

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 178/07/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La s.r.l. Biocombustibili, in persona del legale rappresentante pro tempore, sig. Et. Bo., con sede in Colle Vai d'Elsa, Via Oberdan, 33/A, cod.fisc. Omissis, rappresentata e difesa dagli avv.ti Dario Romagnoli, Giancarlo Zoppini, Cristiano Caumont Caimi e Nicola Borzomì, presso il cui studio in Milano, Via Crocefisso, 12, ha eletto domicilio per delega a margine del ricorso, ha impugnato l'avviso di accertamento n. Omissis dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Monza e della Brianza, già Ufficio di Monza 1, relativo alle imposte ires, irap, ed iva per l'anno 2004, notificato il 26/11/2009, domandandone l'annullamento, nell'ordine per difetto assoluto di motivazione, eccesso di potere, difetto di prova della pretesa impositiva, nonché in via subordinata, l'annullamento integrale delle sanzioni irrogate ovvero la loro rideterminazione con applicazione del criterio del cumulo giuridico.

Il ricorso è stato spedito per posta raccomandata all'Ufficio il 18/1/2010, ricevuto il 21, depositato nella segreteria della Commissione il 16/2/2010, rubricato sub r.g.r.2579/10 ed assegnato alla sezione settima.

La s.r.l. Biocombustibili, in persona del legale rappresentante pro tempore, sig. Et. Bo., con sede in Colle Vai d'Elsa, Via Oberdan, 33/A, cod.fisc. Omissis, rappresentata e difesa ut supra, ha altresì impugnato l'avviso di accertamento n. R2D03TC00982 dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Monza e della Brianza, già Ufficio di Monza 1, relativo alle imposte ires, irap, ed iva per l'anno 2006, notificato il 26/11/2009, domandandone l'annullamento, nell'ordine per difetto assoluto di motivazione, eccesso di potere, difetto di prova della pretesa impositiva, nonché in via subordinata, l'annullamento integrale delle sanzioni irrogate ovvero la loro rideterminazione con applicazione del criterio del cumulo giuridico. Il ricorso è stato spedito per posta raccomandata all'Ufficio il 18/1/2010, ricevuto il 21, depositato nella segreteria della Commissione il 16/2/2010, rubricato sub r.g.r.2581/10 ed assegnato alla sezione settima.

La s.r.l. Biocombustibili, in persona del legale rappresentante pro tempore, sig. Et. Bo., con sede in Colle Val d'Elsa, Via Oberdan, 33/A, cod.fisc. 00370820607, rappresentata e difesa ut supra, ha altresì impugnato l'avviso di accertamento n. Omissis dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Monza e della Brianza, già Ufficio di Monza 1, relativo alle imposte ires, irap, ed iva per l'anno 2005, notificato il 26/11/2009, domandandone l'annullamento, nell'ordine per difetto assoluto di motivazione, eccesso di potere, difetto di prova della pretesa impositiva, nonché in via subordinata, l'annullamento integrale delle sanzioni irrogate ovvero la loro rideterminazione con applicazione del criterio del cumulo giuridico.

Il ricorso è stato spedito per posta raccomandata all'Ufficio il 18/1/2010, ricevuto il 21, depositato nella segreteria della Commissione il 16/2/2010, rubricato sub r.g.r. 2582/10 ed assegnato alla sezione settima.

L'Ufficio si è costituito nei tre giudizi, depositando memoria di costituzione e risposta il 26/3/2010, domandando il rigetto dei ricorsi, con il favore delle spese.

La società ricorrente ha, infine, depositato in ognuno dei tre giudizi:

il 7/4/2011 istanza di sospensione degli effetti degli avvisi di accertamento impugnati,

il giorno 8/6/2011 copia delle sentenze nn. 70/2011 della CTP di Cremona e 209/2010 della Corte d'Appello di Catanzaro,

il 17/6/2011 memoria illustrativa.

I tre ricorsi, vista l'identità delle parti e dell'oggetto delle cause sono stati riuniti al r.g.r. 2579/10 sulla base del criterio della prevenzione della lite ai sensi dell'art. 29 D.lgs. 546/92.

Le cause riunite sono state trattate e discusse all'udienza del 29/6/2011 con la partecipazione dei difensori e rappresentanti delle parti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

I tre accertamenti fanno seguito, e ne riprendono il contenuto nella motivazione, al Processo Verbale di Constatazione (Pvc) della Guardia di Finanza, nucleo di Polizia tributaria di Cremona, notificato alla parte il 3/7/2009, recuperando a tassazione per tutti e tre gli anni, costi ritenuti non inerenti ai sensi dell'art. 109 D.P.R. 917/86 e ricavi derivanti da presunte attività illecite, soggetti a tassazione ai sensi dell'art. 14.4 L. 537/93.

In particolare, le riprese sono così articolate:

anno 2004, costi non inerenti, euro 633.982,76, ricavi da illeciti, euro 5.879.910,32; con un conseguente reddito d'impresa accertato di euro 6.990.455,08 a fronte di un reddito dichiarato di euro 476.262,00;

anno 2005, costi non inerenti, euro 1.148.292,24, ricavi da illeciti, euro 2.683.196,00; con un conseguente reddito d'impresa accertato di euro 5.115.446,24 a fronte di un reddito dichiarato di euro 1.283.958,00;

anno 2006, costi non inerenti, euro 493.517,41, ricavi da illeciti, euro 7.552.109,79; con un conseguente reddito d'impresa accertato di euro 9.370.892,20 a fronte di un reddito dichiarato di euro 1.325.265,00.

Considerato che le motivazioni delle singole riprese sono sostanzialmente identiche per i tre anni, fatta eccezione per gli importi, ne viene fatta una trattazione unitaria.

Quanto alla motivazione della ripresa dei costi da parte dell'Ufficio, perché non ritenuti inerenti all'attività svolta dalla ricorrente, essa contesta l'illegittima detrazione di:

a) spese per acquisto/manutenzione ordinaria e straordinaria di autovetture in uso a terzi senza incarichi nell'azienda, nonché l'incompletezza di alcune fatture senza l'indicazione del n.ro della targa o del telaio, con impossibilità di risalire all'autovettura oggetto della spesa,

b) fatture relative a servizi forniti da terzi, generiche nella descrizione, per le quali la società non ha fornito la documentazione,

c) fatture per rimborso noleggio aereo e spese di riaddebito di spese extracontratto, emesse dalla società Immobilteco: per l'aereo l'Ufficio lamenta l'impossibilità di individuare il soggetto beneficiario del servizio, mentre per le spese extracontrattuali contesta che siano dovute perché non previste nel contratto,

d) fatture inerenti sponsorizzazioni di corse automobilistiche per le quali la parte non avrebbe fornito idonea documentazione (contratto e la pubblicità effettuata).

Quanto alla motivazione della tassazione dei ricavi che l'Ufficio presume derivino da attività illecite, essa richiama quanto indicato nel Pvc, prodotto in copia con la memoria di costituzione, ove si citano i procedimenti penali, pendenti avanti la Procura della Repubblica di Crotone nn. 2198/08 e 742/09 nei confronti del signor Bo. Al., cittadino italiano residente all'estero, che, nella prospettazione dell'Ufficio, sarebbe l'amministratore occulto della società ricorrente e che, insieme all'amministratore

"ufficiale", Bo. Et., avrebbe utilizzato la Biocombustibili per fini personali, facendovi confluire denaro da conti esteri, per poi utilizzarlo per fini personali. Si tratterebbe di ingenti somme di denaro, provenienti da attività illecite, che venivano accreditate alla società ricorrente con la causale di "finanziamenti soci".

Tanto premesso, la società ricorrente contesta l'esistenza della motivazione per i tre accertamenti, assumendo l'impossibilità di ricostruirne la logica giuridica; l'incompletezza della loro motivazione, anche per la mancata allegazione della copia integrale del Pvc; l'irrelevanza, per (la motivazione de) gli accertamenti, della documentazione e dei fatti addebitati a soggetti estranei al presente processo; l'eccesso di potere dell'azione amministrativa.

Sul punto della motivazione degli atti, la Commissione, diversamente dalla ricorrente, ritiene non faccia difetto, ma non sia adeguata e sufficiente a sorreggere entrambe le pretese avanzate dall'Ufficio.

Quanto alle riprese per costi ritenuti non inerenti, premesso che, perché una componente negativa del reddito possa essere considerata tale, è necessario che sia inerente all'attività d'impresa, principio non espresso in alcuna norma, ma indirettamente deducibile dall'art. 109, c. 5, TUIR, che tratta del connesso problema della deducibilità dei componenti negativi, l'inerenza riguarda le spese che immediatamente o mediamente afferiscono alla produzione del reddito. Non sono, per converso, inerenti i costi che si possono ricondurre alla sfera personale o familiare dell'imprenditore, del socio o di un terzo, principio che, nelle imprese collettive, si sostanzia nella deducibilità degli atti di produzione del reddito e nella indeducibilità degli atti di erogazione del reddito.

L'inerenza non può, quindi, essere valutata in astratto, come osserva anche la ricorrente, ma in relazione all'attività dell'impresa e ciò che rileva è che la spesa sia stata sostenuta nell'interesse dell'attività dell'impresa al fine di conseguire un'utilità, anche in proiezione futura.

Con riferimento, infine, al regime della prova, l'inerenza del costo deve essere provata dal contribuente (Cass. Sez. trib. 2 aprile 2010, n. 8072).

L'applicazione dei criteri ricordati non consente di accogliere le difese della società ricorrente in merito all'inerenza delle spese.

Nel merito, la Commissione ritiene non sia stata provata l'inerenza e la vantaggiosità: i) delle spese, ordinarie e straordinarie, dell'autovettura BMW concessa in uso al signor Al. Ar., persona che, secondo quanto riferito dalla ricorrente, non era suo dipendente, ma delegato di una società socia della ricorrente; ii) delle fatture per servizi, ad esempio, dell'Azienda Agricola Peretti Michele, con l'attività d'impresa della Biocombustibili e segnatamente col suo sviluppo tecnologico e con lo sviluppo delle sue relazioni commerciali; iii) delle spese per il noleggio di un aereo, di cui la ricorrente non ritiene importante indicare alla Commissione l'utilizzatore e delle spese extracontratto, che, in quanto fisiologiche, non dovrebbero essere provate, né tantomeno convenute tra le parti, quasi fossero naturalia negotii; iv) delle spese relative alla sponsorizzazione di gare automobilistiche, peraltro non documentate.

Sulla base delle esposte considerazioni, la Commissione giudica fondati i recuperi a tassazione dei costi non inerenti per i tre anni d'imposta soggetti a verifica effettuati dall'Ufficio.

Quanto alla tassazione dei ricavi da attività illecita ai sensi dell'art. 14, c. 4 L. 537/1993, per i quali pendono due procedimenti penali avanti la Procura della Repubblica di

Crotone, si premette che possono, in generale, essere utilizzati nel processo tributario materiali probatori derivanti da altri processi, anche se sulla formazione di essi non si sia esplicitato il contraddittorio con l'interessato nel processo o nel procedimento da cui dipendono. La Corte costituzionale è, peraltro, intervenuta sulla questione, stabilendo che il contraddittorio si può esplicitare a posteriori nel processo tributario (Corte cost. 12 gennaio 2000, n. 18).

È, quindi, consentita l'acquisibilità di fonti di prova esterne nel processo tributario, con l'accortezza che il materiale proveniente da un diverso procedimento, ad esempio, penale, non può essere acriticamente utilizzato, recependone passivamente il contenuto e trasfondendolo direttamente nell'accertamento, quale principale ed unica prova della pretesa impositiva dell'Amministrazione (Cass. Sez. trib. 22 settembre 2000, n. 12577).

E se questa regola vale per il giudicato penale, la cui efficacia vincolante non opera automaticamente nel processo tributario, ancorché i fatti accertati in sede penale siano gli stessi per i quali l'Amministrazione finanziaria ha promosso gli accertamenti nei confronti del contribuente (Cass. Sez. trib. 14 aprile 2010, n. 11785), a maggior ragione la regola vale con riferimento alla valutazione del contenuto proveniente da indagini penali in corso, senza che gli indagati siano stati ancora rinviati a giudizio ai sensi dell'art. 416 c.p.p. Ne segue che il giudice tributario deve autonomamente valutare la condotta delle parti ed il materiale probatorio acquisito aliunde per verificarne la rilevanza.

Ciò posto, le ragioni dell'Ufficio si fondano essenzialmente sui due procedimenti penali che vedono il signor Al. Bo. indagato dei reati di cui agli artt. 110 c.p., 216 e 223 R.D. 267/1942, in concorso con altri soggetti, quale proprietario della società lussemburghese Société Financière Cremonese s.a., controllante della Cellulosa s.p.a., società dichiarata fallita dal Tribunale di Crotone (proc.pen. 2198/08) e dei reati di cui agli artt. 216, 223, cc. 1, 2, nn. 19 e 2) r.d. 267/1942, quale amministratore di fatto del Consorzio Eurosviluppo s.c.a.r.l., dichiarato fallito dal Tribunale di Crotone e quale presidente del consiglio di amministrazione della società Eurosviluppo Industriale, controllante del consorzio (proc.pen. 742/09).

I due procedimenti sono sommariamente descritti nel Pvc, che ha preceduto gli accertamenti, tanto da non consentire alla Commissione di valutare la loro rilevanza sul presente processo, già dubbia per la diversità dei soggetti coinvolti nei procedimenti penali rispetto alla società oggi ricorrente ed al suo amministratore, Et. Bo., nonché per la diversità dell'oggetto dei due procedimenti rispetto all'oggetto del presente processo.

Sul punto, che si giudica decisivo, l'Ufficio non ha dato la prova del collegamento causale tra i due procedimenti penali e la situazione fiscale della Biocombustibili: non c'è prova, infatti, e non bastano indizi o argomenti di prova, che tra loro non sembrano né precisi, né concordanti, del collegamento societario tra le società citate nei procedimenti e la Biocombustibili; della rilevanza sulla Biocombustibili delle vicende che hanno riguardato le diverse società ed enti citati nel Pvc; del fatto e della rilevanza che il signor Al. Bo. sia il proprietario della società lussemburghese; del fatto e della rilevanza che le quote della Biocombustibili siano intestate ad una società svizzera riconducibile ad Al. Bo.; della delega conferitagli per la gestione dei conti correnti della Biocombustibili; della trattenuta di assegni sui conti bancari della società ed, in conclusione della provenienza illecita dei redditi accertati dall'Ufficio.

Sulla base delle esposte considerazioni, la Commissione giudica infondate, perché prive di prova, le riprese a tassazione dei c.d. ricavi da attività illecite ed annulla, pertanto, gli accertamenti impugnati limitatamente a questa voce.

Quanto alle sanzioni, esclusa l'applicabilità dell'art. 6, c. 2 D.lgs. 472/1997, non essendoci obiettive condizioni di incertezza circa l'applicazione della regola dell'inerenza dei costi, considerata la reiterazione della violazione dell'art. 109, c. 5, D.P.R. 917/86, si applica la sanzione ai sensi dell'art. 12, cc. 1 e 5 D. lgs. 472 e cioè la sanzione base aumentata al triplo (comma 5), aumentata successivamente al doppio (comma 1), con applicazione sulla sanzione base del comma 3, trattandosi di violazione che rileva per più tributi.

Le spese del giudizio, vista la parziale soccombenza di entrambe le parti, vengono compensate.

P.Q.M.

La Commissione accoglie, in parte i ricorsi riuniti, annullando la ripresa a tassazione dei c.d. "ricavi da attività illecite"; conferma gli accertamenti quanto alla ripresa dei costi non inerenti; determina la sanzione amministrativa a carico della ricorrente ai sensi dell'art. 12, commi 1, 3, 5, D.lgs. 472/1997, come da motivazione, mandando all'Ufficio l'attività di liquidazione; compensa tra le parti le spese del giudizio.