



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI CAMPANIA SEZ.STACCATA DI SALERNO

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>DE LUCA</u>	<u>MAURO</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>RUSSO GUARRO</u>	<u>FRANCO</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>TRINGALI</u>	<u>MAURO</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 9408/2017
depositato il 24/10/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 461/2017 Sez:5 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di AVELLINO

contro:

SOCIETA' ITALIANA LATTIERA CERVARO S.I.L.C. SRL
LIQUIDATORE SCRIMA MICHELE
VIA NAZIONALE SNC 83030 SAVIGNANO IRPINO

difeso da:

CASTELLANO RAG. VINCENZO
VIA FONTANA ANGELICA 1 83031 ARIANO IRPINO

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE AVELLINO
COLLINA LIGUORINI 83100 AVELLINO AV

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK030302641/2015 IRES-ALTRO 2010
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK030302641/2015 IVA-ALTRO 2010
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK030302641/2015 IRAP 2010

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 9408/2017

UDIENZA DEL

01/04/2019 ore 09:00

N°

3417/2019

PRONUNCIATA IL:

01-04-2019

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

17-04-2019

Il Segretario

Davide Sep

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso alla CTP di Avellino Scrima Michele, quale liquidatore della SILC SRL, in atti compiutamente individuata, si opponeva all'avviso di accertamento di cui in epigrafe, col quale l'Ufficio disconosceva componenti negativi per 49.988,00 euro in relazione ad imposte dirette ed IRAP ai sensi e per gli effetti, rispettivamente, dell'art. 39 del DPR 600/73 e dell'art. 5 bis del D.Lgs. 446/1997, oltre che l'indetraibilità dell'IVA per 9.798,00 euro in base a quanto stabilito dall'art. 54 del DPR 633/72, irrogando, quindi, le sanzioni amministrative pecuniarie e gli interessi come da apposito prospetto .

Avverso l'avviso di accertamento la società presentava istanza, non accolta, di accertamento con adesione ex art. 6 comma 2 D.Lgs. n. 218/1997.

A sostegno del ricorso la contribuente deduceva la nullità dell'accertamento per difetto di sottoscrizione, attesa la delega in bianco, per vizio di notifica, in quanto inviato ad una società cancellata, per errata indicazione del periodo d'imposta, per mancanza di motivazione e per carenza di contraddittorio. Nel merito ne eccepiva l'infondatezza per la deducibilità di tutti i costi ripresi a tassazione, con conseguente detraibilità dell'IVA.

Con controdeduzioni del 26/05/2016 si costituiva l'A.F., propugnando l'assoluta infondatezza del ricorso del quale chiedeva, quindi, il rigetto.

La ricorrente produceva memoria illustrativa in data 04/07/2016, argomentando in ordine agli avversi rilievi. Concessa la sospensione ex art.47 D.Lvo 546/92 la CTP accoglieva il ricorso, ritenendo nullo l'avviso poiché sottoscritto da funzionario non abilitato in carenza di delega e considerando tale vizio non sanato nonostante la produzione dell'ordine di servizio in sede contenziosa; rilevava, altresì, la carenza di motivazione dell'atto essendosi l'attività dell'Ufficio *“sostanzialmente limitata alla contestazione di asserite irregolarità omettendo qualsiasi concreta motivazione e soprattutto non esplicitando l'iter logico -argomentativo che avrebbe portato l'A.F., all'adozione del provvedimento”* .

Ha proposto appello l'Agenzia delle Entrate Dr. Prov. di Avellino, deducendo la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 cpc ritenendo *ultra petita* la pronuncia sul

difetto di sottoscrizione, l'adeguatezza della motivazione dell'atto impositivo e non provata la deducibilità dei costi ripresi a tassazione.

Nel costituirsi in giudizio la contribuente ha chiesto dichiararsi inammissibile il gravame per genericità dei motivi, oltre che per nullità, poiché recapitato all'ex liquidatore di una società cancellata; ha riproposto, per il resto, le ragioni esplicitate negli scritti versati nel primo grado di giudizio.

All'odierna udienza, sentito il relatore, il Collegio decideva come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è ammissibile, contenendo il relativo atto specifiche censure rispetto alla sentenza di primo grado, la cui motivazione appare alquanto scarna ove rapportata alle molteplici questioni prospettate dalle parti. Ed invero, i primi giudici ritenendo, erroneamente per quanto si preciserà nel prosieguo, assorbenti le motivazioni afferenti alla legittimazione del funzionario sottoscrittore ed alla motivazione dell'atto omettevano di pronunciarsi su tutte le altre eccezioni, conseguentemente riproposte in questa sede.

In relazione alla prima delle questioni prospettate - difetto di sottoscrizione dell'avviso - va rilevato che in sede di controdeduzioni veniva allegato l'ordine di servizio vigente RAD 53 del 2/2/15, riferibile all'atto in questione e contenente la delega conferita al funzionario che ebbe a firmare l'atto. Sul punto si riporta quanto stabilito dalla Corte di Cassazione con l' Ordinanza 21 marzo 2018, n. 7027 "*...per la Suprema Corte è necessario per la validità dell'avviso di accertamento che la delega sia nominativa e non in bianco (Cass.Civ., n. 12960 del 2017). Infatti, in tema di accertamento tributario, la delega di firma o di funzioni di cui all'art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973 deve necessariamente indicare il nominativo del delegato, pena la sua nullità, che determina, a sua volta, quella dell'atto impositivo, sicché non può consistere in un ordine di servizio in bianco, che si limiti ad indicare la sola qualifica professionale del delegato senza consentire al contribuente di verificare agevolmente la ricorrenza dei poteri in capo al sottoscrittore (Cass.Civ., 22803 del 2015). Nella specie, come riportato dal ricorrente, l'Agenzia delle Entrate ha prodotto in giudizio la delega con l'indicazione del nome del delegato, dott. F.C.. Né risulta che la produzione in copia sia stata contestata specificamente nel corso del giudizio di appello, al momento della produzione del documento. Inoltre, per la Suprema Corte non occorre che la delega sia allegata all'atto impositivo, mentre è*

sufficiente che sia prodotta in giudizio (Cass.Civ., n. 25983 del 2016)...". Il Giudice delle leggi ha dunque stabilito la possibilità della produzione della delega nel corso del giudizio, versata in atti unitamente alla tabella contenente l'indicazione del nominativo del sottoscrittore, dal che l'infondatezza della relativa eccezione.

Quanto al motivo basato sulla carenza di motivazione dell'atto opposto si osserva, in primo luogo, che la sua emissione veniva preceduta da un'interlocuzione tra le parti, telefonica e via mail, volta, per quanto dallo stesso evincibile, a chiarire i dubbi della contribuente ed a consentire l'invio di documentazione all'Ufficio. A ciò aggiungasi che alle pagine 3,4 e 5 dell'avviso sono riportate, in modo del tutto comprensibile, le ragioni delle pretese, sia con riferimento alla fattura dell'importo di 40.000,00 euro emessa dall'associazione "U.S. ACLI SAVIGNANO", sia riguardo all'operazione intercorsa con la società XD Studio, oggetto di un contratto con cui quest'ultima concedeva, per un corrispettivo di 9.000,00 euro, servizi alla ricorrente.

Sulla scorta di tali motivazioni, indicate le fonti normative di riferimento afferenti a ciascuna delle imposte oggetto di verifica, si preveniva alla quantificazione del dovuto.

A proposito della questione relativa alla notifica dell'avviso di accertamento è sufficiente rilevare che avveniva, per quanto documentato dall'Ufficio, prima della cessazione della società e della sua cancellazione, e che a prescindere da tale rilievo "...con riguardo all'effetto estintivo delle società (di persone e di capitali) conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese in base alla riforma del diritto societario attuata dal d.lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, che il successivo "D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, art. 28, comma 4, in quanto recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, non ha valenza interpretativa (neppure implicita) né efficacia retroattiva, sicché il differimento quinquennale degli effetti dell'estinzione della società derivanti dall'art. 2495 c.c., comma 2 — operante nei confronti soltanto dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati nello stesso comma, con riguardo a tributi o contributi — si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese (che costituisce il presupposto di tale differimento) sia presentata nella vigenza della nuova disciplina di detto D.Lgs., ossia il 13 dicembre 2014, o successivamente" (Cass. sez. V, 6743/15, 7923/16, 8140/16; sez. VI-5, 15648/15, 11100/17)...". (Corte Cassazione, Ordinanza 09 ottobre 2017, n. 23625).

In ordine alla denunciata carenza di contraddittorio preventivo la Suprema Corte ha stabilito, anche da ultimo (Ordinanza 22 ottobre 2018, n. 26681), che *“...per i tributi “non armonizzati” non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un generalizzato obbligo di contraddittorio nella fase amministrativa, sussistente solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito, mentre per i tributi “armonizzati” (nella specie, l’IVA oggetto dell’avviso di accertamento emesso a carico della società) grava sul contribuente, in ipotesi di violazione del contraddittorio, l’onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere nella fase amministrativa. In tali termini si è espressa anche la Corte di Giustizia UE, sez. V, nella sentenza del 3 luglio 2014, in causa C-129/13 e C-130/13, Kamino, affermando che «Il giudice nazionale, avendo l’obbligo di garantire la piena efficacia del diritto dell’Unione, può, nel valutare le conseguenze di una violazione dei diritti della difesa, in particolare del diritto di essere sentiti, tenere conto della circostanza che una siffatta violazione determina l’annullamento della decisione adottata al termine del procedimento amministrativo di cui trattasi soltanto se, in mancanza di tale irregolarità, tale procedimento avrebbe potuto comportare un risultato diverso...»*. Ebbene, lungi dal prospettare le ragioni per le quali ove il contraddittorio fosse stato attivato avrebbe potuto incidere sul risultato dell’accertamento la contribuente si limita a propugnarne la nullità in quanto omesso; a ciò aggiungasi che una concreta possibilità di difesa è stata garantita alla stessa attraverso l’interlocuzione di cui si è detto, e che l’avviso veniva preceduto dal procedimento innescato dall’istanza, non accolta, di accertamento con adesione.

A proposito del periodo di imposta indicato nell’avviso di accertamento si evidenzia che è coincidente con quello del bilancio societario prodotto dalla contribuente.

Venendo alla censura riguardante la fattura emessa dalla società dilettantistica per attività di sponsorizzazione dei prodotti della ricorrente si deve rappresentare che i Supremi giudici hanno statuito – ordinanza 06 aprile 2017, n. 8981 - che *“...Non è infatti dubbio che la seconda disposizione legislativa evocata - 90, comma 8, L. 289/2002 - abbia sancito una presunzione legale di inerenza/ deducibilità delle spese de quibus sino alla concorrenza di euro 200.000, qualora erogate a associazioni sportive dilettantistiche, «se (a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica, (b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa, (c) la sponsorizzazione miri a promuovere l’immagine ed i prodotti dello sponsor, (d) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale (es. apposizione del marchio sulle*

divise, esibizione di striscioni e/o tabelloni sul campo da gioco, etc.)» (così Sez. 5 n. 5720/2016). Orbene, risultando nel caso di specie incontestata la ricorrenza di detti presupposti ricavabili dalla disposizione legislativa in esame, sono da ritenersi ultronee le considerazioni fatte sul punto dalla CTR con riguardo alla registrazione e la certezza di data del contratto con la sponsee ASD Libertas Calcio a 5 e la omissione della dichiarazione reddituale annuale da parte dell'altra sponsee Polisportiva Nuova Puglia Sport. Ugualmente irrilevante deve considerarsi l'ulteriore considerazione del giudice di appello circa la "antieconomicità" della spesa in esame, in ragione della affermata irragionevole sproporzione tra l'entità della stessa rispetto al fatturato/utile di esercizio della società contribuente. In ordine a quest'ultimo profilo deve infatti ribadirsi che quella sancita dall'art. 90, comma 8, legge 289/2002 è una "presunzione assoluta" oltre che della natura di "spesa pubblicitaria", altresì di inerenza della spesa stessa fino alla soglia, normativamente prefissata, dell'importo di euro 200.000, trattandosi nel caso di specie di esborsi che sono pacificamente ben al di sotto di tale limite...".

Quanto all'operazione intercorsa con la società XD Studio va detto che l'appellata ha prodotto documentazione relativa a sei bonifici a favore della prima posti in essere a titolo di corrispettivo per l'attività dalla stessa svolta di supporto pubblicitario. La Corte di legittimità ha stabilito, con la sentenza n. 7881 depositata il 20 aprile 2016, che agli effetti della deducibilità di un costo (e della detraibilità dell'IVA corrispondentemente assolta) deve tenersi conto unicamente della sua effettiva inerenza all'attività o ai beni da cui derivano i ricavi, e che a nulla rileva, per l'effetto, il riscontro documentale del rapporto contrattuale tra le parti. Ha inoltre sostenuto che la prova dell'inerenza incombe sull'A.F, che deve dunque dimostrare la non inerenza e, dunque, la non deducibilità del costo. Pertanto, al cospetto di una regolare fattura opera la presunzione di veridicità di quanto in essa rappresentato, con conseguente onere in capo all'Ufficio di fornire prova dell'indeducibilità, per non inerenza, del costo.

Nel caso in disamina, che ha ad oggetto atti negoziali per prestazioni senza dubbio alcuno funzionali all'incremento dei ricavi aziendali, l'Agenzia delle Entrate, mal interpretando la regola testè illustrata, si è limitata a rappresentare, in buona sostanza, la circostanza, pur a fronte di fatture regolarmente esibite, relativa alla mancata dimostrazione da parte del contribuente dell'effettivo compimento delle attività oggetto degli accordi stipulati.

L'appello va dunque rigettato.

Le spese, per la natura delle questioni esaminate e risolte, vanno compensate integralmente tra le parti:

P.T.M.

la Commissione Tributaria Regionale per la Campania - sezione 4[^] -

Rigetta l'appello.

Compensa le spese.

Salerno, li 1.04.2019

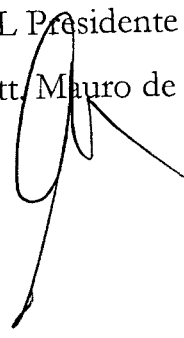
Il Relatore

(dott. Franco Russo Guarro)



IL Presidente

(dott. Mauro de Luca)



Commissione Tributaria Regionale della Campania
DEPOSITATA IN SEGRETERIA
in data 17-06-2019
Il Segretario Daniela Seff