



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI BOLOGNA

SEZIONE 10

SEZIONE

N° 10

REG.GENERALE

N° 435/2013

UDIENZA DEL

16/05/2016 ore 11:30

N°

1413

PRONUNCIATA IL:

16 MAG. 2016

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

31 MAG. 2016

Il Segretario

Giulio Battistini

riunita con l'intervento dei Signori:

D'ORAZI ORNELLA Presidente

NATALE GIGLIOLA Relatore

D'AMATO MASSIMO Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 435/2013
depositato il 15/02/2013.

- avverso la sentenza n. 41/2011 Sez:3 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di
MODENA

contro:

RONCARATI CALZATURE DI GUICCIARDI ELISA E C. SNC
VIA MAZZINI 3/G 41034 FINALE EMILIA

difeso da:

MONARI AVV. DANIELE
VIA ROMA, 53 41037 MIRANDOLA

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE MODENA

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 866021C00368/2008 IVA-ALTRO 2003
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 866021C00368/2008 IRAP 2003

**FATTO**

La RONCARATI CALZATURE di GUICCIARDI ELISA E C. Snc con sede in Via Mazzini 3/G Finale Emilia (Mo) in persona della legale rapp.te pt.(P.I. 01974850362), rappresentata come in atti, con ricorso depositato in data 18.05.2009 impugna l' avviso di accertamento n. 866011C00368/2008 notificato il 17.12.2008 avente ad oggetto rettifica del reddito di impresa (cessata il 30.12.2009) ed accertamento maggiori redditi da attribuire ai due soci e recupero della maggiore Iva e Irap dovute dalla società relativi all'anno di imposta 2003 recante una ripresa a tassazione di maggiore reddito di partecipazione accertato in capo alla società per € 125.178,00 in luogo di quello dichiarato di € 64.860,00.

Parte ricorrente espone, che a seguito di un accertamento nei confronti della predetta società di persone, l'Agenzia delle Entrate rettifica i ricavi dichiarati dalla società rideterminati con una percentuale di ricarico media applicata sul venduto pari al 107 %, ricostruendo a campione il volume di affari, i prodotti commercializzati dall'azienda; ha valutato i prezzi di acquisto del 2005 della merce campione e sulla base dei prezzi di vendita ha ricalcolato l'ammontare dei ricavi, e con una ricostruzione indiretta dei corrispettivi, applicando le percentuali di ricarico sui beni inventariati, utilizzando un campione di calzature vendute, ha determinato la percentuale di ricarico media sopra citata pari al 107 %. A cascata quindi recupera anche il maggior reddito da partecipazione delle due socie di cui ai separati ricorsi 439/13 e 440/13).

Avverso detto atto in data 23.01.2009 la contribuente presenta istanza di adesione che si conclude negativamente tanto che avanza ricorso innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Modena sostenendo la illegittimità ed infondatezza dell'avviso di accertamento nei confronti della Società e nei confronti delle due socie (di cui ai citati separati ricorsi); in tali sensi chiede la



riunione dei diversi ricorsi commessi onde evitare giudicati contrastanti. Nel merito sostiene l'illegittimità e la nullità dell'avviso di accertamento, il mancato assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Ufficio nonché il difetto di motivazione dell'atto impugnato.

Si costituisce l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Modena con memoria del 16 luglio 2009 evidenziando che:

- l'atto impugnato e' relativo a redditi accertati ai sensi dell'art. 41 bis DPR 600/73 nei confronti della Società "Roncarati Calzature di Guicciardi Elisa & C." (società cessata il 30.12.2009) e dei redditi da partecipazione delle due socie Elisa e Marisa; pertanto chiede la riunione dei procedimenti con il giudizio instaurato dalla Società Roncarati Calzature di Guicciardi Elisa & C. Snc; nel merito afferma che l'avviso è motivato e ritiene di aver assolto all'onere della prova a suo carico, essendo l'accertamento fondato sulle percentuali di ricalcolo con l'applicazione della media aritmetica ponderata. Ritiene inoltre che la congruità della società ricorrente agli studi di settore non confligge con la ricostruzione della percentuale di ricarico, essendovi gravi incongruenze per cui conclude per il rigetto dello stesso e la conferma dell'operato dell'Ufficio.

La Commissione Tributaria Provinciale di Modena sezione n° 03, con sentenza n.41 del 23 marzo 2010, depositata il 28 gennaio 2011, "accoglie il ricorso della Roncarati Calzature di Guicciardi Elisa & C. Snc, ritiene illegittimo l'avviso di accertamento dal momento che l' Ufficio ha rettificato il reddito di impresa senza considerare che i ricavi dichiarati dall'imprenditore sono coerenti con gli studi di settore. Rilevato che gli studi di settore sono una presunzione semplice che vale sia per l'Amministrazione che per il contribuente, atteso che non risultano gravi incongruenze fra ricavi, compensi e corrispettivi dichiarati con quelli fondamentalmente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di mercato di esercizio della specifica attività svolta, ovvero degli studi di settore, preso atto che la ricorrente risulta perfettamente congrua con



tali studi, il Giudice di prime cure ritiene che "l'Amministrazione non ha fornito prova di tale incongruenza e, mancando i requisiti di gravità, precisione e concordanza, non essendo stato contestato alcun aspetto relativo alla contabilità, ne scaturisce, in mancanza della prova fornita a cura dell'Amm.ne tale da superare la presunzione degli studi di settore, la illegittimità dell'atto impugnato con accoglimento del ricorso ed annullamento dell'avviso di accertamento".

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Modena deposita appello in data 18 gennaio 2013 chiedendo la totale riforma della sentenza impugnata perché del tutto erronea ed immotivata, evidenziando la correttezza del proprio operato affermando che pur in presenza di congruità agli studi di settore non è preclusa la possibilità dell'Ufficio di accertamenti ulteriori: nel caso in esame l'Amministrazione ha proceduto ad una ricostruzione di ricavi, contestando alla società l'esistenza di ricavi non dichiarati e non emergenti dalla contabilità non presenti nella dichiarazione dei redditi e nella dichiarazione presentata ai fini degli studi di settore.

L'Ufficio, a sostegno dell'appello, conclude affermando la presenza di una serie di presunzioni atte a giustificare il ricarico determinato in base alla verifica effettuata nell'anno 2003 e conclude chiedendo l'annullamento della sentenza con condanna al pagamento delle spese del doppio grado.

Si costituisce la società appellata con memoria del 07/09 settembre 2013 ribadendo la correttezza di quanto statuito dalla sentenza di primo grado appellata, insistendo per la conferma della sentenza n° 41/03/11 appellata con vittoria di spese. Concesso un breve rinvio su richiesta delle parti, all'udienza pubblica del 16 maggio 2016, sentite le parti, la Commissione Tributaria Regionale trattiene la causa in decisione

**SULLE SEGUENTI CONCLUSIONI RASSEGNALE DALLE PARTI:**

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Modena appellante conclude chiedendo:
"Voglia codesta Onorevole Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, in via principale annullare la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Modena e, in conseguenza dell'effetto devolutivo del giudizio di appello, dichiarare la legittimità dell'avviso di accertamento n. 866011C00368/2008; Condannare controparte al pagamento delle spese del doppio grado".

La Società appellata costituita conclude chiedendo: *"In via preliminare : disporre la trattazione della presente causa in pubblica udienza;
-In via principale: rigettare l'appello dell'Ufficio confermando la sentenza di I° grado per tutti i motivi sopraesposti (accolti o assorbiti e riproposti);
Con vittoria di spese di entrambi i gradi di giudizio oltre Iva e CPA".-*

DIRITTO

L'appello è infondato e deve essere rigettato.

L'oggetto del presente giudizio deriva da un accertamento svolto nei confronti della Società Roncarati Calzature di Guicciardi Elisa & C. Snc, da cui è scaturita la ripresa del maggior reddito di partecipazione attribuito alle due socie Guicciardi Elisa e Ghidoni Marisa (ved. separati ricorsi 435/13 e 440/13). Deve quindi prendersi in considerazione la ricostruzione effettuata dall'Ufficio in maniera indiretta dei c.d. ricavi analitico-induttiva ai sensi dell'art. 39 comma 1 lett. D) del DPR 600/73.

L'Ufficio afferma di poter procedere ad ulteriori accertamenti anche se il reddito societario risulta congruo e coerente agli studi di settore.

La Commissione regionale dissente da tale affermazione e, al contrario, concorda con quanto espresso dal Giudice di I° grado che correttamente ha evidenziato come, nel caso in esame, *"non risultano gravi incongruenze fra ricavi, compensi e corrispettivi dichiarati con quelli fondamentalmente*



desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, ovvero dagli studi di settore, essendo la ricorrente perfettamente congrua con tali studi”.

A dette conclusioni la Commissione Regionale intende pienamente aderire atteso che l'Amministrazione non ha fornito prova di tale incongruenza tale da giustificare la sua attività successiva, mancando i requisiti di gravità, precisione e concordanza.

Sul punto la Suprema Corte ritiene che l'Ufficio possa discostarsi dal risultato degli studi di settore, e dalla contabilità analitica correttamente tenuta, ma ne deve dimostrare e motivare le gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni dell'attività esercitata; ne deriva che, in mancanza di detta prova l'Ufficio non può procedere alla ricostruzione indiretta dei ricavi. (cfr. in tali sensi Cassazione n. 24436 del 2008 in tema di indici di inattendibilità dei ricavi e n.13915/2009).

Inoltre nel caso in esame non risulta alcuna doglianza in ordine alla congruità dei ricavi dichiarati da parte dell'Ufficio. Detta circostanza pertanto non consente all'Amministrazione di poter procedere alla ricostruzione indiretta dei ricavi con metodo analitico induttivo in assenza totale di rilievi in ordine a gravi incongruenze non contestate.

Relativamente alla congruità e coerenza emergenti dagli studi di settore, infatti, la Cassazione ritiene che questi costituiscano una presunzione semplice a favore del contribuente (cfr. Cassazione 13915 del 15.06.2009) ed afferma che “ *E' illegittimo l'avviso di accertamento con il quale l'Amm.ne Finanziaria, facendo leva su contabilità che contrasti con i criteri di ragionevolezza e di buon senso, rettifichi il reddito d'impresa senza considerare che i ricavi dichiarati dall'imprenditore sono coerenti con gli studi di settore”.*

Peraltro trattandosi di accertamento analitico induttivo l'onere della prova di quanto svolto grava in capo all'Amministrazione che deve provare la sussistenza



dei caratteri di gravità, precisione e concordanza della ricostruzione indiretta dei ricavi che devono sussistere al fine di assolvere all'onere probatorio a carico dell'Ufficio accertatore (Cfr. 10148 del 02.08.2000).

Gli studi di settore da soli non costituiscono alcuna prova di evasione ma ad accompagnarli e' necessario che ci siano dei fatti gravi precisi e concordanti, alcuni esempi, in tal senso Commissione Tributaria Regionale Roma sezione 40 sentenza n 3082/40/14 depositata il 13/05/2014, Sentenza Commissione Tributaria Provinciale di Napoli sezione 24 sentenza n. 527/24/2011 Depositata il 30/06/2011; Commissione Tributaria Provinciale di Bari sezione 24 sentenza n.190/24/2010 Depositata il 11/10/2010; Commissione Tributaria Provinciale di Frosinone sezione 5 sentenza n. 305/05/2010 Depositata il 25/11/2010; Commissione Tributaria Regionale di l'Aquila sentenza n. 14/04/09 Depositata il 02/03/2009 sulla scorta della richiamata sentenza 13915 della Suprema Corte di Cassazione a Sezioni Unite nel 2009 stabilendo, che i soli studi di settore non costituiscono prova ma solo presunzioni semplici.

In conclusione l'appello dell'Agenzia delle Entrate di Modena va rigettato e confermata la sentenza di I° grado impugnata.

Condanna parte soccombente al pagamento delle spese processuali che liquida in € 600,00, oltre accessori di legge.

P.Q.M.

rigetta l'appello dell'Ufficio e conferma integralmente la sentenza di I° grado.

Condanna parte soccombente al pagamento delle spese di giudizio che liquida in € 600,00 oltre accessori di legge.

Bologna, 16 maggio 2016.

Il Giudice- Estens.

(Avv. Gigliola Natale)

Il Presidente