

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 61/46/2012

FATTO

La Old Blue S.p.A. e la Eventi S.r.l. hanno proposto ricorso avverso l'avviso di accertamento n. R1P09A008432009 emesso nei confronti della prima, quale società consolidante, dall'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 1 per l'anno di imposta 2004 con il quale l'Amministrazione Finanziaria vista la dichiarazione CNM 2005 della Old Blue S.p.A., visto l'avviso di accertamento n. R2W080200059 notificato alla società consolidata Eventi Srl accertava ai sensi dell'art. 41 bis un reddito imponibile di € 255.319,00 (contro un reddito dichiarato di € 224.290,00) con una maggiore IRES pari a 10.329.

Eccepiscono le Società ricorrenti che "l'ufficio ha notificato l'avviso di accertamento n. R1 P09A008432009 qui impugnato per Ires anno 2004 emesso nei confronti di Old Blue Spa, società consolidante (che effettua il consolidato fiscale), dopo avere emesso una avviso di accertamento a carico della consolidata Eventi srl, emesso a sua volta sulla base delle risultanze emerse da una verifica generale effettuata a carico della stessa società controllata consolidata, Eventi Srl.

Il procedimento di accertamento ha visto quindi:

- emissione del PVC dei 10 marzo 2008 (Alt. 2) in seguito a verifica generale effettuata a carico della società consolidata Eventi Srl per gli anni 2004 e 2005;
- emissione nei confronti della Eventi Srl dell'avviso di accertamento n. R2W030200060/2009 notificato in data 19 marzo 2009, relativo a Irap ed Iva anno 2004, dell' avviso di accertamento n. R2W080200059/2009 notificato in data 20 marzo 2009 e dell'atto di contestazione n. R2WC00200036 notificato in data 20 marzo 2009, relativi a imposte sui redditi anno 2005. L'Ufficio, nell'avviso di accertamento n. R2W030200060/2009 determina per il 2004 maggiori ricavi rispetto a quelli dichiarati per € 31.029,00, calcola le maggiori imposte ai fini Irap ed Iva rispettivamente per € 1.115,00 ed € 2.682,00 con relativi interessi e sanzioni. Inoltre, nell'avviso di accertamento n. R2W080200059/2009 determina per il 2005 il maggior reddito complessivo netto della Eventi Srl da trasferire alla società consolidante Old Blue Spa a rettifica della dichiarazione presentata ai sensi dell'art. 122 del DPR 917/86 e applica le corrispondenti sanzioni ai fini delle imposte sui redditi per € 10.239,57;
- ricorso della Eventi Srl avverso gli atti di cui al punto precedente spedito presso CTP di Varese in data 21 maggio 2009 e ricevuto in data 26 maggio 2009 (in AH. 3 ricevute di spedizione e di ricezione). La Old Blue Spa presentava già ricorso limitatamente alla responsabilità solidale Ires, quale società consolidante;
- emissione da parte dell'Agenzia delle Entrate, ufficio .di Milano 1, nei confronti della Old lue Spa, società consolidante, dell'avviso di accertamento n. R1 P09A008432009 per Ires anno 2004 qui impugnato.

Analogo procedimento si è svolto anche per l'anno 2005, altra annualità coperta dal medesimo PVC e contenente gli stessi rilievi.

E' evidente che l'avviso di accertamento qui impugnato e stato emesso nei confronti della consolidante replicando l'accertamento già notificato alla consolidata Eventi srl, per cui ne ripropone completamente il contenuto. I motivi di questo ricorso ripercorrono pertanto i motivi del ricorso già presentato dalla Eventi srl e dalla stessa Old Blue Spa alla commissione di Varese sia per il 2004 che per il 2005.

I motivi che rendono illegittimo l'avviso di accertamento impugnato derivano dalla modalità attraverso la quale i verificatori hanno provveduto a ricostruire, sia per il 2004 che per il

005, il reddito della controllata, Eventi Srl, società che ha per oggetto sociale "la somministrazione di alimenti e bevande in locali aperti al pubblico, la gestione di bar, ristoranti, mense, alberghi, agriturismo, catering, sale da gioco e da ballo, ed ogni altra attività connessa alla ristorazione, alla ricezione, allo spettacolo ed al turismo", codice attività 5530A e che gestisce un locale sito in Gallarate Largo Buffoni n. 3 come bar, self service e piccola ristorazione. La società appartiene ad un gruppo di medie dimensioni (è controllata al 99% dalla Old Blue Spa che la consolida fiscalmente) ed è gestita da 14 lavoratori dipendenti. La clientela è rappresentata soprattutto da lavoratori che consumano il pasto di mezzogiorno, utilizzando i buoni pasto aziendali.

L'Agenzia ha operato, per entrambe le annualità, una assai complessa ricostruzione analitico-induttiva del volume d'affari della controllata procedendo come segue:

- ha individuato i prodotti venduti nel locale ed i rispettivi prezzi di vendita (pag. 8 del PVC);
- ha calcolato la composizione di ogni prodotto venduto individuando la "distinta base" delle materie prime necessaria alla sua produzione (pag. 8 del PVC);
- ha rilevato dalle fatture il costo di acquisto delle singole materie prime (pag. 8-13 del PVC);
- ha calcolato il costo di produzione di ogni prodotto venduto (pag. 14 del PVC);
- ha fatto la media (semplice) dei ricarichi dei diversi prodotti venduti nel bar, ristorante e self service al fine di calcolare la percentuale di ricarico di ogni settore (pag. 14-17 del PVC);
- ha fatto la media ponderata di ricarico dei tre settori (bar, ristorante, self service) per determinare il ricarico medio aziendale (pag. 21 del PVC);
- ha applicato il ricarico medio aziendale, risultato essere di 248,45, al costo di acquisto delle materie prime (rettificato della variazione del magazzino) abbattuto di una percentuale di dispersioni varie del 24%, ed ha ottenuto così un fatturato stimato di € 449.376, superiore rispetto al ricavo dichiarato di € 31.029, pari al 7,4% del fatturato dichiarato".

Evidenziano le Società ricorrenti che per identica controversia inerente l'anno di imposta 2005 la Commissione Tributaria Provinciale di Varese ha già emesso in data 4 giugno 2009 la sentenza n. 116/13/09 che ha accolto il ricorso della società controllata. Con nota difensiva depositata in data 15-10-2010 producono sentenza di accoglimento della Commissione Tributaria Provinciale di Varese n. 118/12/10 per identica controversia inerente l'anno di imposta 2004.

Eccepiscono le ricorrenti che l'avviso di accertamento è illegittimo in quanto la ricostruzione effettuata dall'Agenzia delle Entrate per definire il volume d'affari perviene ad uno scostamento del fatturato (7,4%) non significativo "perché di ordine di grandezza non superiore al grado di precisione dei dati impiegati nei calcoli". Rilevano pertanto che tale scostamento non può considerarsi indice di evasione e, come tale non può costituire una presunzione grave, precisa e concordante per stabilire la presenza di evasione. Fanno presente altresì che l'Agenzia delle Entrate nella determinazione dei ricarichi dei diversi prodotti presi ha utilizzato la media semplice, anziché la media ponderata, come se tutti i prodotti presi in considerazione fossero stati venduti nella stessa quantità, mentre in realtà alcuni prodotti possono essere venduti in modeste quantità e altri in grande quantità. Richiamano l'orientamento giurisprudenziale che dispone che è illegittimo il ricorso al sistema della media semplice anziché a quello della media ponderata quando tra i vari tipi di merce esiste una notevole differenza di valore. Rilevano, quindi, che la percentuale di

dispersione del 24%, utilizzata dall'Ufficio per abbattere il costo di acquisto delle materie prime a titolo di dispersioni vane, in luogo della percentuale del 29,2%, è del tutto immotivata. Peraltro se fosse stata applicata la percentuale del 29,2% il ricavo accertato sarebbe stato esattamente pari al ricavo dichiarato. Precisano che l'Ufficio non ha considerato le porzioni invendute, il differente ricarico dei contorni, il costo dei condimenti presenti in sala, il costo del latte (€ 084 e non 0,75) e che nell'anno 2004 si è tenuta l'inaugurazione con consumazioni gratuite e che ha offerto a scopo promozionale al Comune di Gallarate il banchetto inaugurale. Evidenziano, infine, che sussiste l'assoluta mancanza di indizi di evasione. Dal PVC, infatti, non risulta che sia stato accertato alcun concreto indizio di evasione che possa in qualche modo suffragare la presunzione che lo scostamento di fatturato rilevato dalla ricostruzione analitico-induttiva del volume d'affari possa essere dovuto ad evasione piuttosto che agli altri elementi sopra indicati.

L'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 1 si è costituita in giudizio con atto depositato il 12 marzo 2010 eccependo in via preliminare la mancanza di legittimazione attiva della Eventi Srl precisando che l'avviso è stato emesso e notificato solo nei confronti della Old Blue in quanto il procedimento di secondo livello ha come unica protagonista la consolidante.

Ha eccepito altresì in via preliminare la violazione dell'art. 19 D.lgs 546/92 rilevando che laddove la consolidata abbia già impugnato l'atto di primo livello emesso a suo carico, la consolidante non possa impugnare l'accertamento di secondo livello se non per vizi propri.

Sull'eccezione delle ricorrenti di insignificante scostamento tra l'ammontare dei ricavi dichiarati e quelli accertati e la conseguente mancanza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza nella presunzione di evasione individuata dall'Ufficio, rileva l'Agenzia che i verbalizzanti hanno ricostruito i ricavi di vendita ed hanno accertato che lo scostamento dei ricavi corrisponde alla percentuale del 7,4% rispetto all'ammontare dei ricavi dichiarati.

Evidenzia che il margine di errore, relativo alle quantità impiegate per la preparazione dei cibi, deve intendersi non solo in eccesso ma anche per difetto e che si è tenuto conto di una congrua percentuale di abbattimento del costo del venduto sull'utilizzo della media semplice, osserva che la diversità delle percentuali di ricarico calcolate per ogni singolo prodotto non è molto ampia e non è detto che l'utilizzo della percentuale media di ricarico porti a dei risultati inferiori a quelli accertati. Sulla mancanza di motivazione della percentuale di dispersione del 24% fa presente che, a seguito contraddittorio, la percentuale di rettifica del costo delle materie prime utilizzate a titolo di sfido e dispersione vana è stata elevata del 22% per l'anno 2005 e 24% per l'anno 2004, trattandosi del primo anno di attività.

Contesta l'assunto delle ricorrenti di aver commesso una serie di incongruenze nella ricostruzione dei maggiori ricavi di vendita e, sulla mancanza assoluta di indizi di evasione, rilevando che lo scostamento di ricavi accertato dai verificatori costituisce un importante e sufficiente indizio di evasione che legittima l'accertamento dell'Ufficio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione Tributaria adita, preso atto che per i medesimi rilievi inerenti l'anno di imposta 2004 è già stata proposta impugnazione dalla consolidata e dalla consolidante "limitatamente alla responsabilità solidale Ires" come comprovato dalla decisione 118/12/10 della Commissione Tributaria Provinciale di Varese, sezione 12, premessa l'ammissibilità del ricorso dell'obbligata in solido, entrando nel merito dei motivi di impugnazione rileva quanto segue.

In presenza di scritture contabili formalmente corrette non è sufficiente, ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa, il solo rilievo dell'applicazione da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata

nel settore di appartenenza, posto che le medie di settore non costituiscono un "fatto noto" dal quale argomentare, con giudizio critico, quello ignoto da provare, ma soltanto il risultato di una estrapolazione statistica di una pluralità di dati disomogenei, risultando inidonee, di per se stesse, ad integrare gli estremi di una prova per presunzioni, ma occorre, invece, che risulti qualche elemento ulteriore incidente sull'attendibilità complessiva della dichiarazione, ovverosia la concreta ricorrenza di circostanze gravi, precise e concordanti. Peraltro le percentuali di ricarico utilizzate per la determinazione del reddito del contribuente devono essere assistite dai requisiti di cui all'art. 2729 cod. civ., perciò desunte da dati di comune esperienza ed esplicitate attraverso un adeguato ragionamento (Cass. sez. 5, sent n. 26388 del 05.12.2005).

Nel caso di specie lo scostamento del fatturato nella misura del 7,4% non appare significativo perché di ordine di grandezza non superiore al grado di precisione dei dati impiegati nei calcoli, che risulta di circa il 10%. Ne consegue che uno scostamento compreso in un intervallo del 10% non può considerarsi indice di evasione ma piuttosto conseguenza del grado di precisione dei dati impiegati e, pertanto, non può costituire di per sé presunzione grave, precisa e concordante per stabilire la presenza di evasione. Ritiene peraltro la Commissione Tributaria adita che il criterio utilizzato dall'Ufficio nella determinazione dei ricarichi dei diversi prodotti fondato sul calcolo della media semplice, giustifichi lo scostamento dei ricavi accertati rispetto a quelli dichiarati.

L'accertamento a carico dell'impresa di ricavi maggiori di quelli denunciati, fondato sul raffronto tra prezzi di acquisto e di rivendita, qualora tra le percentuali di ricarico vi sia differenza, anche notevole, deve procedere con il sistema della media ponderata e non di quella aritmetica, tenendo conto del volume di vendite dei singoli prodotti (cfr. Cassazione civile, sez. trib., 24/07/2009, n. 17379).

Ai sensi dell'art. 39, primo comma, lett d), DPR 600/73, non è legittimo il ricorso al sistema della media semplice, anziché a quello della media ponderata, quando tra i vari tipi di merce esiste una notevole differenza di valore ed i tipi venduti presentano una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal ricarico medio (Cass. sent. n. 24434 del 2.10.2008).

Ciò è ancora più avvalorato nel caso di specie in considerazione della notevole differenza di valore delle materie prime impiegate nella somministrazione di alimenti e bevande. Anche la percentuale di dispersione del 24%, utilizzata dall'Ufficio per abbattere il costo di acquisto delle materie prime a titolo di dispersioni varie, in luogo della percentuale del 29,2%, è del tutto immotivata. Invero l'Amministrazione Finanziaria non motiva l'applicazione della percentuale di dispersione del 24%. Peraltro la circolare n. 3 del 17.01.2001 dell'Agenzia delle Entrate riporta percentuali pari mediamente al 34%. Alla luce di quanto sopra merita accoglimento il ricorso proposto con conseguente annullamento dell'avviso di accertamento impugnato.

Sussistono giusti motivi per compensare le spese di lite stante la peculiarità del caso.

PQM

la Commissione Tributaria Provinciale di Milano accoglie il ricorso proposto dalla Old Blue SpA e dalla Eventi Srl annullando l'avviso di accertamento impugnato. Spese compensate.