



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI NAPOLI SEZ. STACCATA DI SALERNO SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	ACCARINO	ADOLFO	Presidente
<input type="checkbox"/>	DE FRANCESCO	GIUSEPPE	Relatore
<input type="checkbox"/>	MARENGHI	RAFFAELE	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n° 3775/09 depositato il 20/04/2009
- avverso la sentenza n° 25/06/2009 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di AVELLINO proposto dall'ufficio: AGENZIA ENTRATE UFFICIO ARIANO IRPINO

controparte:

TAURASI GIOIELLI SRL
FONTANA ANGELICA 1 83031 ARIANO IRPINO AV

difeso da:

CASTELLANO RAG. VINCENZO
VIA FONTANA ANGELICA 1 83031 ARIANO IRPINO AV

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° RE003TA00028 IRES 2005

SEZIONE

N° 2

REG. GENERALE

N° 3775/09

UDIENZA DEL

28/01/2010 ore 09:30

SENTENZA

N° 133

PRONUNCIATA IL:

28/01/10

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

08/04/10

Il Segretario

Commissione Tributaria Regionale della Campania

DEPOSITATA IN SEGRETARIA

in data

Il Segretario

COPIA USO
T. 10/01/02
E. 10/01/02

AGA 3729/09

Taurasi Gioielli srl con sede in Ariano Irpino (AV), via Fontana Angelica n°1
C.F.: 02043840640 impugna avviso di accertamento n. REO03TA00028/2008 e
ne chiede l'annullamento.

L'Ufficio con l'avviso d'accertamento ha rideterminato il reddito dichiarato dal contribuente a Euro 52.803,00, ponendo a base della pretesa fiscale un ricarico medio del 66,67% sul costo dei beni destinati alla rivendita rispetto a un ricarico dichiarato dell'27,50% .Il contribuente contro deduce eccependo la nullità dell'avviso di accertamento in quanto l'accertamento basato sulla percentuale di ricarico inferiore a quelle media del settore non costituisce presunzione ex Art.2729 c.c. e Art.39 del DPR 29/9/73 n.600. In presenza di contabilità regolare non è consentito all'Ufficio di procedere a rettificare la dichiarazione con l'accertamento induttivo del volume d'affari del contribuente se non in presenza di presunzioni gravi, precise e concordanti. Per tali argomentazioni conclude per il rigetto del ricorso medesimo. La C.T.P. di Avellino sez. VI accoglie il ricorso della Taurasi Gioielli srl. Avverso tale decisione appella l'Agenzia delle Entrate che eccepisce la carente motivazione della impugnata decisione. La società ricorrente, propone appello incidentale, contestando ai giudici di prime cure, che, nonostante l'accoglimento del ricorso ha compensato le spese del giudizio, e chiede pertanto la condanna alle spese nella misura di € 10.000,00. Inoltre, eccepisce preliminarmente l'inammissibilità ed improponibilità dell'appello di parte per mancanza di motivi specifici. Alla seduta odierna la vertenza viene per la conclusione di cui è verbale. Il collegio, in camera di consiglio esaminati atti e documenti rigetta l'appello dell'A.d.E., accoglie l'appello incidentale del contribuente e condanna l'Ufficio alle spese di giudizio come da dispositivo. L'appello dell'Agenzia delle entrate è infondato e va rigettato con la conferma della decisione dei giudici di prime cure.

Il collegio osserva che l'Agenzia delle Entrate ha basato l'avviso d'accertamento esclusivamente su presunzioni induttive, prive della precisione e certezza. I prezzi di vendita sono individuati in base al prezzo indicativo o consigliato dalla ditta fornitrice, inoltre, tale analisi si basa sul 1% della merce esistente nel magazzino, altro, elemento incongruente dell'avviso d'accertamento è la elaborazione della percentuale di ricarico tra i prezzi presunti di vendita del 2008 con i prezzi di acquisto del 2005;

Il contribuente, invece come da documentazione, ha fornito le prove inequivocabili: nel contraddittorio relativo al PVC del 27/02/08 dal quale si evidenzia che alcuni prodotti oggetto della rilevazione raffrontando il prezzo di acquisto con il prezzo di vendita delle fatture emesse si riscontra una percentuale di ricarico dal 11% al 25% (prospetto con fatture di acquisto e vendite firmato dai funzionari), in merito i funzionari dell'Agenzia delle Entrate non hanno ribattuto a tali prove, di conseguenza le prove fornite dal contribuente corrispondono alla realtà aziendale.

1

AGA 3779/09

Altra prova essenziale l'ha fornita la stessa agenzia delle Entrate, in risposta alla richiesta dei documenti dal quale si evince l'indice di redditività del 66% in data 15/05/2008, ha comunicato di non aver mai fatto riferimento alla percentuale di ricarico del 66%, invece, dall'avviso d'accertamento risulta tale motivazione.

Quindi, l'agenzia delle Entrate ha basato la ripresa fiscale esclusivamente su presunzioni prive di qualsiasi fondamento.

Dall'analisi comparata tra il prezzo di vendita al grammo ed il prezzo d'acquisto al grammo (fatture di acquisto) e la fattura n° 14 del 07/07/05 si evidenzia un ricarico del 20%, in merito l'agenzia nessuna deduzione a difesa del proprio operato.

Dall'analisi del raffronto dei prezzi di acquisto e quelli di vendita di cui ai punti 8-9-10 e dagli allegati 5-6-7-8-9-10-11- risulta dai documenti prodotti a supporto del ricorso (fatture di vendita anno 2005- fatture di vendita 2008) una percentuale di vendita sulle fatture vendita dal 21% al 20%, di conseguenza rientra nella percentuale di ricarico dichiarata dal contribuente per l'anno 2005 del 27,5% .

Inoltre, tale percentuale di ricarico risulta nel PVC del 27/02/08 allegato 2 dal quale sui beni in vendita analizzati dai verificatori risulta una percentuale di ricarico variabile dal 11% al 25%, il tutto con la realtà dell'azienda, in merito i verificatori nessuna contraddizione.

In merito agli incassi POS e corrispettivi risulta del tutto regolare alla normativa fiscale e bancaria

L'accertamento basato su presunzioni semplici e medie privo di qualsivoglia attività preliminare necessaria e obbligatoria per poter disattendere la contabilità così pervenendo alle c.d. "presunzioni gravi, precise e concordanti".

Infatti, in tema di presunzioni semplici, ove gli indizi assunti si rilevano insussistenti, e cioè privi dei requisiti suddetti, l'onere di provare la sussistenza dei maggiori ricavi incombe sull'ufficio.

E nelle risultanze dell'accertamento non vi sono prove a confutazione di una tenuta irregolare della contabilità, ovvero rinvenimento di documenti e/o blok-notes con annotazione di operazioni prive di fatturazioni, né è attestata l'esistenza di acquisti e/o cessioni in nero.

Di guisa non si può non affermare di essere in presenza di una contabilità regolare sia da un punto di vista formale che sostanziale; la presunzione semplice andava valutata con riferimento alle specifiche caratteristiche imprenditoriali ed organizzative del soggetto sottoposto a controllo: l'operato manca della determinazione di un risultato economico il più possibile vicino alla realtà e soffre e non soddisfa il principio di capacità contributiva di cui all'articolo 53 della Costituzione.

Le presunzioni gravi, precise e concordanti di infedeltà delle risultanze contabili possono fondarsi solo su riscontrate gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili: nulla di tutto ciò risulta.

Appare quindi logico affermare che la ricostruzione effettuata, basata solo ed esclusivamente su "considerazioni" non fonda sui requisiti della

gravità – domanda : su cosa fonda la probabilità che il fatto presunto sia vero?

precisione – domanda : su cosa fonda la certezza del fatto noto?

concordanza – domanda : su cosa fonda la coerenza degli elementi? e concordanza voluti dalla legge.

GA

R.M. 3/27/08

- Gravità, precisione e concordanza, sono ben altra cosa e hanno precisi fondamenti giuridici di certo non rinvenibili
- nella presunzione di inattendibilità delle scritture contabili basata a sua volta sulla presunzione di non veridicità delle operazioni dichiarate
 - su un ipotetico paventato tentativo di abbattere il reddito con l'unico fine di diminuirne la tassazione

La disposizione dell'art. 39 comma 2 del DPR 600/73 citata, disciplina un procedimento di accertamento del tutto eccezionale, cui è legittimo ricorrere soltanto nel caso di mancata presentazione della dichiarazione ovvero:

- quando il reddito d'impresa non è stato dichiarato nella dichiarazione;
- quando alla dichiarazione non è stato allegato il bilancio con il conto dei profitti e perdita;
- nei casi in cui risulti da un verbale d'ispezione che il contribuente ha rifiutato l'esibizione dei libri contabili o che non ha emesso e/o conservato fatture;
- ovvero nel caso di contabilità che si rilevi inattendibile.

Ove l'Ufficio intenda provvedere ex art. 39 è obbligato ad indicarne le ragioni nell'avviso di accertamento, a pena di nullità art. 42, 3° comma del DPR 600/73.

Nessuna delle suddette ipotesi si è verificata nella fattispecie, atteso che la detta società ha regolarmente presentato la propria dichiarazione annuale e nei suoi confronti non è stata effettuata alcuna ispezione, nel corso della quale si siano verificati gli eventi indicati nell'art. 39 citato.

Si può affermare quindi che il criterio seguito per giungere alla determinazione induttiva di tipo forfetario del reddito d'impresa, non sembra nella specie basato su alcun solido rapporto logico.

Il semplice riferimento ad ipotetici indici di redditività media del settore imprenditoriale non basta a rendere legittimo un accertamento. Basti considerare che nell'avviso di accertamento non si dice neanche qual è la fonte da cui gli indici di redditività sono stati tratti, e d'altra parte l'ufficio non può fare riferimento soltanto alla propria soggettiva esperienza. Non si dice poi neanche in che cosa questi indici consistevano né a quale base sono stati applicati. In definitiva il contribuente è venuto a trovarsi nell'impossibilità di controdedurre alle affermazioni dell'ufficio, così come anche al giudice rimane ora impossibile ricostruire il processo logico che ha portato alla determinazione del reddito accertato. Concludendo, in base alle considerazioni che precedono si deve ritenere che l'accertamento de quo si palesa illegittimo per le seguenti due fondamentali ragioni concorrenti:

Red 3275/08

- perché nella fattispecie non sussistevano le circostanze che, a norma di legge, potessero autorizzare il ricorso, da parte dell'ufficio, all'accertamento induttivo di cui al comma 2, dell'art. 39 del DPR N.600/1973.
- perché, in ogni caso, per la determinazione del reddito in via totalmente induttiva l'ufficio ha fatto riferimento praticamente al un solo elemento - delle rese post macellazione - che essendo estrinseco all'impresa non può ritenersi di per sé sufficiente ad avvalorare una rettifica radicale dell'utile dichiarato.

L'accertamento <indiretto>, esclusivo riporto di considerazioni finalizzate a voler dimostrare

che "il reddito dichiarato" non è idoneo a remunerare il rischio di impresa è privo dei requisiti di gravità, precisione e concordanza atteso che gli indizi (e non i fatti) su cui poggia la presunzione dei maggiori ricavi non dichiarati sono carenti e non dimostrano in modo alcuno l'effettività di una maggiore capacità contributiva della società ricorrente.

E nelle risultanze dell'accertamento attesa l'assenza di una logica e credibile ricostruzione delle rese gli indizi dovevano essere suffragati da ben più consistenti riscontri aziendali, quali ad esempio

- un evidente macroscopico scostamento tra la percentuale di ricarico medio risultante tra i corrispettivi dichiarati ed il costo del venduto raffrontato con percentuali certe
- un evidente macroscopico scostamento tra le giacenze iniziali dichiarate non oggetto di contestazione alcuna e gli acquisti neanche questi oggetto di contestazione alcuna .

Nel caso di specie è indiscutibile che pur di pervenire a vendite in evasione di imposta l'ufficio ha ritenuto effettuare un accertamento e rettifica basato su medie ricostruite "artatamente" a tavolino per il settore di commercio al minuto di oreficeria e gioielleria -, che non possono riflettere né riflettono la reale realtà aziendale influenzata da richieste di mercato sempre più sofisticate .

Il ricarico medio del settore non può essere l'unico elemento per l'accertamento induttivo. Infatti, qualora il contribuente abbia applicato, per la determinazione del reddito d'impresa, una percentuale diversa da quella comunemente usata nel settore di riferimento, il fisco non potrà accertare un maggior reddito fondandosi solo su questo.

Saranno necessari, ha precisato la Cassazione con la sentenza 26388 del 5 dicembre 2005, altri elementi quali la verifica di irregolarità nelle scritture contabili.

Indizi di irregolarità nelle scritture contabili, <<gravi, precisi e concordanti>>. Al di fuori di queste ipotesi l'accertamento induttivo non sarà possibile.

Infatti, non basta ai fini dell'accertamento di un maggior reddito d'impresa il solo rilievo da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella risultante da uno studio di settore, <<ma occorre che risulti qualche elemento ulteriore incidente sull'attendibilità complessiva della dichiarazione>>.

Si afferma che discostarsi dalle scritture contabili e applicare di netto una presunzione è possibile solo ove vi siano gravi irregolarità in tali scritture. Allora, e solo allora, il settore

h

3775/09

merceologico di riferimento potrà essere utile ai fini fiscali. E' violata, in questo modo, la norma contenuta nell'articolo 39 del dpr 600 del 1973, tanto più che, proprio la Cassazione in più occasioni ha detto che l'accertamento è legittimo in presenze di scritture contabili apparentemente corrette, ma è consentito solo nel caso di contabilità sostanzialmente inattendibile.

Costituisce principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità l'inammissibilità della rettifica della dichiarazione del contribuente sulla mera divergenza fra la percentuale di ricarico riscontrata e quella media del settore di appartenenza. Tale circostanza, estrapolata da un semplice dato statistico, non assume infatti valenza di presunzione fornita dei caratteri di gravità, precisione e concordanza non essendo suscettibile di integrare un fatto "noto" - storicamente provato - dal quale argomentare il fatto "ignoto". (n.d.r.). (cass. Sez. trib. 15416 del 24/04/2008)

La Corte, ha ripetutamente affermato che, in tema di IVA, l'infedeltà dei dati indicati in dichiarazione, che può essere anche indirettamente desunta sulla base di presunzione semplici, purché gravi, precise e concordanti, non può tuttavia essere dedotta dalla sola circostanza che la percentuale di ricarico applicata al costo della merce venduta sia inferiore a quella media riscontrabile nel settore specifico di attività delle aziende similari, in quanto tali "medie" non integrano un "fatto noto" e storicamente provato, dal quale argomentare quello "ignoto", ma il risultato di una estrapolazione statistica di un pluralità di dati, che fissa regole di esperienza in base alla quale sono statisticamente meno frequenti i casi che si allontanano dai valori medi, rispetto a quelli che si avvicinano (Cass. 10/850/94; 1628/95 -in banca dati "fisconline"-, n.d.r.); 641/96); né ad integrare la presunzione soccorre, nel in esame, il raffronto fra prezzi di acquisto e rivendita anche se operato (ma la circostanza è contestata dal contro ricorrente) con media aritmetica ponderata (cfr. Cass. 4305/97 - in banca dati "fisconline", n.d.r. -) soltanto sulle fatture relative ad alcuni articoli, omogenei solo per la classe, ma ovviamente diversi, stante la notoria differenza fra la percentuale di ricarico applicata ai prodotti più venduti rispetto a prodotti specifici, più costosi, perché anche tale media può variare a seconda che siano inseriti nel calcolo un maggior numero di prodotti ad alto costo, rispetto ad un minor numero a basso costo.

In conclusione, pertanto, il ricorso principale va rigettato. Mentre l'appello incidentale del contribuente, di converso, è fondato. Di conseguenza le spese seguono la soccombenza nella misura di euro 2.000,00 a carico dell'A.d.E..

P.Q.M.

Rigetta l'appello e condanna l'A.d.E. di Ariano Irpino al pagamento delle spese di questo grado del giudizio che liquida in complessivi euro 1.500,00 di cui euro 150,00 per spese oltre oneri accessori.

Sellese 28.04.2010

Il Relatore

Il Presidente

5