

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 236/35/2011

Fatto e svolgimento del processo

- La società ricorrente ha presentato tempestiva impugnazione avverso l'avviso di accertamento n. R1QL00060, recante rettifica dei ricavi dichiarati dal contribuente, per il periodo d'imposta 2004, (dichiarati euro 1.859.058,00= accertati 1.953.152,00=) con determinazione delle imposte dovute. - L'Ufficio ha dato corso alla rettifica impugnata sulla base degli elementi indicati nella dichiarazione Mod. Unico 2005, per il 2004, presentata nei termini dalla società ricorrente, svolgente attività di lavori edili generali di costruzione edifici (cod. 45211).

L'Agenzia delle Entrate, riscontrato che i ricavi dichiarati, per il periodo d'imposta 2004, sono risultati inferiori a quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore di cui all'art. 62 bis del D.L. 30.08.1993 n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29.10.1993 n. 427, ha determinato i ricavi attribuibili al contribuente applicando lo studio di settore SG69U come specificato in accertamento. L'atto è stato preceduto dall'invito al contraddittorio, ai fini di attivare la procedura dell'accertamento con adesione, a cui hanno fatto seguito più incontri, con presentazione da parte della ricorrente di memoria difensiva e documentazione volta a provare i motivi di scostamento tra ricavi dichiarati e quelli derivanti dall'applicazione dello studio di settore; il detto procedimento non ha avuto esito positivo.

- La società Ri srl Impresa Costruzioni, con tempestivo ricorso, ha impugnato l'avviso di accertamento eccependo la carenza di motivazione dell'atto e contestando la valenza probatoria degli studi di settore ai fini dell'accertamento del reddito. La ricorrente, in fatto, ha richiamato la documentazione prodotta in sede di contraddittorio, ha sostenuto che lo studio di settore applicato non rappresenterebbe compiutamente l'attività svolta dall'impresa illustrando in concreto l'attività svolta dalla stessa.

In particolare la ricorrente ha sostenuto di lavorare per Enti pubblici, Fondazioni, società di capitali, enti nei cui confronti risulta di fatto impossibile non operare una corretta fatturazione delle opere eseguite. La stessa ha precisato, che in sede di appalto la stessa è talvolta costretta a praticare sconti vicini al 30% per aggiudicarsi il contratto.

La società ha rilevato che lo studio di settore SG69U è applicabile ad imprese che effettuano costruzioni e/o rivendite di immobili in proprio, attività ben diversa da quella in cui opera la stessa.

La ricorrente ha ribadito quanto sostenuto in contraddittorio ed in particolare che il legale rappresentante della società ed amministratore unico della stessa, svolgente la sua unica attività nella società, in luogo di percepire i propri compensi quali "compensi amministratore", ha fatturato gli stessi come "prestazioni eseguite per conto della società" in quanto iscritto alla Cassa di Previdenza Geometri, versando i relativi contributi sui redditi percepiti, al fine di maturare il trattamento pensionistico. Il difensore della società ricorrente ha rilevato che, come evidenziato all'Ufficio in sede di contraddittorio, ove l'esposizione delle fatture emesse dall'amministratore unico, indicate al rigo F10 quali "costi per la produzione di servizi" fossero state classificate al rigo F24 quali "oneri diversi di gestione" lo studio di settore risulterebbe di fatto congruo, se non per ricavi stimati in euro 428=. La ricorrente ha richiamato la circolare n. 44 del 29.05.2008 della Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Accertamento - che invita gli uffici a tenere conto di tali situazioni per evitare effetti distorsivi sui ricavi.

La ricorrente ha depositato documentazione a sostegno dei propri assunti, documentazione già esibita in sede di contraddittorio, ed ha concluso chiedendo

l'annullamento dell'atto impugnato con vittoria delle spese del giudizio. - L'Agenzia delle Entrate di Milano si è costituita in giudizio in data 03.02.2010, sostenendo la legittimità dell'atto impugnato, sia con riferimento all'eccezione di carenza di motivazione dello stesso, quanto con riferimento alla metodologia applicata per l'accertamento del maggior reddito basata sugli studi di settore. L'Ufficio ha sostenuto la corretta applicazione dello studio di settore adottato, che terrebbe già in conto di variabili contabili e strutturali, di caratteristiche delle aree territoriali in cui opera l'impresa, dei livelli di prezzi e di ogni variabile relativa all'attività svolta dalla stessa.

L'Ufficio, richiamato l'accertamento ha rilevato che già in sede di contraddittorio vennero prese in considerazione alcuni aggiustamenti, per minimi importi relativi ad alcune poste rettificative indicate dalla società ma che, dall'esame delle fatture emesse dall'amministratore non può essere che confermata l'indicazione dei relativi importi sotto la voce "costi per la prestazione di servizi" in quanto strettamente collegati alla produzione dei ricavi derivanti dall'attività esercitata dall'impresa. L'Ufficio ha quindi concluso chiedendo la conferma dell'atto impugnato con vittoria delle spese di giudizio.

- Sull'istanza di sospensione cautelare della cartella esattoriale, nel frattempo emessa, il Collegio ha provveduto con ordinanza in data 15.07.2010. Motivi della decisione

Il ricorso merita accoglimento per i motivi di cui in appresso.

L'Agenzia delle Entrate ha accertato a carico della ricorrente un maggior reddito di impresa per l'anno d'imposta 2004, riferito all'attività di lavori edili generali di costruzione edifici.

Gli studi di settore possono costituire prova presuntiva, che però deve essere assistita dal criterio di ragionevolezza (Cass. 14.10.2005 n. 19955).

La sentenza della Corte di Cassazione n. 17229 del 2006 ha ritenuto gli studi non sufficienti da soli a legittimare l'accertamento tributario.

Il giudice, chiamato a decidere sull'accertamento, deve valutare concretamente caso per caso, tenendo conto che, per espressa previsione normativa, deve giudicare sulla validità degli elementi oggetto di presunzione in riferimento al caso dedotto in giudizio.

Significativa importanza assume pertanto il contraddittorio che l'Ufficio instaura con il contribuente per prendere atto dei motivi della sua situazione particolare e le ragioni che spiegano il contrasto con la situazione derivante dall'applicazione degli studi di settore.

Il contribuente deve dare prova che l'applicazione acritica di quei elementi porterebbe a conseguenze non eque.

Premesso quanto sopra, la Commissione, ritiene legittimo il ricorso dell'Ufficio all'accertamento basato sugli studi di settore, da considerarsi come una presunzione semplice che il contribuente può contestare portando giustificazioni idonee. Le considerazioni svolte dal contribuente, in sede di invito al contraddittorio, non possono essere meramente elencate nell'eventuale successivo accertamento senza che l'Ufficio abbia indicato i motivi concreti per cui le stesse non siano state prese in considerazione (Cass. sez. trib. 4624/08).

L'Ufficio, nel caso concreto, non ha aderito ad una diversa qualificazione, chiesta da parte ricorrente delle somme percepite dall'amministratore unico, indicate nel conto "costi per la prestazione di servizi" corrispondenti agli emolumenti percepiti dallo stesso, ma fatturati quali consulenze professionali, in quanto il signor Ri., amministratore unico della società e svolgente la sua unica attività lavorativa in detto Ente, è iscritto alla Cassa di Previdenza

Geometri ed applica il contributo previdenziale sulle somme percepite per maturare il relativo trattamento pensionistico.

La diversa qualificazione di tali costi quali "oneri diversi di gestione" avrebbe portato sostanzialmente alla congruità con lo studio di settore.

L'Ufficio non ha contestato tale circostanza, ne ha sostenuto che nella contabilità della società siano stati esposti compensi per emolumenti corrisposti all'amministratore unico soggetto che svolge la propria attività solo nella società verificata.

Il Collegio ritiene sul punto che, come gli studi di settore hanno subito nel tempo continue modificazioni, al fine di renderli più attendibili a rappresentare un gruppo omogeneo di contribuenti svolgenti la stessa attività, lo stesso criterio applicativo deve essere seguito quando alcuni fattori correttivi ai detti studi vengono individuati dalla stessa Amministrazione Finanziaria al fine di renderli più attinenti alla realtà concreta.

Nel caso di specie la stessa Amministrazione Finanziaria con la circolare n. 44 del 29.05.2008, ha specificato come tra le novità che riguardano l'anno d'imposta 2007 siano stati inserite ulteriori sezioni riguardanti i compensi ai soci, agli amministratori al fine di valutare la possibilità di introdurre innovazioni nella valutazione degli studi di settore. La stessa circolare, rilevata la possibilità che i professionisti (ragionieri, ingegneri, geometri etc), svolgano quale unica attività mansioni nell'impresa, ha dato indicazioni per la classificazione delle relative spese al fine di evitare effetti distorsivi sulla stima dei ricavi operata da GE.RI.CO. Nella circolare è specificato che gli uffici dovranno, in sede di contraddittorio, dare una attenta valutazione alle eventuali argomentazione addotte dai soggetti societari circa il fatto che un risultato di non congruità possa essere ricondotto all'imputazione di importi rilevanti connessi a spese riferiti ai compensi corrisposti agli amministratori. Il Collegio rileva che la circolare citata (29.05.2008 n. 44), pur essendo riferita ad un anno d'imposta successivo, debba essere applicata nel caso di specie in quanto, come provato dalle fatture prodotte in atti relative agli importi corrisposti all'amministratore quali prestazioni professionali, siano, in realtà da ritenersi quali compensi amministratore, fatto che neppure l'Ufficio in astratto contesta, in quanto ha verificato che nessun altro importo è stato indicato in contabilità per tale titolo.

Il fatto che l'Amministrazione Finanziaria, nel 2007, abbia preso atto che alcune formulazioni indicate nello studio di settore portavano ad una errata applicazione nella determinazione dei ricavi derivanti dallo studio, comporta che, anche per situazioni analoghe, riferite ad anni precedenti, trovi applicazione il correttivo previsto nelle istruzioni impartite per gli anni successivi.

Il ricorso viene pertanto accolto.

La particolarità della materia trattata costituisce giusto motivo per compensare le tra le parti le spese del presente grado di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione a coglie il ricorso. Spese compensate.