

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 33/30/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE.

La Ca and Ca Service srl in persona del legale rappresentante pro tempore depositava appello in data 5/10/11 contro la Agenzia delle Entrate - Ufficio di Milano 3 avverso la sentenza n. 53/42/11 del 17/1/11 - 21/2/11 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano che aveva rigettato, a spese compensate, il ricorso avanzato avverso l'avviso di accertamento n. RIR03FF02085/2009 per Iva + Irpeg + Irap in relazione all'anno di imposta 2004.

Gli anteriori giudici, rilevata la regolarità della notifica dell'avviso di accertamento eseguita a mezzo posta, nel merito assorbentemente rilevavano che "il leasing nautico era stato concluso per finalità personali della compagine sociale e non per una reale attività d'impresa; con riferimento all'immobile nessuna prova è stata data di eventuali locazioni ed appare verosimile che lo stesso situato in località sciistica sia stato utilizzato dagli stessi soci".

L'appellante chiedeva, con vittoria di spese di entrambi i gradi, sia la integrale riforma della impugnata sentenza che la sospensione dell'atto opposto producendo copia di estratto del conto corrente della società, specificamente in relazione alla già ricevuta cartella di pagamento di € 184.839,10. Eccepiva quindi la omessa pronuncia relativamente all'insussistente termine per fornire chiarimenti e documenti ex art. 32 DPR 600/1973 e 51 DPR 633/1972): l'avviso di accertamento impugnato sarebbe infatti nullo per omesso rispetto del termine di comparizione per fornire chiarimenti e documenti. Nella fattispecie il termine concesso è stato solo di 2 giorni mentre ex art. 32 DPR 600/73 (relativo alle II DD) e 51 DPR 633/72 (in materia di IVA), gli uffici possono invitare i contribuenti a comparire di persona con termine per la comparizione o per la trasmissione di quanto richiesto non inferiore ai 15 giorni. Eccepiva altresì l'omessa pronuncia in relazione alla contestazione relativa alla territorialità ai fini Iva delle prestazioni di leasing nautico con fatture emesse dalla Selma Bipielle Leasing spa, stante che l'art. 46 della Legge 21/11/2000, n. 342 ha modificato l'ultimo periodo dell'art. 7, quarto comma, lett. f), del DPR 26/10/1972, n. 633, estendendo il trattamento fiscale previsto per le prestazioni di locazione (compresa la locazione finanziaria), noleggio e simili di mezzi di trasporto effettuate, al di fuori dell'Unione Europea, da soggetti nazionali nei confronti di committenti extracomunitari, anche a quelle rese a clienti residenti o domiciliati in Italia o, comunque, in altro Stato membro dell'Unione Europea. Pertanto le dette prestazioni non si considerano più territorialmente rilevanti, e, come tali, non sono assoggettate ad Iva se i natanti sono utilizzati al di fuori della Unione Europea, a prescindere dal domicilio o residenza del committente. Conseguentemente, le operazioni in esame rientrerebbero nel campo di applicazione dell'imposta solo se utilizzate in ambito comunitario, per cui, in caso di impiego del mezzo di trasporto in parte in territorio comunitario e in parte al di fuori di esso, dovrà considerarsi rilevante per l'Iva solo la parte del canone di locazione riferibile all'utilizzo che ne è stato fatto in ambito comunitario. Osservava che l'Agenzia delle Entrate ha reputato "utile enucleare percentuali presuntive di tassazione dei relativi corrispettivi". In relazione alle caratteristiche della imbarcazione individuata dall'Ufficio, questa (con lunghezza superiore a mt 24) ha una base imponibile da assoggettare ad Iva (aliquota 20%) pari al 40% (Circolare del 2001), successivamente ridotta al 30% (Circolare del 2002). L'ufficio locale di Milano 3 avrebbe dovuto, pertanto, emettere un avviso con una Iva calcolata sulla ridotta base imponibile individuata dall'indicata circolare. Contestava la validità delle dichiarazioni del rappresentante legale in quanto rese in un contraddittorio nullo perché fissato con un preavviso di soli due giorni, aggiungendo che la barca "stazionava abitualmente nel bacino di La Spezia presso Porto Lotti Srl" solo ed

esclusivamente nel limitato periodo invernale per l'ordinaria manutenzione, mentre navigava fuori dalle acque UE per il resto dell'anno, date le sue caratteristiche strutturali. Lamentava che i primi giudici avevano ritenuta provata la insussistente circostanza, peraltro irrilevante ai fini della determinazione della base imponibile Iva, che "il leasing nautico era stato concluso per finalità personali della compagine sociale". Insisteva che anche in relazione alla contestazione della detraibilità dell'Iva in relazione all'acquisto di un fabbricato, la prova che l'immobile in questione sia stato usato dai soci e non da clienti terzi incombe all'Ufficio e non sarebbe altresì necessario che vi siano operazioni attive, ma è necessario che vi sia attività di impresa, e che tale requisito sussiste anche in caso di operazioni preparatorie. Insisteva che la contribuente nel 2004 si stava solo attrezzando di beni strumentali all'esercizio dell'attività di impresa (cfr. Cass. Civ., Sez. 5, Sentenza 26/04/2001 n. 6083) e che la opinione dell'Ufficio che la detraibilità compete solo a seguito di effettuazione di operazioni attive, andrebbe respinta in considerazione della giurisprudenza comunitaria (sentenze della Corte di Giustizia CE 29/02/1996, causa C-110/94; 15/01/1998, causa C-37/95 e 21/03/2000, causa C-110/98). Quanto alla contestata inerenza dei costi, sosteneva che non è necessario che vi sia un collegamento diretto ed immediato tra costi e ricavi, ma sarebbe sufficiente che dai costi l'azienda riceva un beneficio anche indiretto e futuro osservando che nel 2004 non erano ancora stati generati ricavi.

L'Ufficio si costituiva nel grado con atto depositato il 29/11/11, chiedendo con vittoria di spese il rigetto dell'istanza di sospensione e dell'appello. Richiamava in primis che "nel corso dell'attività istruttoria, veniva instaurato il contraddittorio con il Sig. Sp. Sa., legale rappresentate della società e socio unico, il quale dichiarava che la società era stata nel 2004 costituita al solo scopo di ottenere il leasing di una imbarcazione altrimenti non concesso a persone fisiche" e che la barca era ormeggiata in Italia e tutte le spese per il personale contabilizzate erano relative alla manutenzione e gestione dell'imbarcazione stessa. L'Ufficio osservava che le dichiarazioni rese dal rappresentante legale avevano trovato conferma nella contabilità prodotta, dalla quale si rilevava che nella annualità in accertamento la società aveva posto in essere, oltre al predetto contratto di leasing, solo una compravendita di immobile e concludeva che "la società era stata costituita solo per fini personali senza svolgimento di alcuna attività sociale", avendo quindi correttamente disconosciuto tutti i costi sostenuti perché non inerenti, ai sensi dell'art. 109 TUIR - azzerando la perdita esposta in dichiarazione - e ripreso a tassazione l'Iva sulle operazioni passive perché indetraibile ai sensi degli artt. 19 e 19 bis-1 del DPR n. 633/1972.

Nello specifico controdeduceva che il termine di 15 gg. stabilito dall'art. 32 DPR n. 600/1973 "è fissato in favore del contribuente, nel senso che, se viene posto dall'amministrazione in misura inferiore al minimo previsto, il contribuente può ottenere che venga allungato almeno fino ai 15 gg. di legge salvo che, spontaneamente e senza contestazioni, vi ottemperi ugualmente". E nel caso di specie "il sig. Sp. si è presentato in Ufficio ID data 11.12.2009 e, senza contestare il breve preavviso, ha rilasciato le dichiarazioni che riteneva opportune, ha prodotto parte della documentazione richiesta riservandosi di produrre il resto successivamente (all. 2 delle controdeduzioni di primo grado predisposte dall'Ufficio). Controparte è poi tornata il 21.12.2009 producendo altra documentazione ed ha risposto ad altre richieste di chiarimenti (all. 3 delle controdeduzioni di primo grado predisposte dall'Ufficio). Entrambi i verbali sono stati sottoscritti dal Sig. Sp. che ne ha ricevuto copia". Inoltre, nessuna norma prevede l'illegittimità dell'avviso di accertamento in conseguenza del mancato rispetto del termine di cui all'art. 32 cit. Adduceva al riguardo la conforme statuizione della CTP di Milano che, con sentenza n. 78/08/2011 - prodotta in atti - resa per Irpef fra le stesse parti ed in relazione alla

successiva annualità 2005 , aveva respinto, con condanna alle spese per E 3.500,00, le richieste di parte contribuente.

In relazione al merito della pretesa tributaria e all'onere della prova, l'Ufficio richiama la sentenza n. 4443/2010 la Corte di Cassazione in relazione all'assunto che è il contribuente che deve provare il collegamento funzionale tra le spese sostenute e l'attività produttiva dell'impresa. Insisteva poi di aver legittimamente disconosciuto i costi relativi al leasing nautico ritenendo lo stesso assoggettabile ad Iva al 100%, in quanto in sede di istruttoria emergeva che il contratto era stato concluso per finalità personali del socio unico e che l'imbarcazione era sempre rimasta nel territorio italiano. Infatti le dichiarazioni rese dalla parte hanno trovato riscontro nella contabilità - dove non risultano riflessi atti che possano configurare l'esercizio dell'attività sociale, che aveva ad oggetto anche l'acquisto, vendita e noleggio di imbarcazioni - e quindi, difettando il requisito dell'inerenza, i costi relativi sono stati correttamente ripresi a tassazione. Quanto all'Iva è irrilevante nel caso di specie la modifica introdotta dalla legge n. 342/2000 stante che l'imbarcazione è stata usata sempre nel territorio italiano - non rinvenendosi spese o altri elementi che la collochino fuori dal territorio comunitario - e, quindi, è assoggettabile ad Iva per l'intero imponibile.

In relazione alla istanza di sospensione l'Ufficio controdeduceva in primis che trattandosi di secondo grado di giudizio, la controparte può chiedere solo la sospensione delle sanzioni, altresì giustificando la fondatezza della propria istanza, ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. 472/97. Nello specifico lamentava "la genericità della domanda, la mancanza di idonea e convincente motivazione che possa legittimare l'eventuale accoglimento della richiesta, nonché la carenza di prove che la parte ricorrente, ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. 472/97, avrebbe dovuto produrre per giustificare quanto invocato. In particolare, la controparte, pur essendone tenuta, non ha dimostrato l'esistenza del requisito del *fumus boni iuris*. Sotto il profilo del *periculum in mora*, non esplicita i motivi che giustificerebbero la concessione della sospensione dell'atto impugnato e non fornisce prova né della gravità e neppure della irreparabilità del danno, che deriverebbe dalle procedure di riscossione coattiva".

Nel corso della odierna pubblica udienza, peraltro espressamente richiesta da parte contribuente, la difesa della stessa non ha ritenuto di comparire, mentre l'Ufficio ha ampiamente ed analiticamente insistito nelle proprie controdeduzioni.

La Commissione, visti gli atti, ritiene di rilevare in via preliminare che la attività di controllo sulla documentazione contabile ed amministrativa operata dai verificatori risulta aver preso avvio da ben specifiche dichiarazioni rese spontaneamente - *rectius*: confessorialmente - in sede di contraddittorio dal legale rappresentante e socio unico della società in accertamento, con particolare riferimento alla circostanza che il natante, concesso in leasing da Selma Bipielle Leasing spa e di lunghezza superiore a mt 24, era rimasto ormeggiato in Italia al porto di La Spezia e che le spese dedotte erano relative alla manutenzione e gestione dello stesso.

Ciò di necessità premesso, la Commissione non può che rigettare la doglianza dell'appellante che vorrebbe invalidare le dichiarazioni rese - e di conseguenza lo stesso avviso di accertamento impugnato - a causa della brevità del preavviso di comparizione di due giorni dato al ricorrente - invece del termine di 15 giorni stabilito dall'art. 32 DPR n. 600/1973 - stante che non risulta in atti che stesso contribuente abbia in alcun modo ritenuto a suo tempo di contestare la brevità del preavviso e/o manifestata la volontà di avvalersi del maggior termine consentito dall'art.32 cit., rendendo spontaneamente le proprie dichiarazioni e depositando pertinente documentazione. La Commissione ulteriormente osserva che in conseguenza del riscontro delle dichiarazioni rese con la contabilità prodotta, l'Ufficio aveva potuto fondatamente concludere che la società era stata costituita per fini personali del socio unico senza svolgimento di alcuna attività

sociale, legittimamente disconoscendo quindi i costi sostenuti perché non inerenti ex art. 109 TUIR e riprendendo a tassazione l'Iva perché indetraibile ex artt. 19 e 19 bis-1 del DPR n. 633/1972: è infatti al contribuente che incombe l'onere della prova in merito all'esistenza del collegamento tra le spese sostenute e l'attività dell'impresa, come da addotta sentenza n. 4443/2010 la Corte di Cassazione che da ultimo e per analoga fattispecie ha statuito che "non era l'ufficio a dover provare la sussistenza delle operazioni contabili, e soprattutto la loro inerenza; né in particolare che ... (gli oneri medesimi) fossero strettamente pertinenti e necessari nella catena produttiva".

Analogamente parte appellante non solo non ha fornito alcuna prova, ai fini Iva, che la barca si fosse trovata in aree extracomunitarie per potersi avvalere del disposto della legge n. 342/2000, ma in senso contrario stanno le sottoscritte dichiarazioni del legale rappresentante attestanti che l'imbarcazione era sempre rimasta in territorio italiano. Quanto alla imposizione diretta le dichiarazioni rese dalla parte hanno trovato riscontro nella contabilità - dove non risultano riflessi atti che possano configurare l'esercizio dell'attività sociale né atti correttamente qualificabili come preparatori all'esercizio medesimo, che aveva ad oggetto anche l'acquisto, vendita e noleggio di imbarcazioni - e quindi, difettando il requisito dell'inerenza, i costi relativi sono stati del tutto correttamente ripresi a tassazione.

Conclusivamente, la Commissione in conferma dell'impugnata sentenza non può che rigettare l'appello di parte contribuente e di conseguenza la sua istanza di sospensione. Quanto alle spese procedurali, la Commissione, visto l'art.15 del D.Lgs.546/92, condanna l'appellante a rifonderle all'Ufficio, liquidate in € 1.500,00 per diritti ed € 2.500,00 per onorari.

P.Q.M.

conferma l'impugnata sentenza. Condanna l'appellante a rifondere all'Ufficio le spese di giudizio, liquidate in € 1.500,00 per diritti ed € 2.500,00 per onorari.