

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 209/07/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso ritualmente e tempestivamente proposto la Trimec S.r.l. ha impugnato l'avviso di accertamento n. Omissis emesso dalla Agenzia delle Entrate - Ufficio di Milano 2 - Team n. 4 - con il quale l'Amministrazione Finanziaria dopo aver proceduto al controllo della posizione fiscale ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno 2006 un volume di affari imponibile ai fini Iva di € 63.382,79 e un valore della produzione di € 23.622,00 con conseguente recupero di € 12.676,00 per IVA ed € 1.004,00 per IRAP oltre interessi e sanzione amministrativa pecuniaria unica di € 22.816,80.

In particolare l'avviso di accertamento impugnato trova fondamento nelle seguenti motivazioni:

Visto il processo verbale redatto dalla Guardia di Finanza, Compagnia Sesto San Giovanni, in data 22 luglio 2008 (che viene qui richiamato quale parte integrante del presente atto), notificato alla stessa data mediante consegna nelle mani del Sig. Za. Ma., in qualità di amministratore della società "Trimec Srl":

L'Ufficio, ritenuti fondati i rilievi formulati dalla G.d.F. con il citato p.v.c., accerta per l'anno di imposta 2006, ai sensi dell'art. 41 bis del D.P.R. 29.09.1973 n. 600 il reddito imponibile ai fini Ires di € 26.798, 00. In base alla normativa sopra citata, qualora dagli accessi, ispezioni e verifiche nonché dalle segnalazioni effettuati dalla Direzione centrale accertamento, da una Direzione regionale ovvero da un ufficio della medesima Agenzia ovvero di altre Agenzie fiscali, dalla Guardia di finanza o da pubbliche amministrazioni ed enti pubblici oppure dai dati in possesso dell'Anagrafe Tributaria, risultino elementi che consentono di stabilire l'esistenza di un reddito non dichiarato o il maggiore ammontare di un reddito parzialmente dichiarato, che avrebbe dovuto concorrere a formare il reddito imponibile, l'Amministrazione Finanziaria può limitarsi ad accertare, in base agli elementi predetti, il reddito o il maggior reddito imponibili, ovvero la maggiore imposta da versare, senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice.

La Guardia di Finanza ha operato una ricostruzione analitico - documentale del magazzino, individuando in contraddittorio con il contribuente la percentuale di ricarico medio ponderato del 73,25%.

Inoltre, dalle operazioni di verifica, è emersa una divergenza di € 36.584, 58 tra il valore delle rimanenze dichiarate, pari ad € 164.696,10, e quello individuato al termine dei controlli dell'importo di € 128.111,52.

Pertanto, i verificatori, ritenendo che la merce non rinvenuta all'interno del magazzino sia stata venduta, hanno ricostruito i maggiori ricavi realizzati dalla società, applicando alla differenza di € 36.584, 58 il ricarico medio ponderato del 73,25% determinato di comune accordo con il contribuente. In particolare la Guardia di Finanza ha operato nel modo indicato di seguito; Ricarico: $(\text{Differenza rilevata} \times \text{percentuale di ricarico})/100$, ovvero $(€36.584,58 \times 73,25)/100 = €26.798,21$.

Ne consegue:

Vendite non fatturate: differenza rilevata + ricarico; ovvero $€ 36.584,58 + €26.798,21 = € 63.382, 79$

Conseguentemente il valore delle rimanenze finali deve essere rettificato in diminuzione per il corrispondente importo di € 36.584, 58.

Alla luce di quanto appena indicato, l'Ufficio, ai sensi di quanto disposto dall'art. 41 bis del D.P.R. 29.09.1973 n. 600, accerta il reddito d'impresa di € 32.393,00, compensato interamente da perdite pregresse che ammontano complessivamente ad € 63.374,00, conseguentemente le perdite riportabili sono determinabili in € 36.576,00 (€ 63.374,00- € 26.798,00).

La ripresa innanzi evidenziata ha rilevanza anche per individuare il valore della produzione che costituisce la base imponibile Irap ai sensi dell'art. 4 e seguenti del D.Lgs. 15/12/1997 n. 446. Pertanto il maggior valore della produzione che costituisce la base imponibile ai fini IRAP viene determinata in € 23.622,00.

Inoltre, l'Ufficio contesta la presentazione di dichiarazione Iva Infedele, ai sensi dell'art. 54 del D.P.R. 633 del 1972, per l'anno di imposta 2006, determinando il maggior volume d'affari imponibile ai fini IVA di € 63.382, 79 al quale viene applicato l'aliquota ordinaria del 20%.

A sostegno del ricorso la Trimec ha dedotto i seguenti motivi:

A) abuso e falsa applicazione dell'articolo 41-bis del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 da parte dell'Ufficio resistente

Evidenzia la Società ricorrente di aver ricevuto da parte dell'Agenzia delle Entrate - Divisione Centrale Accertamento - in data 25.05.2007 un avviso, che allega a sostegno, mediante il quale si contestava "l'elevato livello delle rimanenze finali e il loro incremento anomalo" senza tuttavia contenere uno specifico invito a correggere le incoerenze riscontrate per gli esercizi 2003, 2004 e 2005. Fa presente peraltro che i dati contenuti in tale avviso non coincidono con quelli esposte nelle denunce dei redditi prodotte dalla Società e dai relativi bilanci. Rileva quindi l'errore commesso dall'Agenzia delle Entrate che in tale raccomandata del 25.05.2007 ha indicato erroneamente 3 valori su 6 e non ha fornito riferimento o richiesta a provvedere.

Eccepisce il ricorrente che l'Ufficio ha disatteso quanto stabilito dall'art. 41 bis del D.P.R. 600/1973 che consente accertamenti parziali senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice e tali accertamenti parziali si caratterizzano per: la limitatezza del contenuto e la tassatività delle condizioni che la legittimano. Rileva inoltre che secondo la giurisprudenza di merito ai fini della legittimità delle rettifiche la norma richiederebbe la dimostrazione di fatti certi e non presuntivi dell'evasione, la presenza di specifici presupposti indicati dalla norma, l'obiettiva evidenza e immediatezza del rilievo tale da non richiedere ulteriori elaborazioni di natura induttiva o sintetica.

Precisa che in data 24.04.2009, successiva sia alla verifica della G.d.F. che all'emissione dell'atto di accertamento impugnato, è stato notificato a mezzo di del servizio postale Invito al contraddittorio per la definizione dell'accertamento sulla base degli studi di settore per l'anno di imposta 2004, che allega a sostegno (doc. 10), nel quale si chiede di esporre e documentare l'eventuale non corrispondenza delle caratteristiche strutturali ed economiche individuate. Evidenzia che per l'anno 2006 nessun invito è stato inviato né è stato richiesto in alcun modo di giustificare le discordanze derivanti dagli studi di settore.

Sottolinea quindi la diversa procedura adottata per i diversi anni oggetto di accertamento fiscale.

B) irritualità e non conformità dei processi ed omissioni nel corso delle operazioni eseguite dalla Guardia di Finanza

Rileva che i controlli eseguiti dalla Guardia di Finanza hanno portato a riscontrare in azienda la presenza di processi ben definiti mentre non sono state rispettate dai militari le

precise metodologie ispettive (istruzioni, processi e procedure) che arrivano a fissare i tempi di durata delle ispezioni e delle verifiche e a individuare quando e dove è conservata la merce oggetto di inventario.

Contesta in particolare che 1) non si è proceduto a controlli di coerenza esterna 2) l'attività di inventariazione si è conclusa il giorno 26 giugno 2008 in quattro ore e non si è proceduto a verificare se a) talune quantità di merci semilavorati e/o prodotti finiti fossero stati distrutti come per legge b) se merci o semilavorati fossero stati consegnati a fornitori esterni per lavorazioni particolari c) se materie prime di consumo o semilavorati fossero stati trasformati ricavandone beni strumentali. In relazione al punto 2 lettera b) evidenzia che tali semilavorati non sono stati inclusi nell'inventario effettuato a cura della GdF. Quanto al punto 2 lettera c) evidenzia che la GdF non ha proceduto all'inventariazione di n. 52 carrelli per il trasporto interno dei serbatoi e di un banco prova per elettrovalvole, prodotti/costruiti internamente con utilizzo di materie prime e materiali per un importo complessivo di € 10.200. 3) i risultati delle verifiche della GdF non sono analitici e rispondenti alla realtà aziendale avuto particolare riguardo alla statistica delle vendite e alla percentuale di ricarico applicata per l'intero arco temporale della verifica (1.1.05-25.6.089 senza tener conto del costo della vita e dell'incidenza del tempo.

Chiede che l'Ufficio produca l'originale del p.v.c. al fine di verificare la corrispondenza dell'atto depositato dalla G.d.F. con quello notificato ovvero se vi siano state apposte correzioni.

C) riflessi nel merito dell'assenza dei controlli di coerenza esterna, nell'assunzione di informazioni circa la società ricorrente e circa la personalità del contribuente .(già amministratore unico)

Rileva che l'oggetto sociale dell'attività risulta essere "la produzione, il commercio e l'installazione di apparecchiature pneumatiche ed oleodinamiche nonché l'assunzione di rappresentanze nei settori sopra indicati sia in Italia che all'estero" e che pertanto il mercato di riferimento è costituito interamente da clientela imprenditoriale che possenga particolari e costosi impianti esclusa in ogni caso la clientela privata.

Rileva quindi che data la clientela acquirente dei prodotti Trimec "risulta impensabile il ricorso a vendite in nero".

Evidenzia in fatto come l'età avanzata dell'imprenditore ed unico addetto (di anni 66 nel 2006), la tipologia dell'attività esercitata (necessità di investimenti e lunghi tempi di start up) e la mancanza dello stato di necessità da parte dell'imprenditore di produrre un reddito (stante la contemporanea presenza di redditi di partecipazioni elevati) avvalorano la non applicabilità degli studi di settore in capo a Trimec.

D) non congruità agli studi di settore come fattore scatenante l'attività di accertamento - riflessi nel merito alla non applicabilità degli studi di settore alla fattispecie in esame - mancanza del contraddittorio

Cita a sostegno la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 48/E del 26.08.2003 secondo cui nel procedimento di accertamento basato sugli studi di settore assume particolare rilevanza la fase del contraddittorio con il contribuente che consente all'amministrazione di conoscere e considerare le specifiche caratteristiche dell'attività esercitata.

Chiede:

- la nomina del relatore e la fissazione dell'udienza;
- la discussione in pubblica udienza del ricorso;

- in via pregiudiziale l'integrale accoglimento del ricorso;
- nel merito la dichiarazione dell'annullamento dell'avviso di accertamento;
- la condanna dell'Ufficio resistente al pagamento delle spese, diritti ed onorari oltre a cassa di previdenza d IVA per legge;

In data 16.10.2009 si costituisce in giudizio la Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 2 chiedendo:

- in via preliminare di disporsi la riunione del presente giudizio con quello pendente per l'annualità 2005 relativamente quale è stato depositato atto di costituzione in giudizio da parte dell'Ufficio in data 8.07.09.;
- in diritto e in merito di respingere l'infondato ricorso con conseguente conferma dell'operato dell'ufficio;
- condannare la controparte al pagamento delle spese di lite.

Allega inoltre copia del processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza di Sesto San Giovanni in data 22.7.2008.

Rileva infatti l'Ufficio che l'attività accertatrice ha avuto origine dalle risultanze contenute nel P.V.C. del 22/7/2008, redatto dalla Guardia di Finanza di Sesto San Giovanni, al termine di una verifica a carattere sostanziale posta in essere nei confronti della società in parola risultata incoerente ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Nel contestare la pretestuosità del ricorso sintetizza così i motivi di impugnazione: - falsa applicazione dell'art. 41-bis del DPR 600/ 73; - irritualità procedurali con riferimento alle operazioni di verifica effettuate dalla Guardia di Finanza; - mancata considerazione, con riflessi di merito, di informazioni riguardanti la società e il suo quotista; - innesco dell'attività di accertamento erroneamente basato sulla non congruità in applicazione degli studi di settore. L'Ufficio fa presente che la rettifica è stata legittimamente effettuata ai sensi dell'art. 41-bis del D.P.R. 600/73, proprio in applicazione puntuale di tale dettato normativo. Rileva infatti che l'art. 41 /bis del DPR. 600/73 consente agli Uffici di accertare il maggior reddito se dalle attività di accesso, ispettive e di verifica o da altre segnalazioni emergano elementi idonei ad appurare l'esistenza di un reddito parzialmente dichiarato.

Fa presente che 1° avviso di accertamento ha rettificato la dichiarazione in conseguenza dei risultati di una verifica sostanziale in base alla quale è stato rideterminato l'intero reddito d'impresa attraverso il riscontro diretto degli elementi documentali e, pertanto, la stessa tipologia di rideterminazione legittima il metodo accertativo utilizzato.

Rileva che dalla verifica effettuata dalla Guardia di Finanza, i cui risultati sono stati integralmente recepiti dall'Ufficio, è emersa l'esistenza di un reddito parzialmente dichiarato dalla TRIMEC Srl.

Quanto alle modalità con cui sono state svolte le operazioni di controllo rileva che la Guardia di Finanza adegua il proprio *modus operandi* in rapporto alla concreta situazione di fatto che si trova ad esaminare, in stretta dipendenza delle dimensioni, dell'organizzazione e delle varie condizioni in cui opera l'impresa oggetto di verifica.

Fa presente comunque che, nello specifico, sono state verificate le voci di bilancio più significative, quali l'acquisto di materie prime, l'acquisto del materiale di consumo, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali, debiti diversi, rimanenze, rivolgendo particolare attenzione al controllo delle giacenze di magazzino, attraverso la ricostruzione analitico - documentale dello stesso ed applicando la percentuale di ricarico

media ponderata calcolata in contraddittorio con la parte, pari al 73,25%, alla differenza rilevata esistente tra le rimanenze finali dichiarate e quelle constatate.

Seppure la ricorrente deduce che gli agenti verificatori non avrebbero preso compiutamente in considerazione tutte le merci giacenti che poi sono state indicate nell'atto di impugnativa eccepisce l'ufficio che nella opportuna sede di controfirma del processo verbale di constatazione, redatto al termine delle operazioni di verifica, la Trimec nulla ha contestato. Sede in cui il contribuente avrebbe potuto contrastare le conclusioni della verifica opponendo la realtà della situazione materiale del magazzino.

Eccepisce che nulla si può obiettare sulla misura della percentuale di ricarico, essa corrispondendo all'identica conclusione della controparte; mentre, la critica sul punto che essa sia stata applicata indistintamente a tutte le merci commerciate non produce effetti sulla dimensione reddituale avendo l'Ufficio fatto riferimento all'80% dei beni destinati alla rivendita e, pertanto, la circostanza produce evidente scarsa rilevanza sul totale dei ricavi ricalcolati. Spiega che d'altra parte, in base alle metodologie di controllo elaborate dal Ministero dell'Economia e delle Finanze è legittimamente possibile quantificare i maggiori ricavi applicando alla merce non rinvenuta in magazzino la percentuale di ricarico media praticata dall'impresa, o se diversa, quella considerata in sede di verifica.

Quanto alle considerazioni espresse dalla ricorrente sulla circostanza che la società non aveva rapporti commerciali con soggetti privati, bensì con grandi imprese, fa presente che ciò non costituisce prova certa sul fatto che non via sia stata la possibilità di vendite in nero, così come l'affermazione riguardante il fatto che il quotista unico non aveva necessità in base alla posizione economica personale di ricavare redditi aggiuntivi dalla Trimec Srl non costituisce sicura dimostrazione di inesistenza di evasione fiscale.

Rileva infine che non costituiscono osservazioni risolutive per la valida difesa della società ricorrente, il voler convincere che la non congruità dei ricavi in base agli studi di settore possa essere considerata valido presupposto per l'avvio dell'attività accertatrice, allorché risulta necessario comunque tener conto del risultato dell'indagine fiscale che poteva anche terminare con la constatazione di correttezza dei dati contabili dichiarati.

Insiste per la conferma del suo operato.

Con memoria illustrativa del 1 aprile 2011 la Trimec nel ribadire tutto quanto già esposto in fatto ed in diritto insiste nella richiesta di integrale accoglimento del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Ritiene la Commissione Tributaria adita che il recupero a tassazione da parte dell'Agenzia delle Entrate di ricavi non contabilizzati sulla base delle differenze di magazzino riscontrate in sede di verifica fiscale presso la società appare legittimo.

La Suprema corte con sentenza n. 21154 del 20 marzo 2008 ha statuito il principio secondo cui il riscontro di differenze di magazzino è idoneo a far presumere l'esistenza di ricavi corrispondenti alle merci non rinvenute. Tali differenze rilevate in sede di verifica conducono infatti inevitabilmente alla violazione dell'articolo 53 del Tuir (attualmente, articolo 85), secondo cui sono considerati ricavi i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi.

Le "differenze inventariali" dei beni merce, consistenti nella differenza tra l'inventario "fisico" dei beni in magazzino e le risultanze delle apposite scritture contabili, assumono rilevanza sia ai fini della determinazione del reddito d'impresa sia ai fini dell'operatività della presunzione di cessione prevista dall'articolo 53 del Dpr 633/1972, nonché dal Dpr 441/1997.

Nel caso di specie la Società ricorrente nessuna idonea prova documentale ha fornito per vincere la presunzione che la merce non rinvenuta all'interno del magazzino sia stata venduta.

Quanto alla determinazione dei ricavi non dichiarati per € 63.382,79, tenuto conto della percentuale di ricarico del 73,25%, calcolata in contraddittorio con la parte il giorno 11.07.08, ritiene la Commissione legittima la metodologia applicata dall'Amministrazione Finanziaria.

Da tale ripresa è legittimamente conseguita la determinazione del maggior imponibile ai fini Iva e del valore della produzione.

Ne consegue il rigetto del ricorso e la conferma dell'avviso di accertamento con condanna della Società ricorrente al pagamento delle spese del giudizio liquidate in complessivi € 850,00.

PQM

la Commissione Tributaria Provinciale di Milano respinge il ricorso confermando l'avviso di accertamento impugnato con condanna della Trimec Srl al pagamento delle spese del giudizio in favore dell'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 2 liquidate complessivamente in € 850,00.