



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI PIEMONTE

SEZIONE 7

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 1106/2018

UDIENZA DEL

02/04/2019 ore 14:30

N°

1028/7/19

PRONUNCIATA IL:

02.04.2019

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

27.09.2019

Il Segretario

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|---------|--------|------------|
| <input type="checkbox"/> | GALASSO | ENNIO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | BORGNA | PAOLO | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | RINALDI | ETTORE | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1106/2018
depositato il 09/11/2018

- avverso la pronuncia sentenza n. 113/2018 Sez:3 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale d
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE

proposto dall'appellante: _____

difeso da: _____

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7J021B01875 IVA-ALTRO 2010
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7J021B01875 IRAP 2010

FATTO E DIRITTO

In data 9/11/2015 l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di _____ notificava alla società _____ in liquidazione l'avviso di accertamento _____ con il quale accertava minori costi per € 248.330,38 e minor sopravvenienze passive per € 8.708,68 con la conseguenza che il reddito d'impresa passava da €146.398,00 dichiarato ad € 403.437,00 accertato.

L'avviso di accertamento traeva origine da un controllo fiscale con riferimento all'anno di imposta 2010.

Ottenuta a mezzo inviti la documentazione contabile della stessa, l'Ufficio provvedeva a recuperare componenti di costi indebitamente dedotti ai sensi dell'art.109, commi 1 e 5 del DPR 917/1986 in quanto mancanti del requisito di inerenza.

Il reddito di impresa, dichiarato in € 146.398,00 era quindi rettificato in €403.437,00.

Lo stesso era oggetto di imputazione per trasparenza, ai sensi dell'art .5 del DPR 917/1986, ai soci

Esperito senza successo sia l'accertamento con adesione che il procedimento di mediazione, la società presentava ricorso, sollevando, in via pregiudiziale, i seguenti motivi:

- 1)Violazione ed eccesso di potere in relazione all'art .42, comma 1 del DPR 600/1973 e dell'art. 7 della L.212/2000, inesistenza giuridica dell'atto impositivo per carenza del potere dirigenziale di chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento;
- 2) Violazione ed eccesso di potere in relazione all'art.42, comma 1 del DPR 600/1973 e dell'art. 7 della L.212/2000, inesistenza giuridica dell'atto impositivo per carenza di delega alla firma di chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento;



3) Illegittimità dell'avviso di accertamento per mancata allegazione della delega a firmare del funzionario sottoscrittore;

4) Nullità dell'avviso di accertamento per il mancato rispetto dei termini previsti dall'art.12 comma 7 della L.212/2000 per l'emissione dell'avviso di accertamento. Nel merito della pretesa, la contribuente sollevava, altresì, eccezioni relativamente ai singoli recuperi contesti dall'ufficio, ad eccezione di quello relativo a "*Compensazione di partite a creditore a debito*" per la quale la parte prestava acquiescenza.

Si costituiva ritualmente l'ufficio rispondendo alle eccezioni sollevate dalla parte. Veniva ulteriormente eccepita dallo stesso eccezione pregiudiziale di inammissibilità del ricorso del contribuente, per essere la procura alle liti in calce al ricorso stata sottoscritta da un soggetto non avente, al momento dell'apposizione della firma, la rappresentanza legale della società.

La Commissione Tributaria Provinciale di _____ con sentenza n. 113/03/18 del 7/3/2018 depositata in data 18/4/2018 respingeva il ricorso.

La società _____ in liquidazione proponeva appello avverso la suddetta sentenza di primo grado chiedendone l'annullamento nonché la nullità dell'avviso di accertamento e la condanna dell'Ufficio alle spese di giudizio.

L'ufficio si costituiva in giudizio chiedendo il rigetto dei motivi di appello, la conferma della sentenza impugnata nonché la piena legittimità dell'avviso di accertamento con vittoria delle spese. Le conclusioni delle parti sono le seguenti:

Parte appellante: *"Si chiede che codesta Onde Commissione Tributaria Regionale di Torino, per i motivi ampiamente esposti in narrativa, rigettata ogni contraria istanza, voglia:!) annullare l'appellata sentenza n.113/3718 con la quale la Commissione Tributaria Provinciale di _____, ha dichiarato inammissibile il ricorso presentato, in quanto erronea in fatto ed in diritto; Quanto al merito:!) dichiarare l'inesistenza giuridica dell'atto*

impositivo per carenza del potere dirigenziale di chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento; In subordine si chiede: 1) dichiarare l'inesistenza giuridica dell'atto impositivo per carenza del potere di chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento, in mancanza della delega di forma da parte del Direttore Provinciale dell'Agenzia delle Entrate; In ulteriore subordine si chiede: 1) dichiarare l'illegittimità e quindi la nullità dell'avviso di accertamento per la mancata allegazione della delega a favore del funzionario sottoscrittore; In ulteriore subordine si chiede: 1) dichiarare l'illegittimità e quindi la nullità dell'avviso di accertamento per il mancato rispetto dei termini previsti dall'art.12, comma 7, della Legge n.212/2000 per l'emissione dell'avviso di accertamento; in ulteriore subordine si chiede:!) riconoscere la legittimità della deduzione dei costi recuperati a tassazione nell'atto in oggetto indicato; In ulteriore subordine: 1) ridurre in misura massima il maggior reddito accertato; E per l'effetto: 1) condannare l'Amministrazione Finanziaria al rimborso di quanto eventualmente indebitamente riscosso in pendenza di giudizio nei confronti dell'appellante, oltre agli interessi maturati e maturandi;2) condannare l'Amministrazione Finanziaria al pagamento delle spese di giudizio ai sensi dell'art.15 del D.Lgs 546/92 ".

Parte appellata: *"Voglia codesta On.le Commissione Tributaria Regionale di Torino, rigettata qualsivoglia contraria istanza avanzata da parte ricorrente e considerato quanto sopra esposto dalla Direzione Provinciale di dell'Agenzia delle Entrate agli atti del presente giudizio: -in via principale rigettare i motivi specifici di appello della sentenza 113/03/18 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di stante la loro infondatezza e, per l'effetto, confermare l'appellata sentenza e, conseguentemente, la piena legittimità ed efficacia dell'avviso di accertamento n. oggetto di impugnazione del presente procedimento;*



-in via subordinata rigettare le eccezioni pregiudiziali e di merito già sollevate da controparte in sede del primo grado di giudizio e in questa sede integralmente riproposte e, per l'effetto, confermare la piena legittimità ed efficacia dell'avviso di accertamento *oggetto di impugnazione del presente procedimento. Con vittoria di spese per entrambi i gradi di giudizio".*

MOTIVI DELLA DECISIONE

I motivi di appello sono:

- 1) Violazione ed eccesso di potere in relazione all'art.42, comma 1 DPR 600/1973 e dell'art.7 - L.212/2000: inesistenza giuridica dell'atto impositivo per carenza del potere dirigenziale di chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento, in mancanza della sua qualifica di dirigente;
- 2) Violazione ed eccesso di potere in relazione all'art.42, comma 1 DPR 600/1973 e dell'art.7 - L.212/2000: inesistenza giuridica dell'atto impositivo per carenza del potere di chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento, in mancanza di delega di firma da parte del Direttore Provinciale dell'Agenzia delle Entrate;
- 3) Illegittimità dell'avviso di accertamento per mancata allegazione della delega a favore del funzionario sottoscrittore;
- 4) Nullità dell'avviso di accertamento per il mancato rispetto dei termini previsti dall'art.12, comma 7, della Legge n.212/2000 per l'emissione dell'avviso di accertamento.

* * *

La decisione di I grado che afferma la inammissibilità del ricorso per asserita mancanza di delega in capo al ricorrente si fonda su una errata interpretazione sia della originaria delega sia dell'atto impugnato.

Da un lato è pacifico e documentato in atti che l'accertamento è notificato alla signora 9/11/2015 come legale rappresentante della società,

dall'altro, dalla documentazione agli atti (fase pre contenziosa), è evidente che la delega per la difesa della società è stata conferita prima della messa in liquidazione e precisamente il 5/12/2015 come peraltro risulta anche dal verbale di contraddittorio 20/1/2016. Ne consegue che la delega rilasciata per impugnare l'avviso di accertamento, ancorchè ribadita in calce all'atto era già validamente e anteriormente conferita dal legale rappresentante in allora.

Tra l'altro non risulta dalla visura l'accettazione della carica da parte del liquidatore, unico atto che potrebbe far ritenere irregolare la delega.

Da rilevare che comunque il socio, ex amministratore, avrebbe comunque potuto impugnare l'avviso di accertamento contro la società ex art. 100 e 105 cpc, essendo palese il suo interesse.

Infine, quand'anche la delega fosse stata illegittima o invalida, si sarebbe dovuto applicare l'articolo 12 del contenzioso tributario. 12 e 182 cpc.

La Cassazione, peraltro, con sentenza 13/3/2018 n.604 ha affermato: *“quando il giudice rileva un difetto di rappresentanza, di assistenza, di autorizzazione ovvero un vizio che determina la nullità della procura dal difensore, deve assegnare un termine perentorio per la costituzione della persona alla quale spetta la rappresentanza o l'assistenza, per il rilascio delle necessarie autorizzazioni, ovvero per il rilascio della procura o per la rinnovazione della stessa”*

Superata la questione pregiudiziale si deve passare al merito della questione per riprese per minori costi per € 248000 circa e minori sopravvenienze passive.

Nel merito l'accertamento è illegittimo perché l'analisi a tavolino dell'ufficio, utilizzando i conti di mastro e le spese della carta di credito aziendale e non la documentazione analitica dell'impresa (fatture acquisti, contratti etc) ed emettendo l'accertamento senza contraddittorio analitico ha impedito un

regolare contraddittorio tra le parti, impossibile anche in sede contenziosa, proprio per la genericità delle riprese.

Quasi tutti i costi, infatti, sono ripresi in accertamento sulla base delle schede di mastro senza analitica indicazione di quali costi siano ritenuti documentati e/o inerenti e quali no, impedendo un regolare contraddittorio anche in sede contenziosa. Contraddittorio che avrebbe avuto esito favorevole per il contribuente anche sulla base degli estratti conto bancari e della documentazione poi prodotti in giudizio.

Illegittimità che deriva inoltre dall'aver (in una impresa con utili rilevanti) contestato (senza inserirle nel contesto commerciale) fatture e costi di produzione che invece a questa commissione risultano coerenti e inerenti alla produzione del reddito quali il costo di consulenza per la compagine di vendita P/E 2010 spiegata ampiamente dal contribuente in relazione al mandata La Perla e al tipo di collocazione e rapporti con la clientela mediorientale, così analogamente per il costo servizi della [redacted] diritto maltese anch'essa legata al rapporto con [redacted] i cui ricavi giustificano ampiamente le relative spese.

Né può essere nei poteri dell'Erario sindacare le scelte operative aziendali in relazione ad un'attività di cui è provato lo svolgimento e la redditività ed in assenza di qualsivoglia ipotesi di simulazione.

Né ancora la fattura può essere considerata inidonea stante il riferimento specifico alla campagna pubblicitaria 2010. Né infine, in assenza di specifiche ipotesi di simulazione o utilizzo extraziendale si può ritenere che le spese telefoniche e di viaggi dell'amministratore coerenti con l'attività promozionale non siano inerenti all'attività di impresa.

Ancora i costi aziendali per ristrutturazione sono del tutto coerenti e spesabili.



Per quanto riguarda le spese per carburanti la tesi dell'ufficio non pare giuridicamente supportata stante l'utilizzo di carte aziendali e le modifiche in ordine al supporto documentale operate dal D.L. n.70 del 13/5/2011 con abolizione delle schede carburante in caso di pagamento con carte di credito facendo quindi, prima della dichiarazione redditi, venir meno l'obbligo della carta carburanti.

Anche per i costi degli alberghi e ristoranti l'accertamento è illegittimo in quanto l'Ufficio afferma nelle proprie controdeduzioni di essersi limitato a recuperare a tassazione la differenza tra i costi rilevati nella scheda di mastro "Ristorazione – alberghi" e i costi per i quali sono state reperite le relative pezze giustificative. Mai, però, l'Ufficio ha indicato all'appellante i costi che riteneva non giustificati (anche per altre riprese), impedendole il tal modo di fornire le prove della correttezza del proprio operato. E chiaro che se l'Ufficio avesse redatto verbale di constatazione contenente i rilievi su cui intendeva fondare il proprio atto di accertamento, l'appellante avrebbe potuto reperire la documentazione ritenuta mancante o inadeguata. Analogo ragionamento vale per tutte le voci di ripresa.

Per quanto riguarda i costi di beni per miglorie e ristrutturazioni, il contratto di comodato giustifica l'appostazione delle spese secondo la tesi del contribuente, non costituendo tali costi immobilizzazioni immateriali, ma materiali e quindi legittimamente deducibili stante l'impossibilità di determinare il periodo di utilità dei beni stessi in un contratto senza durata prestabilita.

Ciò inoltre segnalando che, anche seguendo i rilievi dell'ufficio, il calcolo del ripreso sarebbe comunque errato come ben evidenziato in atto di appello (pag.28) e quindi esso è illegittimo.

Per i pedaggi autostradali le schede di riepilogo inviate dalla Telepass spa e allegate all'atto di appello documentano e specificano i costi che sono stati



dedotti, cosicchè anche sotto questo profilo l'accertamento è illegittimo e infondato.

Le spese telefoniche dedotte si riferiscono ad utenze utilizzate dal socio nell'interesse dalla società appellante, come è dimostrato dal fatto che tali spese sono state sostenute mediante l'utilizzo della carta di credito aziendale, né peraltro l'ufficio ha indicato analiticamente quali telefonate siano state considerate non riferibili all'attività aziendale, pertanto l'abbattimento è illegittimo.

Spese consulenza-prestazioni professionali:

La dizione "Onorari campagna vendita P/E 2010" non può dare adito ad alcun dubbio sul fatto che si riferisce ad una collaborazione prestata dal sig.

nei vari eventi promossi dall'appellante nell'ambito della propria attività di vendita dei prodotti della ditta . La lettera di incarico allegata all'appello delinea la prestazione richiesta al sig. , e, quindi, la sua inerenza all'attività svolta dall'appellante collegata ai ricavi attesi e ricevuti.

Né l'ufficio può contestare la congruità per la campagna di vendita 2010, e non per un preciso affare, sul cui risultato economico si sarebbe potuto parametrare il compenso. Congruità che in relazione ai ricavi ricevuti da (€500.000) appare evidente anche tenendo conto dei compensi a

Compensi a terzi per servizio:

L'Ufficio, nelle controdeduzioni, ribadisce che il recupero a tassazione di € 160.000,00 relativi alla fattura emessa dalla con sede a per vari servizi resi alla società appellante per lo sviluppo della propria attività nei Paesi del Nord Africa e nei Paesi del Golfo, è giustificata dalla mancanza di "*sufficiente materiale probatorio per determinare l'inerenza e la congruità dell'ingente spesa sostenuta*" (pag. 25).



L'ufficio non considera tuttavia che il supporto probatorio è rappresentato dal Contratto di Agenzia allegato all'appello, stipulato tra la appellante e il [redacted] contratto nel quale sono elencate le condizioni in base alle quali il [redacted] conferiva all'appellante l'incarico di promuovere, in esclusiva, la vendita dei propri prodotti negli Stati elencati nell'allegato A, per lo più ubicati nel nord Africa e sul Golfo Persico.

Condizioni ben precise, quali:

- il raggiungimento degli obiettivi commerciali concordati, in termini di massimi quantitativi possibili (punto 6);
- l'utilizzo di personale qualificato ed in conveniente ambientazione (punto 13);
- il sostentamento di tutte le spese inerenti all'incarico (punto 14);
- il diritto da parte del [redacted] di controllare in qualunque momento l'operato della società appellante (punti 4 e 5);
- la possibilità per il [redacted] di procedere alla risoluzione del contratto qualora risulti che l'appellante non curi adeguatamente la promozione di contratti (punti 16 e 17).

Quindi, come osserva l'appellante, l'incarico ricevuto era sicuramente vantaggioso sotto il profilo economico, ma soggetto al rispetto di condizioni commerciali che giustificano il ricorso agli ulteriori servizi specializzati della [redacted], oltretutto ubicata in una posizione geografica strategica rispetto all'area oggetto dell'incarico. Tale scelta imprenditoriale, correlata ai ricavi, effettuata dall'appellante, non può quindi essere contestata dall'Ufficio.

L'aiuto in loco nell'espletamento dell'incarico avuto dal [redacted] risulta infatti una scelta imprenditoriale dell'appellante, giustificata dalle provvigioni corrisposte nel 2010 all'appellante (circa € 500.000,00), a riprova di quanto sia stata incisiva l'opera di diffusione dei prodotti del Gruppo La [redacted] nei Paesi affidati alle cure dell'appellante, grazie soprattutto al



supporto ad essa fornito dalla _____, in un paese che, notoriamente, è base per il commercio con i paesi del medioriente.

L'ufficio afferma, infine, che dal bilancio al 31/12/2010 risulta che l'appellante non avrebbe sostenuto costi per la promozione della propria attività, se non Euro 945,00 per l'allestimento di sfilate di moda, ma l'ufficio dimentica che tali spese promozionali sono proprio quelle sostenute dalla _____ nell'ambito del mandato ricevuto dalla appellante.

Ciò con ulteriore conferma della infondatezza dell'accertamento che deve ritenersi per quanto sopra complessivamente illegittimo, infondato, generico nelle spese e carente nelle motivazioni e pertanto da annullare.

Stante la complessità della vertenza, la documentazione acquisita solo in giudizio (anche per fatto dell'ufficio), la necessità solo in questo grado di esaminare il merito, le spese vanno compensate.

PQM

Accoglie l'appello della società contribuente. Compensa le spese.

Torino, 2/4/2019.

II Presidente



III Relatore

