

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 26/46/2012

FATTO E DIRITTO

- Con sentenza n. 375 del 18.11.2009 la Commissione Tributaria Provinciale di Milano ha respinto il ricorso della B & P Media Group s.p.a. avverso atto di contestazione sanzioni n. Omissis notificato il 13.11.2008 dall'Agenzia delle Entrate di Monza 2 con il quale, relativamente all'anno 2001, era stata irrogata una sanzione di complessivi euro 285.576,00 per "omessa regolarizzazione di acquisti senza fattura o con fattura infedele per operazioni imponibili" ai sensi dell'art. 6 comma 8 del D.Lgs. n. 471/1997.

La contestazione sanzionatoria traeva origine da PVC della Guardia di Finanza di Sesto S. Giovanni notificato il 18.5.2001 alla stregua del quale l'attività svolta dalla società contribuente (pubblicazione di annunci economici e relativa distribuzione a titolo gratuito con il sistema "porta a porta") non rientrava nell'ambito del settore "editoria" ma bensì in quello dei "prodotti editoriali" con la conseguenza che l'aliquota IVA applicabile era quella ordinaria del 20% e non quella agevolata del 4% di cui aveva usufruito la contribuente.

I primi giudici rigettavano la preliminare eccezione della ricorrente relativa alla decadenza dell'azione di irrogazione delle sanzioni per superamento del termine di legge (31 dicembre del quarto anno successivo alla presentazione della dichiarazione) pure avendo la società presentato in data 13.6.2003 dichiarazione integrativa ex art. 8 legge 289/2002 (condono) ritenendo applicabile la proroga biennale del termine di cui all'art. 10 della legge citata.

Nel merito i giudici escludevano la natura editoriale dell'attività svolta dalla contribuente e la conseguente possibilità di beneficiare dell'aliquota IVA ridotta del 4% considerando quali elementi significativi la diffusione gratuita degli stampati prodotti e la preponderanza dei messaggi promozionali rispetto al numero, del tutto limitato, degli articoli redazionali.

Rigettavano infine l'istanza della società diretta ad ottenere la non applicazione delle irrogate sanzioni pecuniarie per incertezza sull'interpretazione della norma applicabile osservando che l'esimente invocata non era ravvisabile alla stregua della formulazione dell'art. 74 DPR 633/72, come modificato dal D. Lgs. 313/97, e del contenuto della Circolare n. 328/97.

- Avverso la sentenza ha proposto appello la contribuente B & P Media Group, ora B & P Editori S.r.L. in concordato preventivo (essendo stata omologata la procedura di concordato preventivo della predetta società con decreto del Tribunale di Monza in data 28.9.2010), riproponendo le questioni sollevate nel grado pregresso.

In particolare, previa eccezione di nullità ed illegittimità della gravata sentenza per omessa e/o insufficiente motivazione circa l'eccepita nullità dell'atto impugnato, deduce:

- 1) la decadenza dell'attività di irrogazione di sanzioni in presenza di condono;
- 2) la natura editoriale dell'attività svolta;
- 3) la sussistenza di incertezza obiettiva sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni normative in materia di editoria.

L'appellante conclude per la declaratoria di nullità dell'atto impugnato con ordine all'Agenzia delle Entrate di provvedere alla restituzione di tutte le somme eventualmente riscosse in via provvisoria e con vittoria di spese. - Si è costituita nel grado l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Monza e della Brianza- contestando le eccezioni e deduzioni tutte della società appellante e concludendo per la conferma della sentenza

impugnata con vittoria di spese. - In data 11.8.2011 l'Agenzia delle Entrate ha depositato memoria integrativa instando per la declaratoria di cessazione della materia del contendere.

Allo scopo ha evidenziato che nelle more del giudizio è intervenuta transazione fiscale nell'ambito del concordato preventivo n. 34/2009 e che la Direzione Provinciale II di Milano, competente per la transazione fiscale, all'uopo interpellata, ha risposto con parere del 31.5.2011 ai sensi del quale non è dubitabile l'obbligatorietà della transazione fiscale in deroga al principio della indisponibilità del credito tributario con la conseguenza che tutti i tributi di cui la società era debitrice fino alla data di presentazione della proposta debbono ritenersi rientrare obbligatoriamente nella transazione.

- Con memoria depositata il 13.1.2012 la società contribuente ha replicato alla suddetta richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

Preliminarmente la società ha eccepito l'inammissibilità dell'istanza di cessazione della materia del contendere trattandosi di domanda nuova formulata tardivamente.

Ha osservato che già in sede di controdeduzioni l'Agenzia era a conoscenza dell'intervenuta omologa del concordato preventivo presentato dalla B&B Editori s.r.l. e del contenuto della transazione fiscale sicché in detta sede, ai sensi del combinato disposto degli artt. 54 e 23 del D.Lgs. 546/1992, avrebbe dovute formulare tutte le domande e le eccezioni non rilevabili d'ufficio.

Nel merito ha eccepito l'infondatezza dell'istanza rilevando come il parere della Direzione Provinciale II di Milano citato dall'Agenzia, peraltro non prodotto, e sulla base del quale detta istanza è stata avanzata, costituisca atto non decisivo avendo efficacia puramente "interna" e come detto parere sia da disattendere non essendo il contenzioso in atto compreso tra quelli oggetto di transazione fiscale. - All'odierna pubblica udienza i difensori di entrambe le parti hanno depositato i documenti specificatamente elencati a verbale dopodiché, all'esito della discussione orale, l'appello è stato posto in decisione.

- Tanto esposto in ordine allo svolgimento del processo la prima questione da affrontare concerne la declaratoria di cessazione della materia del contendere da ultimo sollecitata dall'Agenzia appellata.

In proposito va subito rilevato come debba essere disattesa l'eccezione preliminare formulata dalla società contribuente di inammissibilità della declaratoria suddetta atteso che la cessazione della materia del contendere può essere dichiarata d'ufficio dal giudice quando sia sopravvenuta una situazione riconosciuta da entrambe le parti che abbia eliminato il contrasto sulle questioni dibattute ed abbia perciò fatto venire meno la necessità di pronuncia del giudice sull'oggetto della controversia (vedi: Cass. 7.3.2006 n. 4883; Cass. 22.8.2007 n. 17861).

Alla stregua della documentazione prodotta all'odierna udienza e delle allegazioni e deduzioni formulate dalle parti deve tuttavia escludersi che la transazione fiscale ex art. 182-ter L.F. intervenuta nell'ambito della procedura di concordato preventivo cui è stata ammessa la società contribuente con decreto di omologa del Tribunale di Monza in data 28.9.2010 comprenda, così come dedotto dall'Agenzia delle Entrate richiamandosi al parere della Direzione Provinciale II di Milano del 31.5.2011 (oggi prodotto), la composizione del contenzioso sulle sanzioni IVA qui in esame. Invero nella domanda di concordato preventivo depositata dalla società al Tribunale di Monza in data 18.12.2009 è stato proposto un "piano di ristrutturazione dei debiti e di soddisfazione dei crediti" (pag. 12 della domanda) con continuità aziendale che contempla, tra l'altro, "la previsione di prudenziali accantonamenti per sopravvenienze passive aventi titolo e/o causa

antecedente al deposito della presente domanda" ivi compreso (punto 6) "un fondo rischi dovuto in ragione del contenzioso originato dal verbale di contestazione della Guardia di Finanza del 18.5.2001, nonché per ulteriori atti di contestazione, per euro 490.000".

Nella proposta di transazione fiscale ex art. 182-ter L.F. e così pure nella modifica del 7.6.2010 è stato segnalato, con riferimento al processo verbale di contestazione del 18.5.2001, lo stato dei contenziosi tributari in essere precisandosi che "dei contenziosi tuttora in corso si è tenuto conto, a titolo di rischio, nella quantificazione del debito complessivo indicato nella domanda di ammissione al concordato preventivo". Ciò significa che nel programma concordatario la società, così come è stato precisato nella memoria difensiva, aveva considerato il complessivo debito fiscale e cioè comprensivo dei debiti fiscali certi e di quelli ancora in contenzioso e che la transazione fiscale riguardava solamente i debiti certi mentre per quelli ancora in contenzioso se ne teneva conto a titolo di rischio.

Quanto sopra trova conferma nel decreto di omologa del concordato preventivo reso dal Tribunale di Monza in data 28.9.2010 laddove a pagg. 4-5 si rileva che "la ricorrente precisa di avere effettuato prudenziali accantonamenti per sopravvenienze passive aventi titolo e/o causa antecedente....", tra l'altro, "relativi ad un fondo rischi per euro 320.000, importo dato dalla somma (ridotta al 40%) delle sanzioni IVA tuttora oggetto di contenzioso (cfr. transazione fiscale prodotta sub doc. 38 allegato alla modifica della proposta concordataria); si precisa che tale importo potrebbe notevolmente diminuire ove la B&P decidesse di definire i contenziosi relativi agli anni 1997 e 1998 ai sensi dell'art. 3 del d.l. 40/2010, come convertito dalla L. 73/2010".

Non appare poi condivisibile l'orientamento espresso dalla Direzione Provinciale II di Milano nel parere del 31.5.2011 alla stregua del quale la transazione fiscale ex art. 182-ter L.F. dovrebbe ritenersi comprensiva di tutte le posizioni tributarie a debito fino alla data di presentazione della proposta.

Non può dirsi infatti che sussistano ostacoli normativi o di principio per la contribuente nella prosecuzione del contenzioso in corso "non potendosi evidentemente subordinare ex-lege l'omologabilità del concordato alla rinuncia del debitore a difendersi nei confronti del fisco creditore né potendo tale rinuncia ritenersi implicita nella richiesta di transazione fiscale quando ancora il quadro delle pretese (consolidamento) non è definito" (vedi Cass. n. 22932 del 4.11.2011).

In conclusione, dunque, deve escludersi la sussistenza dei presupposti per la declaratoria di cessazione della materia del contendere non potendo reputarsi che la posizione tributaria relativa alle sanzioni IVA qui in discussione sia stata definita in sede di transazione fiscale.

Passando all'esame delle doglianze di cui ai motivi d'appello ritiene questa Commissione che, contrariamente a quanto sostenuto dalla contribuente, la sentenza impugnata abbia fornito adeguata risposta alle questioni riproposte in sede di gravame. Invero, premesso che l'atto impugnato risulta adeguatamente motivato e completo di tutti i requisiti di legge tanto che la contribuente è stata posta in grado di sviluppare ampie ed articolate difese, è innanzitutto da rigettare l'eccezione pregiudiziale di decadenza dell'attività di irrogazione di sanzioni in presenza di condono. La contribuente deduce che l'atto di contestazione impugnato (sanzioni IVA per l'anno 2001) avrebbe dovuto essere notificato entro il 31.12.2006 e che, avendo essa presentato per l'anno 2001 dichiarazione integrativa ex art. 8 legge 289/2002 (condono) con integrazione della maggiore imposta ai fini IVA, detta

dichiarazione integrativa avrebbe precluso la proroga del termine biennale di cui all'art. 10 della legge citata.

In proposito osserva questa Commissione che l'art. 10 di cui alla legge 289/2002 concede agli uffici finanziari una proroga biennale dei termini per l'accertamento (anche in tema di IVA) con riguardo ai contribuenti "che non si avvalgono delle disposizioni recate dagli artt. da 7 a 9" della stessa legge.

Le disposizioni citate, ivi compreso l'art. 8 (integrazione degli imponibili per gli anni pregressi), tuttavia, non si applicano, tra l'altro, ai contribuenti che, come la società appellante, avevano ricevuto la notifica di un processo verbale di constatazione con esito positivo prima dell'entrata in vigore della legge sul condono vale a dire prima dell'1.1.2003 laddove il processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza è stato nella specie notificato in data 18.5.2001.

Conseguentemente la contribuente non poteva avvalersi del condono ex art. 8 avendo ricevuto la notifica del PVC prima dell'entrata in vigore della legge, né ha definito tale PVC ex art. 15, ed il condono cui ha acceduto è privo di effetti rimanendo pertanto applicabile la proroga biennale ex art. 10 citato.

Il fatto poi che l'art. 10 prevede una proroga all'ufficio per l'accertamento nei confronti dei "contribuenti che non si avvalgono delle disposizioni recate dagli artt. da 7 a 9" significa che la proroga è prevista anche con riferimento ai contribuenti che non possono accedere al condono per impossibilità di applicazione delle misure di condono di cui agli artt. 7 e 8 della legge 289/2002 perché in contrasto con la normativa comunitaria (sentenza della Corte di Giustizia CE 17.7.2008 causa C-132/06). Quanto alla doglianza relativa natura dell'attività esercitata (pubblicazione di annunci economici e relativa distribuzione a titolo gratuito con il sistema c.d. porta a porta) l'atto di contestazione impugnato ha rilevato che essa non rientra nello specifico settore normativo, fiscale ed economico di cui alla voce "editoria" e che pertanto la società non può usufruire dell'aliquota IVA ridotta del 4% (prevista esclusivamente per le specifiche attività editoriali con cessioni verso corrispettivo) con riguardo agli acquisti di beni e servizi essendo soggetta all'aliquota IVA ordinaria del 20%. Dall'esame delle norme di riferimento (art. 74 comma 1 del DPR 633/72 in relazione alla tabella A parte II numeri 18 e 35) si evince che l'aliquota agevolata del 4% per il settore dell'editoria presuppone il "commercio di giornali quotidiani, di periodici, di libri, dei relativi supporti integrativi e di cataloghi.." (art. 74) laddove le pubblicazioni della contribuente sono distribuite gratuitamente con la conseguenza che l'assenza del suddetto presupposto fa sì che, ai fini fiscali, non possa parlarsi di attività editoriale. Non vale in senso contrario il fatto che la società abbia chiesto preventivamente la registrazione presso la Cancelleria del Tribunale delle proprie testate e che sia obbligata ad effettuare le indicazioni sugli stampati specificate nell'art. 2 delle disposizioni sulla stampa (L. 47/1948) atteso che il controllo effettuato dal Tribunale ai fini della registrazione concerne solamente la verifica di regolarità e di legittimità della documentazione e che le indicazioni di cui al citato art. 2 sono finalizzate ad individuare i soggetti tenuti a rispondere nelle competenti sedi nel caso di eventuali violazioni commesse con il mezzo della stampa.

Le molteplici sentenze pregresse che si sono pronunciate sul tema dell'attività esercitata dalla società ne hanno sempre escluso la natura editoriale con conseguente esclusione della possibilità di usufruire dell'aliquota IVA agevolata ed in tale senso si è già formato un giudicato relativamente all'anno d'imposta 1996 (sentenza della CTP/Milano n. 92 del 22.2.2002).

L'attività svolta dalla società è costituita essenzialmente dalla raccolta di comunicazioni di natura commerciale (vedi, in termini, copia "News Attico" prodotta in atti) con funzione meramente pubblicitaria e promozionale sicché i prodotti editoriali della società rientrano nella nozione di cataloghi. Per le prestazioni relative ai cataloghi la tabella A parte II del DPR 633/72 (punto 35) esclude espressamente l'IVA agevolata, salvo che si tratti di cataloghi di informazione libraria (vedi modifica introdotta con il D.Lgs. 3131/97), con la conseguenza che anche sotto il profilo della richiesta di non applicabilità delle sanzioni per incertezza sulle disposizioni in materia di editoria, la doglianza dell'appellante deve essere rigettata per le ragioni già espresse dalla sentenza impugnata da intendersi qui richiamate.

In considerazione dell'esito del giudizio, con soccombenza anche dell'appellata relativamente alla questione relativa alla cessazione della materia del contendere, si reputa giustificata la compensazione delle spese processuali.

P.Q.M.

La Commissione, conferma la sentenza di primo grado. Spese compensate.