

COMM. TRIB. PROVINCIALE BRESCIA - 90/01/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E CONCLUSIONI

Ma. Ro., quale rappresentante legale della società G.M Distribuzione s.r.l con sede in Brescia ha proposto ricorso avverso l'avviso d'accertamento n. T9H03B402257 dell'Agenzia delle Entrate, Ufficio controlli di Brescia che, per l'anno 2006, riguardante quattro violazioni delle quali solo tre sono oggetto di contestazione con i motivi del ricorso: a) indebita detrazione d'imposta IVA per € 9.175,33 per avere emesso una nota di credito a favore di un cliente non rientrante nel campo d'applicazione dell'art. 26 Dpr 633/72 (riconoscimento di abbuoni o sconti previsti contrattualmente) ma tra le operazioni escluse da IVA ex art. 2 3^a co Dpr 633/72, trattandosi di premi - vocabolo usato nella documentazione esaminata dalla GdF. Inoltre la nota di credito non precisa l'imponibile di quali fatture rettifica ed è superiore a quello teoricamente determinabile secondo i conteggi fatti dalla GdF. Parte ricorrente ha motivato: 1) se si fosse trattato di premi la società non avrebbe accreditato l'iva e il cliente versato a propria volta l'iva; 2) la sentenza della SC n. 5006/07 è posteriore alla nota di credito; 3) è errato il conteggio effettuato dai verificatori; 4) l'Ufficio cita SC 5006/07 che riguarda caso identico che però è posteriore all'emissione della nota di credito.

b) costo non di competenza perché ha dedotto una fattura di € 10.000,00 nel 2006 oltre Iva, fattura che si riferisce a pubblicità ed esposizione pubblicitaria della Polisportiva Vighenzi e sulla base di un contratto di pubblicità per la stagione sportiva 2007 sull'evidenza che siccome la stagione inizia a agosto e termina a luglio dell'anno successivo il costo era da imputare per 5/12 nel 2006 e 7/12 nel 2007 con conseguente recupero di € 5.833,33 pari 7/12 di 10.000 per costo non di competenza. Parte ricorrente motiva che l'ufficio non ha considerato la deducibilità del 7/12 della fattura n. 117 del 6-12-2005 relativa al periodo 1-1/31-7 2006 e che si tratta di costi ripetitivi e ci sarebbero circolari ministeriali che ammetterebbero la deduzione.

c) indebita deduzione dall'Ires di costi per € 150.000 a titolo di accantonamento del trattamento di fine mandato per i tre amministratori della società nominati con delibera del 2002 e solo successivamente - nel 2006 l'assemblea dà mandato al Presidente del CdA di stipulare polizze di assicurazione vita con premio annuo di € 50 mila per amministratore - totale € 150.000,00 - in modo da accantonare annualmente somme per il trattamento di fine mandato. L'A.F- sulla scorta di una risoluzione del 2008 - sostiene che per il combinato disposto dell'art. 17 1^a co lett. c) e 105 4^a co TUIR l'accantonamento è deducibile solo quando il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto mentre e quando non c'è certezza come nella fattispecie in cui le date di nomina degli amministratori è del 2002 mentre la delibera disponente l'accantonamento è del 2006 il costo è deducibile solo nell'anno di effettiva erogazione dell'indennità di fine mandato. Parte ricorrente motiva che prima della circolare del 2008 il comportamento era corretto, che la circolare regola la tassazione in capo al percettore in quanto la data certa anteriore al rapporto consente al percettore di assoggettare a tassazione separata l'indennità di fine mandato mentre nulla dice circa la deducibilità in capo alla società, che il costo è deducibile per competenza ex art. 105 4^a co Tuir anche in costanza di rapporto e non rileva la delibera della società e inoltre l'art. 17 Tuir si riferisce alla tipologia di reddito e non ai presupposti. Parte ricorrente ha concluso con la richiesta di annullamento dell'atto impugnato e pagamento di quanto l'A.F abbia indebitamente riscosso e in via cautelare ne ha chiesto la sospensione. L'Ufficio costituendosi con controdeduzioni ha puntualmente replicato ai motivi del ricorso chiedendone il rigetto con pagamento delle spese di lite, preliminarmente eccependo l'intervenuta definitività della contestazione di cui al punto 1

dell'atto impugnato. La Commissione, ha rigettato l'istanza di sospensione e ha deciso il ricorso all'udienza del 01 giugno 2012.

MOTIVI DELLA DECISIONE

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

Si osserva

1^) il primo rilievo dell'avviso d'accertamento impugnato è divenuto definitivo per acquiescenza allo stesso e mancata sua impugnazione;

2^) Il primo motivo è infondato.

Il PVC del 25-11-2011 contiene precise contestazioni e precisi riscontri documentali da cui emerge la natura di premi della somma di cui alla nota di credito n. 57/2006, natura che li esclude dalla previsione normativa contenuta nell'art. 26 2^ co DPR n. 633/72 come chiarito dalla SC con sentenza n. 5006/07.

Parte ricorrente non eleva alcuna specifica contestazione e non dà alcuna spiegazione riguardo al conteggio "eseguito dalla ricorrente tanto in sede di emissione della nota di credito che in data odierna" che neppure risulta prodotto. Privo di giuridico fondamento è il rilievo del predetto intervento giurisprudenziale posteriore all'emissione della nota di credito che dunque per la sua anteriorità sarebbe giustificata.

3^) Il secondo motivo è infondato.

Non contestato il periodo di durata della stagione sportiva (da agosto 2006 a luglio 2007) come accertato dall'Ufficio, vale il criterio della competenza e quindi del rapporto ricavi-costi stabilito con chiarezza dall'art. 109 TUIR. Parte ricorrente fa inoltre riferimento all'esistenza di circolari che non risultano depositate valendo comunque per il Giudice la normativa primaria di riferimento.

4^) Il terzo motivo è fondato.

L'art. 105 TUIR è collocato nel capo II intitolato "Determinazione della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti" e di esso nella sez. I "Determinazione della base imponibile" e fa riferimento alla deducibilità (nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei dipendenti) degli accantonamenti ai fondi per indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza istituiti con l'art. 2117 cc prevedendo diversa modalità di deduzione nel caso di maggiori accantonamenti necessari in conseguenza di modificazioni normative. L'ultimo comma estende l'applicabilità delle disposizioni di cui ai commi 1 e 2 agli accantonamenti relativi alle indennità per fine rapporto previste nel 1^ co lett. c.d e f dell'art. 17 TUIR e in essa norma identificate e così indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, indennità per cessazione dei rapporti di agenzia delle persone fisiche e delle società di persone, indennità percepite per cessazione delle funzioni notarili. In buona sostanza il legislatore ha aggiunto agli accantonamenti previsti nel primo e nel secondo comma quelli previsti nell'art. 17, come sopra citato, con un rinvio per relationem invece di completare l'elenco con singola menzione degli stessi. La data certa non è richiesta e l'interpretazione della Finanza presuppone che la l'art. 105 4^ co TUIR minus dixit quam voluit (ha detto meno di quanto intendeva affermare) e ciò non si può ritenere, secondo questa Commissione, non solo per il tenore letterale della norma ma anche per la diversa collocazione - Titolo I Imposta sul reddito delle persone fisiche- Capo I dell'art. 17 TUIR e diversa modalità di tassazione (tassazione separata) mentre come scritto prima ben altro oggetto e soggetti d'imposta ha l'art. 105 TUIR.

Si osserva inoltre: a) che l'art. 109 1^a co TUIR pone il principio generale della competenza per ricavi, spese e gli altri componenti positivi e negativi; b) che sarebbe incomprensibile una diversità di disciplina tra gli accantonamenti di cui al primo e secondo comma dell'art. 105 TUIR e quelli di cui al 4^a co; c) che solo i compensi per gli amministratori sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti ex art.95 5^a co TUIR in deroga a quanto previsto dall'art. 119 cit.

In conseguenza di quanto sopra è illegittima la ripresa a tassazione di costi per un ammontare di € 150.000,00 di cui al punto 4 dell'avviso d'accertamento impugnato che per il resto merita conferma per quanto sopra esposto.

Le spese devono essere compensate in conseguenza della parziale reciproca soccombenza.

P.Q.M.

In parziale accoglimento dei ricorso dichiara la illegittimità della ripresa a tassazione di costi per l'ammontare di € 150.000,00 di cui al punto 4 dell'avviso d'accertamento impugnato che conferma nel resto, mandando l'Ufficio per la rideterminazione delle imposte, sanzioni e interessi dovuti. Spese compensate.