

Accertamenti da studi di settore: illegittimi se basati solo sulle risultanze di GE.RI.CO.

*Commissione Tributaria Provinciale di Vercelli - Sezione III - Sentenza (CTP) n. 44
del 25 maggio 2006*

Presidente: Adinolfi, Relatore: Capuozzo

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 29/09/1973, n. 600 - Accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore - Motivazione - L'ufficio deve motivare l'accertamento in relazione alla adattabilità e congruità delle risultanze degli studi di settore con riferimento alla specifica situazione del contribuente - Le presunzioni scaturenti dall'applicazione degli studi non esonerano l'Ufficio dall'obbligo di specificare gli elementi di incoerenza o incongruenza rilevati - Conseguenze - Illegittimità dell'accertamento basato solo sulle risultanze dello studio di settore

Nel testo integrale

La Commissione Tributaria Provinciale di Vercelli, Sez. III, riunita con l'intervento dei Signori: Adinolfi Ugo (Presidente), Capuozzo Antonio (Relatore), Ravarino Giovanni (Componente), e con l'assistenza del segretario Bilotta Rosalba, ha emesso la seguente

Sentenza

Sul ricorso proposto da:
M.M.L. n. ---, residente a Bianzè

Rappresentato e difeso da:
Dott. B.F. con studio a Chivasso

Avverso:
Avviso Accertamento, IRPEF, IRAP, ed IVA per l'anno 1999

Dell'ufficio:
Agenzia delle Entrate, Ufficio di Santhià

Oggetto della domanda, Svolgimento del processo e Motivi della decisione

Oggetto della controversia è l'avviso di accertamento ai fini IRPEF, IRAP ed IVA per l'anno 1999, col quale l'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Santhià, in applicazione degli studi di settore per, l'attività di bar gelateria ha determinato il volume di affari in lire 128.717.000 a fronte di quello dichiarato di lire 91.663.000 per un totale complessivo di maggiori imposte, addizionali e sanzioni di lire 16.841.39.

Il ricorrente eccepisce innanzitutto il difetto di motivazione sia con riferimento alla mancata esposizione delle ragioni che hanno indotto l'Ufficio ad adottare il "valore puntuale" dei ricavi indicati dallo studio di settore rispetto al "valore minimo" previsto e sia con riferimento alla mancata esplicitazione delle ragioni che hanno indotto l'Ufficio a dichiarare non sufficienti le indicazioni fornite dal ricorrente stesso, per una rideterminazione dei ricavi stimati dallo studio di settore ai fini dell'accertamento con adesione. Parte ricorrente precisa, al riguardo, di aver

fornito prova all'Ufficio che l'attività veniva svolta in regime amministrato di prezzi e con altre limitazioni poste dalla Cooperativa U.A.O. con la quale il ricorrente aveva stipulato un contratto di affitto di azienda per la gestione del bar e rivendita alimentari della Cooperativa.

Eccepisce inoltre che l'Ufficio ha ommesso di eseguire i dovuti controlli contabili e documentali a sostegno dei risultati dello studio di settore.

In secondo luogo, parte ricorrente eccepisce che l'atto di accertamento è stato sottoscritto da un soggetto privo della qualifica dirigenziale.

Al riguardo precisa che l'atto impugnato è inesistente in quanto sottoscritto dal direttore dell'Ufficio il quale è "privo di rappresentanza sostanziale". Ciò a ragione che l'art. 67 del D.Lgs. 30/07/1999, n. 300 limita la rappresentanza dell'Agenzia delle Entrate al solo direttore dell'Agenzia Centrale e non anche al direttore delle agenzie periferiche.

Chiede pertanto l'annullamento dell'atto impositivo con vittoria delle spese di giudizio richieste in Euro 5.987,44.

Di contro l'Ufficio di Santhià, in merito all'eccezione secondo cui il proprio direttore non avrebbe legittimazione a rappresentare, rifacendosi a vari riferimenti normativi e giurisprudenziali e nel far presente che alla data del 1° gennaio 2001, data di attivazione delle Agenzie Fiscali, la controversia in esame era già pendente, conclude che essendosi verificata una sostituzione *ex lege* degli Uffici periferici della Agenzia delle Entrate agli Uffici periferici del Ministero delle Finanze con le relative funzioni, attribuzioni e competenze, la sottoscrizione dell'atto impugnato da parte del direttore dell'Ufficio di Santhià è legittima e ciò anche perché il direttore dello stesso Ufficio riveste la qualifica di dirigente.

Nel merito dell'accertamento l'Ufficio precisa di aver applicato il risultato dell'apposito studio di settore che, come tutti gli altri, è stato elaborato in sede ministeriale sulla base delle caratteristiche, potenzialità e condizioni operative del settore di attività preso in considerazione.

Conclude pertanto con la richiesta di rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali quantificate in Euro 1.696,00.

Osserva il Collegio

In ordine alla eccepita inesistenza dell'atto impugnato in quanto sottoscritto da soggetto privo della qualifica dirigenziale, questo giudice ritiene probante la dichiarazione dell'Ufficio, in sede di costituzione in giudizio, secondo cui il direttore dello stesso Ufficio riveste a titolo

originario la qualifica dirigenziale.

Nel merito della questione controversa il Collegio rileva che dall'atto di accertamento si evince che l'Ufficio si è limitato a dare atto di aver proceduto, sulla base degli studi di settore, a quantificare i ricavi per l'anno 1999 in lire 128.717.000 a fronte dei ricavi dichiarati di lire 91.663.000.

Ferma restando la legittimità dell'azione accertatrice svolta, lo scostamento tra il *quantum* dichiarato ed il *quantum* ipotizzato trova, nel caso di specie, un limite nella mancata prova da parte dell'Ufficio, della maggiore pretesa azionata dal meccanismo dello studio di settore posto ad esclusiva prova sostanziale della pretesa laddove detti studi non costituiscono un criterio imprescindibile per la determinazione dei ricavi, e dei redditi, in quanto suscettibili di approfondimento mediante una puntuale e più specifica indagine accertativa.

In buona sostanza, nell'atto di accertamento non si rinviene alcuna traccia della dimostrazione di adeguatezza del risultato ottenuto dall'applicazione dello studio di settore, né della dimostrazione della dichiarata insufficienza, da parte dell'Ufficio, delle giustificazioni formulate dal contribuente per un eventuale accertamento con adesione.

È pacifico che gli Uffici finanziari devono sempre adeguare il risultato degli studi di settore alla concreta e particolare situazione dell'impresa ed è altrettanto pacifico che gli Uffici devono sempre attentamente valutare le osservazioni formulate dal contribuente e motivare sia l'accoglimento che il rigetto delle stesse, contrariamente a quanto si è verificato nel caso di specie.

In conclusione, nell'atto di accertamento non risulta evidenziato, come sarebbe stato necessario, se siano state eseguite le opportune valutazioni in ordine sia alla congruità dei ricavi che alla coerenza degli indicatori economici utilizzati, per cui manca la prova dimostrativa, ad esempio, di una mancanza di coerenza dovuta a comportamenti irregolari del contribuente, oppure dovute ad insufficienze di gestione o a riscontrati componenti di costo non contabilizzati.

Nei sensi sopra precisati, il ricorso di parte è quindi meritevole di accoglimento con conseguente annullamento dell'accertamento impugnato.

Le spese di giudizio seguono la soccombenza e vengono equitativamente liquidate in Euro 800 onorari compresi.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e, per l'effetto, annulla l'avviso di accertamento e liquida le spese di giudizio nella misura di Euro 800,00.