



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO.

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI BARI SEZ.STACCATA DI TARANTO

SEZIONE 29

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	BRUSCHI	AUGUSTO	Presidente
<input type="checkbox"/>	TURNONE	DOMENICO	Relatore
<input type="checkbox"/>	MOLITERNI	FRANCESCO PAOLO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1087/12 depositato il 13/04/2012
- avverso la sentenza n. 168/3/12 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di TARANTO contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI TARANTO

proposto dal ricorrente:

difeso da:
MONTANARO DOTT.VITO
C.SO UMBERTO I N.150 74100 TARANTO TA

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° [REDACTED] IRES-ALTRO 2005

SEZIONE

N° 29

REG.GENERALE

N° 1087/12

UDIENZA DEL

11/12/2012 ore 09:00

SENTENZA

N°

2

PRONUNCIATA IL:

11/12/12

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

10/01/13

Il Segretario



BELLAVISTA SRL

C/

AGENZIA ENTRATE – DIREZIONE PROVINCIALE DI TARANTO

FATTO

In data 12.03.2010 alla società [REDACTED] veniva notificato Avviso di Accertamento n. [REDACTED] relativo al periodo d'imposta 2005, avente ad oggetto IRES, IRAP e IVA.

Con il suddetto Avviso venivano accertate per l'anno 2005:

- Quote di ammortamento, ritenute indeducibili, per un importo pari ad € 18.822,36;
- Dall'analisi delle rimanenze emergevano, a detta dei verificatori:
 - Rimanenze iniziali, alla data del 01.01.2005, di € 89.054,00;
 - Rimanenze finali, alla data del 31.12.2005, di € 399.156,00;
 - Valore dell'incremento pari ad € 310.102,00

Il suddetto incremento veniva imputato a ricavi, con l'applicazione di una percentuale media di ricarico pari al 15% (per un importo finale di € 356.102,30).

Il maggior ricavo, secondo quanto precisato nell'Avviso, emergeva dai dati aggregati rinvenibili dal "Registro del corrispettivi" e dai "Registri IVA vendita".

Si precisava ulteriormente che la suddetta tesi, ossia quella dei maggiori ricavi, trovava conferma:

- a) nella riscontrata mancata emissione di scontrini da parte della [REDACTED] in esercizi precedenti;
- b) nelle anomalie relative al magazzino in relazione alle risultanze dello studio di settore;
- c) nella presenza di una sede unica presso cui veniva depositata la merce.

Alla luce dei rilievi mossi nell'Avviso, si accertavano:

- Maggiori imposte Ires per € 123.894,00;
- Maggiori imposte Irap per € 15.956,00;
- Maggiore imposta Iva per € 35.661,00



Udienza del 11.12.2012
R.G.A. 1087/12

Ai suddetti Importi venivano applicati i relativi Interessi e le relative sanzioni.

Con Ricorso Introduttivo notificato in data 21.01.2011 e depositato presso la Segreteria della CTP Taranto in data 17.02.2011, la società [REDACTED] impugnava l'Avviso affinché la CTP "ravisasse:

- in via principale e nel merito dichiarare la nullità dell'atto perché illegittimo, infondato ed oggettivamente erroneo;
- in via gradata, in accoglimento parziale di ricorso, ridurre le pretese dell'Ufficio finanziario, riconoscendo le quote di ammortamento ritenute indeducibili pari ad € 18.822,36 e/o il costo delle merci ritenute invendute pari ad € 310.102,00 da cui sono stati accertati i ricavi accertati di € 356.617,30;
- in relazione alle sanzioni si eccepisce inoltre la mancata motivazione e la erronea applicazione in virtù di quanto previsto dal D. Lgs 471 e 472 già citati e in particolare con riferimento ai criteri di determinazione delle stesse per effetto della condotta tenuta dalla ricorrente in materia di concorso di violazioni continuate anche relativamente ai diversi tributi e alle diverse annualità" (Si vedano pagg. 19 e 20, Ricorso)".

Si costituiva l'Agenzia delle Entrate con deduzioni depositate in segreteria della CTP di Taranto.

Con sentenza n. 168/3/2012 del 09.02.2012 la Commissione Tributaria Provinciale di Taranto accoglieva parzialmente il ricorso del contribuente precisando:

"Le eccezioni espresse in diritto appaiono condivisibili tenuto conto che devono considerarsi deducibili i costi per le opere di ristrutturazione, dimostrata la loro esistenza nei locali dove sono presenti i frigoriferi necessari all'attività di commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi svolta dal ricorrente. Su tale eccezione va accolto il ricorso. E' il caso di compensare le spese.

PQM

La Commissione accoglie il ricorso per quanto in ragione e deduce le



spese di ristrutturazione dall'accertamento in atti. Spese compensate."

Avverso tale decisione, con atto depositato presso questa Commissione Tributaria Regionale in data 13.04.2012 produce appello il contribuente affermando che la sentenza dei primi giudici mal si adatta alla fattispecie tributaria, per cui la stessa non è condivisibile sotto il profilo logico-giuridico, pertanto ne chiede la riforma per le ragioni di seguito riportate:

- nullità della sentenza per violazione dell'art. 36 del d.lgs. 546/992 "omissione totale di pronuncia",

- ulteriori motivi di gravame:

- a) *le rimanenze,*
 - a. errato utilizzo registri iva
 - b. erroneità dell'accertamento - una sottrazione irrazionale
 - c. percentuale di ricarico
 - d. l'indice di rotazione
- b) il mancato riconoscimento di costi
- c) l'incoerenza inerente il magazzino
- d) sussistenza del difetto di motivazione
- e) illegittimo uso delle presunzioni e l'erroneo utilizzo della metodologia di accertamento adottato dall'ufficio
- f) il recupero delle quote di ammortamento per costi non riconosciuti, unico punto su cui la Commissione si è espressa
- g) carenza di motivazione e mancata applicazione delle riduzioni/mitigazioni.

Per tutte queste ragioni, il contribuente chiede

"In via preliminare

- *che, sentite le parti, Voglia sospendere l'esecuzione dell'atto impugnato ai sensi dell'art 47, D.Lgs 546/1992.*

In via principale

- *che, riscontrato il vizio di omessa pronuncia, ex art. 36 del DLgs*



Udienza del 11.12.2012
R.G.A. 1087/12

546/1992, della sentenza serri 168 della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, sez. 3, pronunciata il 09.02.2012 e depositata in data 24.02.2012, dichiarare la nullità dell'avviso di accertamento [REDACTED], per tutti i motivi sopraesposti.

In via subordinata:

- che sia sancita la massima riduzione di quanto accertato;
- che sia riconosciuta la mitigazione delle sanzioni in virtù di quanto previsto dai DLgs 471 e 472 del 1997 e successive modifiche.

Con vittoria di onorari e spese a favore del difensore d'istruttoria per entrambi i gradi di giudizio".

In data 02.10.2012 l'Ufficio Impositore, Agenzia delle Entrate, deposita documenti presso la segreteria di questa CTR, successivamente, in data 12.10.2012, la stessa presenta istanza di rinvio.

In data 30.11.2012 la società [REDACTED] produce ulteriore documentazione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Prima di entrare in medias res del presente giudizio questo Collegio premette che la sentenza n. 168/03/12 della sez. 3 della Ctp di Taranto, oggetto del richiesto riesame, è stata pronunciata in relazione all'avviso di accertamento n. [REDACTED] - anno 2005 - con cui sono stati accertati maggior ricavi per euro 356.617,30, sui quali sono stati calcolati Iva, Irap e Ires e si è proceduto al recupero di quote di ammortamento, ritenute indeducibili per euro 18.822,36.

Risultando per ciascuno dei due suddetti punti del contendere un diversus excursus processuale, questo Collegio prospetta degli stessi una separata trattazione, al fine di fornire una motivazione il più possibile chiara della ratio giudicandi.

Precisa così che, sebbene nel ricorso introduttivo la società ricorrente e qui appellante avesse confutato entrambi i due citati aspetti, la Ctp con la sentenza n. 168/03/2012, adottando una motivazione per relationem ad

altra sentenza, modalità peraltro ammissibile in linea generale (cfr. Cassazione sent. 10137/2010 14814/2008), ha accolto il ricorso in modo parziale, riconoscendo la deducibilità delle quote di ammortamento e respingendo il resto.

Considerato che avverso tale accoglimento l'Ufficio non si è gravato, accettando di fatto il decisum della Ctp, questo Giudice, stante l'intervenuto consolidamento, rileva per tale aspetto il passaggio in cosa giudicata (cfr Cass. 1540/2007, 761/2002).

Conclusivamente questo Giudice afferma che, relativamente alla pretesa connessa alle quote di ammortamento, ritenute indeducibili, l'accertamento è da ritenere nullo in conformità a quanto sancito dalla sentenza della Ctp di Taranto, già citata, divenuta definitiva.

Meritevole di diverso approfondimento risulta invece l'altro aspetto relativo all'accertamento dei maggior ricavi che la sentenza impugnata ha respinto, anche se, come sarà di seguito chiarito, ha ommesso di fornire la necessaria motivazione. Secondo questo Collegio la parziale pronuncia del Giudice di prime cure, risulta resa in violazione degli obblighi di motivazione di cui all'art. 36 del DLgs 546/1992, atteso che *"Il giudice tributario deve pronunciarsi sull'intero contenuto della domanda non potendo circoscrivere il thema decidendum a questioni che non esauriscono l'intera materia del contendere"* (Sent. n. 14336 del 30 giugno 2011 -ud. del 13 dicembre 2010- della Corte Cass., Sez. tributaria). Infatti, sempre citando gli arresti giurisprudenziali della Cassazione (*ex pluribus*, sent. n. 2711/1990, n. 3282/1990, n. 5612/1998, n. 5101/1999, n. 1944/2001 n. 319/1999, n. 7233/2003, n. 21808/2004, n. 12542/2001, n. 25138/2005, n. 3547/2002, n. 1450/2009, n. 13132/2010), sussiste il vizio di omessa o insufficiente motivazione della sentenza ogniqualvolta *"nel ragionamento del giudice di merito sia riscontrabile la mancata esposizione dello svolgimento del processo e dei fatti rilevanti della causa, ovvero qualora l'estrema concisione della motivazione in diritto renda"*

impossibile l'individuazione del thema decidendum e delle ragioni che stanno a fondamento del dispositivo".

A questo punto, posto che il giudizio di appello non è un *judicium novum*, ma è una *revisio prioris instantiae* questo Giudice, affronta le questioni dedotte dall'appellante verificando la sussistenza dei presupposti idonei a legittimare il potere di accertamento esercitato in concreto dall'ufficio (cfr. Cass. Sent. N. 10812/2010; n. 12520/2002; n. 61112/1999, n. 2935/1996, n. 20142 del 16 novembre 2012).

Si rileva così, prima facie, la fallacità della pretesa erariale in quanto i maggior ricavi sono stati accertati induttivamente utilizzando la metodologia di accertamento prevista dall'art. 39, 1° comma lett. d) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, in assenza delle condizioni richieste, rappresentate da presunzioni gravi precise e concordanti. Si veda al riguardo la giurisprudenza costante della Cassazione (Sent. n. 1647/201, n. 26341/2009; n. 13915/2009; n. 1711/2007, n. 26130/2007, n. 11645/2001). Alla nullità della pretesa conduce il merito della pretesa. Ed infatti sotto l'aspetto tecnico procedurale l'Ufficio ha accertato erroneamente i maggior ricavi di euro 356.617,30 applicando la percentuale di ricarico del 15 per cento sull'importo di euro 310.102,00, pari alla differenza fra le rimanenze finali di € 399.156,00 e quelle iniziali di euro 89.053,79. Di fatto con tale procedimento l'Ufficio ha considerato eguali le rimanenze finali e quelle iniziali, ritenendo che la differenza fosse stata ceduta in evasione.

A tale conclusione l'ufficio è pervenuto senza muovere alcun appunto sulla eventuale inattendibilità della contabilità, (ex Dpr 570/1996), avvalendosi di inidonee presunzioni perché tangibilmente erronee.

Nello specifico l'ufficio, adottando una prima presunzione, ha riscontrato – erroneamente - l'inesistenza delle rimanenze finali dichiarate e quindi il loro ingiustificato incremento, raffrontando gli acquisti mensili annotati nel relativo registro iva con gli importi delle vendite riportate nel registro iva dei corrispettivi. Tale modus operandi è concettualmente inesatto in quanto



Udienza del 11.12.2012
R.G.A. 1087/12

l'ufficio ha formulato il proprio costrutto utilizzando i dati contabili rivenienti dal registro iva acquisti, ove per legge vengono annotati tutti gli acquisti e non soltanto quelli riferiti alle merci. Tanto perché il registro iva acquisti, previsto dall'art. 25 dpr 633/1972, è inidoneo a supportare l'aspetto economico e patrimoniale risultando finalizzato esclusivamente a consentire la detrazione iva (cfr Cass. 2420/2003, 16703/2005, 4763/1993, 2108/1994).

Di converso, come ampiamente dimostrato dalla documentazione fornita dall'appellante versata ed esistente in atti (bilancio, il relativo mastriano, copia della D.U.), l'importo delle merci acquistate riferite al 2005, non era pari a euro 3.561.652,10, così come sostenuto dall'ufficio, ma più esattamente a euro 3.177.749,38, si da pervenire ad un costo del venduto di € 2.867.647,53 e ad un margine di ricarico del 23 per cento, in funzione dei ricavi dichiarati di € 3.552.114,32.

Pertanto la rettifica dell'importo delle merci acquistate, determinato dall'Ufficio e la conseguente correzione della percentuale di ricarico dal 15 al 23 per cento, giustifica sia la presunzione connessa ai "picchi mensili" che l'incremento delle rimanenze finali dichiarate.

Ancora infondata è la presunzione costituita dall'indice di rotazione sia perché sono stati utilizzati i dati iva (riferiti a tutti gli acquisti e non già alle merci) e sia perché il magazzino non riflette compiutamente la tipologia della merce trattata, che, in quanto costituita da pesce surgelato e da quello congelato, presenta un diverso indice di rotazione (*alto per il pesce fresco e basso per quello surgelato*).

Come pure inappagante e lontana dall'essere una presunzione dotata dei requisiti di legge, risulta il riferimento allo studio di settore, atteso l'erroneo riferimento ad un'attività di commercio al dettaglio e al connesso studio settore non corrispondente a quella di commercio all'ingrosso e dettaglio, quindi con un altro studio di settore, esercitata dalla società appellante.



Udienza del 11.12.2012
R.G.A. 1087/12

Per i motivi sopra esposti, l'appello va accolto e la sentenza dei Primi Giudici riformata.

Le alterne vicende della controversia e le circostanze che la caratterizzano giustificano la compensazione delle spese fra le parti.

PQM

in riforma dell'appellata sentenza, accoglie l'appello e compensa le spese.

Così deciso in Taranto il 11.12.2012

Il Giudice Relatore

Il Presidente