sopraffatta dalla concorrenza.

In definitiva, l'appello va rigettato.

Le spese seguono il criterio della soccombenza e si liquidano, per il solo grado di appello (relativamente alla compensazione del primo grado l'Ufficio appellato non ha presentato il necessario appello incidentale), in € 904,00 per diritti ed € 4000,00 per onorari, oltre 12,5% per rimborso forfettario delle spese.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia rigetta l'appello e conferma la decisione impugnata. Condanna l'appellante alle rifusione in favore dell'Ufficio delle spese, liquidate in € 904 per diritti ed € 4000,00 per onorari, oltre 12,5% per rimborso forfettario delle spese.