

Corte di Giustizia Tributaria di primo grado Treviso, sez. I, sentenza 17/10/2024, n. 325

CGT1 Treviso
Sentenza
17 ottobre 2024

Sul provvedimento

Citazione : Corte di Giustizia Tributaria di primo grado Treviso, sez. I, sentenza 17/10/2024, n. 325

Giurisdizione : Corte di giustizia tributaria di primo grado di Treviso

Numero : 325

Data del deposito : 17 ottobre 2024

Testo completo

Sentenza n. 325/2024

Depositato il 17/10/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TREVISO Sezione 1, riunita in udienza il 30/09/2024 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

TITO RAFFAELE, Presidente

CELOTTO GUIDO, Relatore

CAMPION ROBERTO, Giudice

in data 30/09/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 286/2024 depositato il 10/05/2024

proposto da

Ricorrente_1 - CF_Ricorrente_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Treviso - Piazza Delle Istituzioni, 4 31100 Treviso TV

elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6X01ZK02565 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2017

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6X01ZK02565 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2017

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6X01ZK02565 IRPEF-ALTRO 2017

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6X01ZK02565 IVA-ALTRO 2017

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T6X01ZK02565 IRAP 2017

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 36/2024 depositato il 30/09/2024

Richieste delle parti:

--

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La ditta di Ricorrente_1 nel 2017 svolgeva attività di "Commercio all'ingrosso minerali metalliferi, metalli ferrosi" (compro-oro) (codice 467210), peraltro cessata in data 31.12.2017.

In data 11.11.2023 è stato notificato al sig. Ricorrente_1, da parte della Agenzia delle Entrate D.P. di Treviso, l'Invito ex art.

5-ter n. T6XI1ZK01589/2023 per l'anno di imposta 2017, per la richiesta di trasmissione della documentazione contabile.-

Il contribuente infatti non ha presentato lo studio di settore, né la dichiarazione ai fini Irap (presentata fino all'annualità di imposta precedente 2016).

Nella pec di riscontro, parte ricorrente ha precisato di non produrre il libro cespiti "in quanto non sono stati acquistati beni ammortizzabili"; il libro unico del lavoro "in quanto non ci sono stati dipendenti"; il prospetto per la determinazione dell'Irap "in quanto assente il requisito impositivo dell'autonoma organizzazione".

Ha infine precisato – su richiesta dell'Ufficio – di non aver prodotto il prospetto delle esistenze iniziali al 01/01 e delle rimanenze finali al 31/12 "... perché non presente magazzino iniziale e neppure finale".-

Dall'esame della documentazione complessivamente esibita risulta che l'attività svolta è quella di "compro-oro", con acquisti di materia prima (per lo più oro) direttamente da privati, quindi senza imposizione Iva.

L'unico cliente – come risulta anche da "Spesometro" - è la società "Società_1" di Luogo_1

, verso la quale vengono emesse fatture a cadenza poco meno che mensile, con le quali vengono ceduti preziosi (per lo più oro) relativi mediamente a circa 15 acquisti, di cui ad apposito "registro acquisti" numerato.

Nel corso dei contraddittori, l'Ufficio ha evidenziato che dall'esame della contabilità sono emerse ripetute anomalie, quali :

- 1) ripetute imprecisioni nella individuazione del tipo di prezioso acquistato;

- 2) incoerenza tra acquisti di oro anche 9 carati e cessione di oro unicamente 18 carati;

- 3) fattura di vendita n. 19 del 22.10.2017 che non riporta la quantità di prezioso ceduto;

- 4) incoerenza tra le quantità di oro e argento acquistate e cedute;

- 5) incoerenza tra importi fatturati ed importi incassati;

- 6) presenza di versamenti in contanti per complessivi Euro 4.800 a cui non corrispondono operazioni attive;

- 7) incongruenza nel pagamento a fornitore tramite assegno (Euro 3.600);

- 8) sistematico scostamento tra reddito dichiarato e spese certe sostenute;

- 9) analisi reddituale nel quinquennio con presenza di anomalie varie.-

Alla luce di quanto sopra esposto, l'Ufficio, tenuto altresì conto degli spunti emersi in corso del contraddittorio con la parte, ha proceduto ad estrapolare i dati contabili degli operatori dello stesso settore (applicativo Radar).- Successivamente al fine di determinare l'effettivo ammontare dei ricavi per l'anno 2017 e del volume di affari, ha rilevato il rapporto tra costi e ricavi (incidenza) quale risulta nel settore di appartenenza, opportunamente selezionato. E' stata determinata la percentuale media di incidenza dei costi sui ricavi.-

Ebbene applicando la percentuale del 76,90% ai costi effettivamente sostenuti dal contribuente pari ad Euro 80.842,00 risultano ricavi corrispondenti per Euro 105.132,77 (superiori a quelli dichiarati).- Tali ricavi, raffrontati con i ricavi dichiarati (Euro 95.271,00), determinano maggiori ricavi pari ad euro 9.861,77 che vengono recuperati a tassazione ai fini reddituali ed Irap, oltre ad Iva recuperata per Euro 2.169,59 .-

Con il ricorso

parte ricorrente eccepisce : - la violazione dell'art. 39, c.2, del D.P.R. 600/1973 e dell'art. 55 del D.P.R. 633/1972 avendo l'Ufficio operato una ricostruzione " induttiva pura" illegittima in assenza dei presupposti di Legge;

- violazione dell'art. 53 Cost. dell'art. 39, c.

2. del D.P.R. 600/1973 e dell'art. 55 del D.

P.R. 633/1972 per la non omogeneità con la ditta del ricorrente del campione estratto;

- violazione dell'art. 2 del D.Lgs. 446/1997 per illegittima presunzione di assoggettamento ad Irap stante l'assoluta mancanza di una autonoma organizzazione di mezzi e/o persone in capo al ricorrente;

- violazione dell'art. 17, c. 5, del D.P.R. 633/1972 e violazione del divieto di trarre presunzioni ad altre presunzione per l'illegittima modifica del regime Iva applicabile all'attività di compro-oro del sig. Ricorrente_1; - erroneità, illogicità ed insufficienza della motivazione;

- violazione dell'art. 6 della L. 130/2022 e dell'art. 2697 c.c. per l'illegittimità dell'avviso di accertamento stante il difetto di prova;

- la omessa allegazione e/o riproduzione del contenuto essenziale degli atti richiamati dal provvedimento impositivo impugnato.- Chiede la dichiarazione di nullità e/o illegittimità dell'atto impugnato con la condanna dell'A.F. alla restituzione delle somme eventualmente percepite nelle more del giudizio ed al pagamento delle spese di lite.-

L'Agenzia delle Entrate, regolarmente costituitasi in giudizio, sostiene la legittimità del proprio operato e per l'effetto chiede il rigetto del ricorso con la vittoria delle spese di lite.-

Con l'arresto giurisprudenziale rappresentato dalla Ordinanza n. 4149 del 2020 i giudici di legittimità intervengono a precisare che il presupposto per attivare l'accertamento " induttivo puro" può essere rinvenuto dalla stessa analisi della contabilità che, pur risultando formalmente corretta, può evidenziarsi sostanzialmente inattendibile.- Nel caso in esame sono state riscontrate numerose omissioni e false indicazioni.-

L'Ufficio ha altresì riprodotto nella motivazione dell'atto di accertamento i dati rilevanti del campione utilizzato, reddito, costi, anno di imposta e natura giuridica dei soggetti selezionati.-

Parte ricorrente ha omesso di presentare la dichiarazione ai fini Irap, pur sussistendone i presupposti

(assume rilievo preponderante la organizzazione dei capitali impiegati).-

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Corte osserva che, parte ricorrente ritenendo infondate le contestazioni contenute nell'invito a comparire, decideva, in sede di adesione, di produrre apposita memoria corredata da documenti, con la quale rilevava come tali asserite "anomalie" fossero, in realtà, pienamente giustificabili e motivate (vedi giustificazioni alle pagine 4 e 5 del ricorso introduttivo) .- Di fronte a pochi errori non significativi, l'inattendibilità di poste minime non può intaccare la globalità dell'impianto contabile del contribuente.-

Costituisce, peraltro, orientamento consolidato e condivisibile della giurisprudenza di legittimità, cui si intende pertanto assicurare continuità, quello secondo cui " in presenza di scritture contabili formalmente corrette, non è sufficiente, ai fini dell'accertamento di un maggior reddito di impresa, il solo rilievo dell'applicazione da parte del contribuente di una percentuale di ricarico diversa da quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza, posto che le medie di settore non costituiscono un ' fatto noto ' storicamente provato, dal quale argomentare, con giudizio critico, quello ignoto da provare, ma soltanto il risultato di una estrapolazione statistica di una pluralità di dati disomogenei, risultando quindi inidonee, di per sé stesse, ad integrare gli estremi di una prova per presunzioni, occorrendo, invece, che risulti qualche elemento ulteriore, ed, in specie, la irragionevolezza della difformità tra la percentuale di ricarico applicata dal contribuente e la media di settore, incidente sulla attendibilità complessiva della dichiarazione" (Cass. ord. 09.12.2013, n. 27488).-

Nel caso qui in esame, la Agenzia delle Entrate, nel proce-

dere alla rettifica del reddito dichiarato avrebbe dovuto tenere in debito conto lo stato di crisi in cui versava la ditta Ricorrente_1, tant'è che alla fine dell'anno qui in esame ha chiuso l'attività poiché non più redditizia.-

Con altra sentenza (n. 16695/2013) la Suprema Corte, in riferimento alle difficoltà dell'impresa, ha già osservato che " altro è il prezzo che si può ricavare da un bene quando esso è immesso nel circuito di una impresa in attività, ed altro è il prezzo dello stesso bene quando deve essere realizzato in una vendita fallimentare" e con applicazione al caso che ci occupa soggetta nel corso della stessa annualità a chiusura,

" può peraltro considerarsi ammissibile, secondo una regola di comune esperienza, che nel caso in esame la situazione di criticità ... abbia indotto la contribuente a liquidare la merce ad un prezzo inferiore rispetto a quello di mercato ... sì da doversi ridurre anche la percentuale di ricarico presa in considerazione dall'Ufficio".-

La modalità procedurale adottata dall'Ufficio risulta quindi inadeguata, e si pone in contrasto con il principio di eguaglianza enunciato dalla Carta costituzionale all'art. 3, perché pretende di applicare alla società accertata, la quale versava in una evidente situazione di criticità rapidamente evoluta nella chiusura, la redditività media del settore di mercato, che è però calcolata in riferimento ad imprese operanti in una situazione di normalità gestionale ed ordinaria redditività, ancorché ignote al contribuente.-

Attraverso la ricostruzione induttiva operata, l'Ufficio ha accertato un maggior reddito pari ad Euro 9.861,77

e calcolato attraverso la comparazione del reddito del contribuente con quello di altre 31 imprese aventi, a dire dell'Ufficio, le seguenti caratteristiche nell'anno 2017 : - attività esercitata di cui al codice 46.72.10 - commercio all'ingrossi di minerali metalliferi, di metalli ferrosi e prodotti semilavorati;

- sede di attività nella provincia di Treviso;

- volume di affari inferiore ad Euro 5.000.000,00.- Secondo quanto riportato dall'A.F.

i soggetti selezionati avrebbero manifestato una incidenza media dei costi sui ricavi pari al 76,90%, portando, dunque, l'Ufficio ad applicare detta percentuale anche al sig. Ricorrente_1.- Per l'effetto, dal momento che i costi sostenuti dal contribuente nel 2017 sono stati pari ad Euro 80.842,00, l'Ufficio ha presunto in capo allo stesso un fatturato di Euro 105.132,77, contro il dichiarato pari ad Euro 95.271,00, accertando conseguentemente un maggior reddito pari ad Euro 9.861,77.-

Va rilevato, in primis, che dei 31 contribuenti comparati dall'Ufficio, si riportano nell'avviso di accertamento solo 6 imprese, con ciò impedendo, di fatto, all'odierno contribuente, di riscontrare la veridicità dell'incidenza media dei costi sui ricavi calcolata dall'A.F.- Inoltre, va evidenziato che nessuno dei 31 soggetti selezionati

è stato reso noto all'odierno contribuente.- Ed ancora, nel calcolare il rapporto tra costi e ricavi delle imprese comparate, l'Ufficio ha considerato anche i costi del personale dipendente (su sei imprese selezionate, ben tre presentano tale tipologia di costi).- Costi, questi, totalmente assenti nella contabilità dell'odierno ricorrente.

Per di più, la percentuale di incidenza dei costi sui ricavi è stata determinata dall'Ufficio prendendo a riferimento im-

prese non solo individuali ma anche collettive, le quali, per loro natura, non possono che presentare delle caratteristiche nettamente differenti rispetto all'odierno contribuente.-

In assenza dei dati identificativi dei soggetti comparati e delle rispettive dichiarazioni o bilanci, parte ricorrente, in estrema sintesi, non è stato posto in grado di esercitare compiutamente il proprio diritto alla difesa. In tal senso, questa C.G.T.P di Treviso con la sentenza n. 68/02/2018 si è pronunciata su tale identica questione, statuendo quanto segue: " ... appare evidente che la mancata produzione dei documenti fondanti l'accertamento basato sulla redditività media di determinati contribuenti ha impedito alla società ... ogni tipo di contestazione sul punto".-

In merito alla violazione dell'art. 2 del D.Lgs. n. 446/1997 per l'asserita assoggettabilità ad Irap, va osservato che detto assoggettamento richiede unicamente l'esercizio di una attività autonomamente esercitata, la cui presenza dovrà essere accertata, di volta in volta in relazione al caso concreto sottoposto al vaglio del giudice di merito. Ebbene, sul punto, la Corte di Cassazione ha fornito i criteri essenziali per accertare l'esistenza o meno di una autonoma organizzazione, stabilendo espressamente che la Corte di

Giustizia Tributaria " ... dovrà stabilire se il ricorrente utilizzi, nell'esercizio della propria professione, beni strumentali o lavoro altrui ed in quale misura tali fattori incidano sui costi e gli oneri esposti dal contribuente" (Corte di Cassazione sentenza n. 3675 del 16.02.2017).-

L'Ufficio ha avanzato in capo all'odierno contribuente una presunzione assoluta di assoggettabilità all'Irap ed il tutto in ragione dello svolgimento di una attività di impresa.- Elemento, questo, che a parere dell'Ufficio comporterebbe automaticamente la configurabilità del requisito della autonoma organizzazione necessario per l'assoggettamento al tributo in questione.-

Ebbene, ad avviso di questa Corte, l'Ufficio non ha valorizzato in alcun modo la circostanza che il sig.

Ricorrente_1 ricopre la qualifica di piccolo imprenditore (vedasi visura, doc. n. 23 allegato al ricorso). Figura questa non assoggettata all'imposizione in parola ove svolga la propria attività senza l'ausilio di una autonoma organizzazione.- Invero, in ordine alla assenza, nel lavoro svolto dal sig. Ricorrente_1, di quegli elementi di organizzazione che soli perfezionano il requisito di "autonoma organizzazione" (quali personale dipendente e significativi apporti di capitale) è sufficiente analizzare la situazione contabile relativa all'anno per il quale viene avanzata la pretesa de qua (doc. n. 17).- Nel dettaglio, dall'esame della documentazione contabile al 31.12.2017, si evince chiaramente non solo l'assenza di qualsivoglia bene ammortizzabile, ma anche il mancato sostenimento di costi per lavoratori dipendenti e/o per compensi a terzi, ad eccezione delle sole consulenze contabili ricevute per l'importo minimo pari ad Euro 1.019,20.-

Sulla base delle suesposte considerazioni, risulta che in capo al sig. Ricorrente_1 nell'anno 2017 non si è realizzato il presupposto oggettivo dell'Irap, con conseguente diritto dello stesso all'esenzione dell'imposta in questione.-

La Corte, ogni altra istanza ed eccezione disattesa o comunque assorbita, accoglie il ricorso e, vista la

particolarità/complessità della questione discussa in ordine alla ricostruzione induttiva del reddito nonché in ordine alla assoggettabilità o meno all'Irap, ritiene equa la compensazione delle spese di lite.-

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e compensa fra le parti le spese di lite