

Accertamenti in base agli studi di settore: lo stato prefallimentare della società nell'anno di imposta considerato giustifica il mancato raggiungimento dei ricavi-soglia

*Commissione Tributaria Provinciale di Verbania - Sezione I - Sentenza (CTP) n. 11
del 4 febbraio 2005
Presidente: Simone, Relatore: Bertolo*

ACCERTAMENTO - STUDI DI SETTORE - IMPOSTE SUI REDDITI - IVA (Imposta sul valore aggiunto) - IRAP - Accertamenti fondati sugli studi di settore - Artt. 62-bis e 62-sexies, del DL 30/08/1993 n. 331, conv., con mod., in L 29/10/1993 n. 427 - Art. 10 della L 08/05/1998 n. 146 - DPR 31/05/1999, n. 195 - Art. 39, comma 1, lett. d), del DPR n. 29/09/1973, n. 600 - Cause di non applicazione degli studi di settore - Stato prefallimentare della società nell'anno di imposta considerato ai fini dell'accertamento - Ragione del mancato raggiungimento della soglia indicata dagli studi di settore - Sufficienza - Conseguenze - Annullamento dell'avviso di accertamento

Nel testo integrale

La Commissione Tributaria Provinciale di Verbania, Sez. I, riunita con l'intervento dei Signori: Simone Antonio (Presidente), Bertolo Roberto (Relatore), Pinolini Antonio (Giudice), ha emesso la seguente

Sentenza

— sul ricorso n. --- depositato ---

— avverso Avv. di Accertamento n. --- IRAP 1999 IVA

contro

proposto dal ricorrente: ---

Svolgimento del giudizio

Con l'avviso impugnato l'Agenzia delle Entrate, premesso che il procedimento di accertamento con adesione richiesto dalla ricorrente non si era perfezionato per la mancata presentazione della stessa contribuente, considerato che il ricavo calcolato sulla base del modello di studi di settore presentato dalla ricorrente determinava un risultato di £. 450.906.000 a fronte di ricavi dichiarati per un ammontare di £. 370.325.000, ha accertato maggiori ricavi pari a £. 80.581.000 per l'anno d'imposta 1999.

Avverso detto avviso ha proposto ricorso il Curatore del (successivamente dichiarato) fallimento della società, assumendo che l'adesione non aveva potuto aver luogo perché la convocazione era pervenuta al curatore il giorno stesso fissato per l'incontro e, nel merito, da un lato che lo stato di insolvenza che aveva condotto

alla declaratoria di fallimento costituiva fattore di giustificazione dei minori ricavi dichiarati essendo noto che le imprese edili dedotte sono costrette ad accettare appalti meno remunerativi se non financo in perdita.

In particolare deduce che l'impresa fallita non aveva potuto tempestivamente percepire taluni corrispettivi per appalti ad essa conferiti dal Comune di --- dalla società --- ed era stata costretta a differire dal 1999 al 2000 l'incasso e la fatturazione di detti crediti, con conseguente, anomalo, incremento del fatturato del 2000 da oltre 267 milioni a 443 milioni di lire.

L'Ufficio avrebbe inoltre errato nel determinare i ricavi sulla scorta del "ricavo puntuale" stabilito dal *software* Gerico anziché del "ricavo minimo".

Lo studio di settore SG69E non sarebbe particolarmente accurato tanto che la Commissione degli esperti nel febbraio 2000 ebbe a evidenziare la necessità di sottoporlo a tempestiva revisione: in sua sostituzione venne elaborato un nuovo studio (SG69U) comprensivo di 36 tipologie di imprese distinte in base alla specializzazione e non solo alle dimensioni.

L'Agenzia controdeduce asserendo in primo luogo che ben si sarebbe potuto differire il giorno dell'incontro col contribuente per definire l'accertamento con adesione.

Nel merito rileva che la metodologia adottata per l'accertamento è quella prevista dall'art. 62-*sexies* del D.L. n° 331/92 che consente di accertare redditi di impresa a norma dell'art. 39, 1° co., lett *d*) del D.P.R. 600/73 applicando gli studi di settore.

Peraltro l'Ufficio ha seguito l'orientamento, auspicato anche dalla massa dei contribuenti, nonché adottato da questa Commissione, di rideterminare gli accertamenti eseguiti sulla base di c.d. "parametri" per gli anni anteriori, applicando gli strumenti più raffinati ed evoluti degli studi di settore, ritenuti più idonei ad assicurare una ricostruzione più attendibile del volume di affari dell'impresa.

Detta concorde volontà ha trovato ampio consenso tant'è che, dei tanti contribuenti attinti da analoghi avvisi, solo l'odierna ricorrente ha presentato ricorso in tema di accertamento sulla base degli studi di settore.

Con successiva memoria illustrativa la ricorrente deduce che la nota metodologica allegata al D.P.C.M. 29/01/1996 (in "*Finanza & Fisco*" n. 19/96, pag. 1942) ha inteso escludere dalla elaborazione delle dichiarazioni dei contribuenti le imprese che versano in situazioni anomale quali quelle in liquidazione ed i fallimenti.

All'udienza fissata per la discussione le parti hanno ampiamente argomentato e la Commissione ha trattenuto il ricorso in decisione sulle precisate

Conclusioni della ricorrente:

chiede che codesta on.le Commissione Provinciale, respinta ogni contraria istanza, azione ed eccezione, voglia:

in via principale

dichiarare nullo e privo di ogni effetto giuridico l'avviso di accertamento impugnato, per avere il ricorrente fornito la prova contraria sulla mancata produzione dei ricavi desumibili dagli "studi di settore" (sia in relazione alla propria - oggettiva - situazione di insolvenza che alla sussistenza di circostanze giustificative comuni all'intero campano oggetto dello studio SG69E, rilevate dalla stessa amministrazione finanziaria);

in via subordinata

riconoscere che le circostanze sopra citate rendono necessario l'utilizzo del ricavo minimo al posto del ricavo puntuale di riferimento dello studio di settore; e che la scarsa accuratezza dello studio SG69E debba venire superata mediante utilizzo del successivo studio SG69U; ordinando pertanto all'Agenzia delle Entrate di Domodossola di rideterminare in tale modo il maggiore ricavo accertabile.

Il tutto con favore delle spese di giudizio, come da nota allegata al n. 8.

Conclusioni dell'ufficio:

Si chiede di respingere il ricorso, con conferma dell'avviso di accertamento, contestuale richiesta di pubblica udienza e vittoria delle spese.

Motivi della decisione

Il ricorso è fondato e deve essere accolto per quanto di ragione.

Lo stato prefallimentare della società nell'anno di imposta considerato ai fini dell'accertamento (1999), che ha condotto inevitabilmente alla dichiarazione di fallimento meno di un anno e mezzo dopo (maggio 2001) costituisce ragione principale se non esclusiva del mancato raggiungimento della soglia indicata dagli studi di settore. È noto che lo stato di insolvenza, che ragionevolmente può essere fatto risalire ad almeno due anni addietro la dichiarazione di fallimento, tant'è che l'art. 67 legge fallimentare assoggetta a revocatoria (anche) atti compiuti dal fallito negli ultimi due anni antecedenti detta declaratoria, consiste nell'impossibilità di soddisfare i debiti pecuniari e costitu-

isce un *quid* più grave del momentaneo stato di illiquidità, che tuttavia racchiude in sé tale ultima nozione: se dunque l'impresa poi fallita non è riuscita a far fronte alle proprie obbligazioni ed è stata dichiarata fallita, ciò si deve certamente al mancato incasso di crediti, peraltro documentato nella relazione del curatore (atto ricognitivo compiuto da Pubblico Ufficiale), che avrebbe consentito di eguagliare gli *standards* stabiliti dagli studi di settore con riguardo ad imprese "sane", ossia normalmente operanti.

Peraltro va ulteriormente considerato che il mancato incasso nel corso dell'anno 1999 di quanto avrebbe potuto consentire di eguagliare i suddetti parametri legali, è reso ancor più evidentemente giustificato dall'abnorme, elevato, accrescimento del volume di affari conseguito nell'anno successivo (2000) nel corso del quale l'impresa ha, all'evidenza, tentato di recuperare i crediti pregres-

si al fine di tentare il salvataggio dell'attività, senza peraltro riuscirvi.

Si reputa pertanto che la ricorrente abbia fornito la prova contraria intesa a dimostrare l'inapplicabilità, concreta, degli studi di settore all'epoca vigenti, al caso di specie.

Ricorrono giusti motivi per la compensazione integrale delle spese di giudizio, in quanto l'Ufficio ha operato senza colpa, avendo rispettato i criteri dettati dalla normativa vigente per l'accertamento dei redditi afferenti l'anno d'imposta.

P.Q.M.

La Commissione, in accoglimento del ricorso, annulla, l'avviso impugnato.

Compensa le spese di giudizio.