

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE COMO - 220/03/2011**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con i ricorsi di cui in epigrafe (RGR n. 352/11 e RGR n. 351/11), la società CROTTO DOGANA srl, rappresentata e difesa come in atti, impugnava gli avvisi di accertamento n. T9K030302044/10 per l'anno 2005 e n. T9K030302062/10 per l'anno 2006 con i quali l'Agenzia delle Entrate di Como accertava ai sensi degli artt. 39 e 40 del DPR 600/73 e art. 54 del DPR 633/72 il maggior reddito d'impresa di € 281.200,00 per l'anno 2005 e di € 356.990,00 per l'anno 2006 ai fini IRES, IVA ed IRAP.

Gli atti impugnati venivano emessi sulla scorta dei rilievi emersi dall'attività di verifica della Guardia di Finanza di Menaggio che si concludeva con la notifica alla ricorrente del processo verbale di constatazione in data 19/6/2008.

L'Ufficio, dopo le osservazioni della ricorrente ai sensi dell'art. 12, comma 7 dello Statuto del Contribuente, condividendo le valutazioni contenute nel PVC, notificava alla ricorrente stessa gli avvisi di accertamento impugnati.

Successivamente in data 22/12/2010 la ricorrente presentava istanza di accertamento con adesione esitata negativamente.

La ricorrente con tempestivi ricorsi eccepiva:

- la nullità degli stessi per carenza di motivazione;
- la illegittimità degli accertamenti induttivi.

Nel merito contestava l'omessa valutazione di circostanze rilevanti, l'omessa valutazione degli sfridi, degli scarti e dell'eventuale diverso impiego delle materie prime, l'errato calcolo dell'autoconsumo per i prodotti somministrati al titolare dell'impresa ed alle consumazioni gratuite riferibili ai dipendenti, l'irrealizzabilità, in termini di spazio, di tempo e di utilizzo di strutture, del maggior volume di affari ricostruito induttivamente. Concludeva con la richiesta di annullamento degli atti impugnati con vittoria delle spese di giudizio e trattazione dei ricorsi in pubblica udienza.

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Como si costituiva e ribadiva la legittimità del proprio operato; riteneva le affermazioni e le eccezioni di controparte prive di fondamento in fatto ed in diritto; deduceva che dal controllo di coerenza interna relativo alla conciliazione dei corrispettivi (scontrini fiscali, fatture/ricevute fiscali), era emerso che, per l'anno d'imposta 2005, la ricorrente non aveva registrato sul registro dei corrispettivi l'importo di € 2.512,50, mentre per l'anno 2006 non aveva registrato l'importo di € 10.587,00; inoltre, per l'anno 2005 la società CROTTO DOGANA aveva utilizzato bollettari di ricevute fiscali/fatture fiscali con intestazione e partita IVA diversi, per cui veniva contestata l'irregolarità nella tenuta delle scritture contabili che dava l'inesco alla ricostruzione indiretta del volume d'affari a seguito della quale veniva redatto il PVC regolarmente notificato alla ricorrente.

In ordine all'illegittimità degli accertamenti, l'Ufficio assumeva che la determinazione dei prezzi di vendita, avvenuta sulla base del listino prezzi esposto al pubblico e di quanto dichiarato dalla parte, sarebbe elemento di prova efficace utile per consentire una obiettiva ricostruzione della realtà aziendale; evidenziava, inoltre, che in sede di verifica sono state riscontrate discordanze tra quanto effettivamente incassato e quanto registrato nelle scritture contabili.

Quanto alle doglianze relative all'omessa valutazione degli sfridi, degli scarti e dell'eventuale diverso impiego di materie prime, l'Ufficio riferiva che per gli alimenti di pesce, carne e liquori è stata riconosciuta una percentuale tra il 15% ed il 20% di sfrido

sulla quantità utilizzata. Inoltre, riferiva di non aver preso in considerazione, per il conteggio dei corrispettivi, alcuni prodotti che servivano per preparare il prodotto finito (vedi pag 5 delle deduzioni dell'Ufficio); precisava, poi, che la quantità di materie prime impiegate nella preparazione dei pasti così come il calcolo delle grammature medie sono state stabilite in contraddittorio con parte ricorrente.

Sull'errata determinazione del quantitativo dei pasti destinati al rappresentante legale e al personale, le affermazioni della ricorrente non sarebbero supportate da alcuna prova documentale (autofatturazione).

Quanto alla lamentata improponibilità della ricostruzione operata dai verificatori con riferimento alla superficie e alla struttura del ristorante, l'Ufficio precisava che l'esercizio è situato sulla via principale di Lanzo Intelvi, centro turistico sia invernale che estivo e che l'esercizio di circa 500 mq si estende su una superficie di 260 mq di cui 60 all'esterno ed ha 160 posti a sedere di cui 50 all'esterno ed è aperto per 321 giorni all'anno; per tali motivi l'affermazione che il volume d'affari ipotizzato non sarebbe in linea con la realtà aziendale sarebbe solo pretestuosa. Concludeva chiedendo la riunione dei ricorsi ed il rigetto degli stessi con vittoria delle spese di giudizio.

Con memoria depositata il 09/11/11, la ricorrente insisteva per l'integrale annullamento degli accertamenti impugnati, ritenendo assolutamente iperbolica, inattuabile, sproporzionata ed irrealizzabile la ricostruzione reddituale operata dalla Guardia di Finanza e fatta propria dall'Ufficio.

All'odierna pubblica udienza la Commissione dispone la riunione dei ricorsi per connessione oggettiva e soggettiva e riserva la decisione.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

La Commissione, visti gli atti processuali e dato atto delle eccezioni ed argomentazioni svolte dalle parti, rileva che gli avvisi di accertamento trovano la loro fonte nel processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza di Menaggio, regolarmente notificato alla ricorrente.

L'Ufficio, ritenuto validi i rilievi mossi alla ricorrente dai verificatori sulla base di violazioni sostanziali e ritenuta corretta e legittima la ricostruzione indiretta del volume d'affari, ha accertato il maggior reddito d'impresa per gli anni 2005 e 2006 ai fini IRES, IVA ed IRAP.

La Commissione dà atto della corretta applicazione dell'art. 12, comma 7 dello Statuto del Contribuente e del regolare svolgimento del contraddittorio in sede di accertamento con adesione che ha avuto esito negativo; dà atto, inoltre, che la società esercita l'attività di ristorante, trattoria, pizzeria, osteria, birreria con cucina e bar su una superficie di circa 500 mq con 2 dipendenti nel 2005 e 5 dipendenti nell'anno 2006 e che le rimanenze iniziali più gli acquisti di ciascun anno meno le rimanenze finali dimostrano che l'impresa ha un consistente movimento di magazzino, pur dovendo constatare che dalle dichiarazioni dei redditi per l'anno 2005 la ricorrente ha dichiarato un reddito d'impresa di soli € 1.957,00, mentre per l'anno 2006 ha dichiarato addirittura una perdita d'impresa di € 1.726,00.

Ciò premesso, la Commissione ritiene non censurabile la motivazione degli atti di accertamento giacché l'obbligo di motivazione è assolto anche mediante il mero rinvio al processo verbale di constatazione dal quale si colgono gli elementi e l'identificazione della pretesa tributaria e l'adeguata tutela giurisdizionale del contribuente (cfr. Cass. n. 24067 del 10/11/2006); in riferimento alla presunta delega di poteri accertativi a soggetto non legittimato, la Commissione rileva che nel caso in esame non vi è stata nessuna delega di potere in quanto gli atti di accertamento sono stati emessi dall'Agenzia delle Entrate, unico

organo competente, sulla base di un processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza che è atto d'indagine prodromico all'attività di accertamento.

Quanto all'invocata illegittimità dell'accertamento induttivo, le violazioni sostanziali riscontrate dalla Guardia di Finanza consentono all'Ufficio di rettificare il reddito dichiarato dalla contribuente ai sensi dell'art. 39, comma 1 lettera d) del DPR 600/73, art. 54 del DPR 633/72 (ai fini IVA) e 25 del D. Lgs 446/97 ai fini IRAP.

Nel caso concreto, la legittimità della ricostruzione induttiva del volume di affari è basata sul listino prezzi e sulle dichiarazioni della ricorrente, per cui la determinazione dei prezzi di vendita, ha costituito elemento di prova efficace atto a consentire una obiettiva ricostruzione della realtà aziendale; d'altra parte anche le discordanze riscontrate in sede di verifica tra quanto effettivamente incassato (sommatoria dei corrispettivi riportati nelle ricevute fiscali emesse e degli scontrini fiscali) e quanto registrato nelle scritture contabili legittimano gli avvisi di accertamento per irregolare tenuta delle scritture contabili.

Sulla lamentata omessa valutazione degli sfridi, degli scarti e dell'eventuale impiego delle materie prime, la Commissione dà atto che l'Ufficio ha riconosciuto, con riferimento agli alimenti di pesce, carne e liquori, una percentuale tra il 15% ed il 20% di sfrido sulla quantità utilizzata e che non ha preso in considerazione, per il conteggio dei corrispettivi, tutti i prodotti di panetteria ed altri prodotti necessari (materie prime) per preparare il pasto completo e che non ha tenuto conto delle modiche quantità.

Ciò posto, la Commissione ritiene di poter accogliere in parte la doglianza della ricorrente riconoscendo una percentuale di sfrido e scarti leggermente maggiore su tutti i prodotti utilizzati.

Quanto alla doglianza sull'errato calcolo dell'autoconsumo per i prodotti somministrati al titolare dell'impresa ed alle consumazioni gratuite riferibili ai dipendenti, in assenza di valida prova documentale (autofatturazione), la ricorrente non può provare il sostenimento di maggiori costi per autoconsumo, né invalidare il calcolo induttivo operato dai verificatori e descritto nel PVC a pagina 13 e 14 e relativo allegato 9; l'eccezione è quindi priva di fondamento, come pure irrilevante sono le circostanze che per incentivare la frequentazione della clientela l'impresa offrirebbe aperitivi e liquori durante i pranzi e/o cene.

Appare, invece, in parte fondata l'eccezione sull'effettivo utilizzo di tutta la superficie nel periodo invernale giacché per l'assenza di impianti sciistici è verosimile una riduzione di presenza di clienti nel periodo invernale ed una conseguente riduzione dei posti a sedere esterni alla zona coperta.

Tuttavia, ritenere iperbolica, inattendibile, sproporzionata ed irrealizzabile la ricostruzione reddituale operata dalla Guardia di Finanza, non è condivisibile da questa Commissione che ritiene, però, alla luce di quanto sopra esposto, di poter ridurre in modo congruo ed equo del 25% il maggior reddito d'impresa accertato in ciascun anno ai fini IRES, IVA ed IRAP.

La soccombenza reciproca giustifica la compensazione delle spese processuali.

### **DISPOSITIVO**

La CTP, in parziale accoglimento dei ricorsi riuniti, riduce del 25% il maggior reddito d'impresa accertato in ciascun anno. Determini l'Ufficio le imposte, sanzioni ed accessori. Spese compensate.