

**COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 180/22/2011**

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con ricorso depositato in questa C.T.P. il 05/03/2010, la società Eusider spa, rappresentata e difesa nel presente giudizio dagli avvocati, Dario Romagnoli, Giancarlo Zoppini, Cristiano Caumont Caimi e Ilaria Cherchi, impugnava l'avviso di accertamento n°TMB030200316/2009, ai fini Ires e Irap, emesso dalla Dre, ufficio grandi contribuenti per l'anno d'imposta 2004.

Con l'avviso de quo, la Dre accertava una maggiore Ires pari ad € 6.630.694,00 e una maggiore Irap pari ad € 74.641,00. Ed irrogava la sanzione complessiva di € 6.705.335,00.

La ricorrente dopo un'ampia premessa ritiene sotto molteplici aspetti illegittimo l'operato della Dre, eccepisce doglianze di diritto che sinteticamente si riportano.

1) Nullità e illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato in quanto fondato su un P VC redatto da un organo, Dre, non legittimo, all'epoca dell'elevazione del PVC, a seguito dell'abrogazione dell'art. 62 sexies, secondo comma DL. 30/08/1993, n° 331 ad opera dell'art. 23 DPR 26/03/2001 n° 107

2) Illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato nella parte in cui viene contestata l'indeducibilità del 50% dei componenti negativi contabilizzati alla voce "costi per servizi" in presunta violazione dell'art 164 DPR 917, in quanto recante una pretesa fiscale indimostrata e priva di fondamento.

3) Illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato nella parte in cui viene contestata l'indeducibilità dei componenti negativi di reddito contabilizzati alla voce sopravvenienza passiva su titoli, in presunta violazione dell'art. 109, ottavo comma DPR 917, in quanto recante una pretesa fiscale indimostrata e priva di fondamento oggettivo.

4) Illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato nella parte in cui contesta l'indeducibilità di componenti negativi di reddito contabilizzati alla voce "minusvalenza beni strumentali" in presunta violazione dell'art 109 quinto comma DPR 917, in quanto recante una pretesa fiscale indimostrata e priva di fondamento oggettivo.

5) Illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato nella parte in cui recupera a tassazione componenti negativi contabilizzati alla voce "manutenzione immobili a terzi" in violazione dell'art. 109 primo comma DPR 917, in quanto recante una pretesa fiscale priva di fondamento oggettivo.

6) Illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato nella parte in cui recupera a tassazione componenti negativi contabilizzati alla voce "manutenzione immobili di terzi in violazione dell'art. 109 primo comma DPR 917, in quanto recante una pretesa fiscale priva di fondamento oggettivo.

7) In subordine, illegittimità delle sanzioni irrogate, perché le violazioni contestate sono state commesse per errore sul fatto e/o sul diritto.

Per tutti i motivi ampiamente dedotti conclude la ricorrente per l'annullamento integrale o parziale dell'avviso di accertamento impugnato in subordine annullare le sanzioni.

Risulta depositata memoria da parte della ricorrente.

La Dre - ritualmente costituitosi, con ampia documentazione a sostegno del proprio operato conclude per il rigetto del ricorso con vittoria di spese. All'Odierna pubblica udienza sono presenti le parti.

I difensori della ricorrente si riportano al ricorso ed alla memoria, insistono per l'accoglimento.

Il rappresentante della DRE, si riporta ai motivi dell'accertamento alla propria costituzione e documentazione prodotta in atti, conclude per la conferma dell'accertamento, deposita nota spese.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Il collegio esaminato il ricorso e la documentazione in atti osserva quanto segue. Risulta infondata la prima censura.

La norma invocata "comma 2 dell'art 62 sexies del DL n°331 del 1993", riguarda "il solo rapporto" tra il ministero delle finanze e la Dre, pertanto non trova applicazione al caso di specie.

In materia si è già espresso il giudice di legittimità statuendo in via consolidata "che la disciplina prevista dal DLgs 30 luglio, art. 57 che ha istituito le Agenzie Fiscali, "va esercitata secondo la disciplina dell'organizzazione interna di ciascuna Agenzia" attribuendo a quest'ultima tutte le funzioni concernenti le entrate Tributarie erariali che non sono assegnate alla competenza di altre agenzie, amministrazioni dello stato di ordinamento autonomo enti ed organi, con il compito di perseguire il massimo livello di adempimento degli obblighi fiscali sia attraverso i controlli diretti e contrastare gli inadempimenti e l'evasione fiscale, comprese le Dre, uffici facenti integralmente parte della Agenzia delle Entrate. In conclusione la Dre, è un "ufficio" della Agenzia delle Entrate (DLgs 300/1999) e la organizzazione interna è disciplinata da provvedimenti regolamentari emessi dal direttore dell'Agenzia, tra questi presso la Dre della Lombardia è stato istituito in ufficio controlli fiscali - settore accertamento - tra le cui attribuzioni figura l'esecuzione di verifiche ed oltre indagini Tributarie nei confronti dei contribuenti ne consegue che il PVC ed il conseguente avviso di accertamento operato dei funzionari della Dre risulta legittimo.

Esaminando le singole rettifiche le doglianze di diritto eccepite dalla ricorrente non trovano sostegno in relazioni ai fatti ed agli elementi contestati. Si conferma la ripresa, costi per servizi € 144.280,26.

Il recupero pari al 50% delle spese relative alle autovetture risulta legittimo.

Dal PVC non contestato puntualmente dalla ricorrente sul punto con elementi probatori, risulta che i veicoli erano in uso promiscuo ai dipendenti, non operando nei loro confronti alcuna trattenuta a titolo di "fringe benefit" spendendo interamente i relativi costi delle autovetture.

Si conferma la rettifica relativa a componenti negativi indeducibili,, quale minusvalenza € 18.252.688, 00 da rimborso anticipato di alcuni titoli obbligazioni acquistati per un valore pari ad € 40.000.000, 00 e rimborsati per un valore di € 21.744.972, 00 alla luce delle risultanze documentati il collegio non condivide la tesi della ricorrente che l'operazione in esame è stata posta in essere da Eusider per il conseguimento di un effettivo interesse economico, per contrastare quanto dedotto dalla ricorrente basta rilevare che dal 10/12/2004 al 30/12/2004, in appena 20 giorni.

Con una semplice dichiarazione documento fragile, privo di certezza, del dr. Fe., rileva la perdita operativa, ed il rimborso anticipato dei Bond per la minore somma di €18.552.689, 00.

Deduce ancora la ricorrente che l'art. 109 ottavo comma DPR 917 dispone "In deroga al comma 5 non è deducibile il costo sostenuto per l'acquisto del diritto d'usufrutto o

altro diritto analogo relativamente ad una partecipazione societaria da cui derivano utili esclusi ai sensi dell'art. 89.

La ricorrente precisa che nulla di tutto ciò è avvenuto, in quanto la ripresa riguarda il rimborso anticipato di Bond, fattispecie ben diverse da quella prevista dall'art. 109 DPR 917.

E' di tutta evidenza che la ricorrente ritiene non applicabile la norma (art. 109) applicata, ma non contesta il vantaggio fiscale ottenuto dalla stessa ricorrente. Ritiene il collegio, che l'operazione in esame è stata posta in essere al solo scopo di conseguire un vantaggio fiscale in assenza di valide o apprezzabili ragioni economiche.

Operazione irragionevole in una normale logica di mercato.

Sul piano concettuale e dogmatico il comportamento elusivo si individua, in via generale, in una forma di "abuso del diritto" assunto in violazione, non di una specifica norma percettiva, ma dai principi generali di correttezza e buona fede, che, nell'intero sistema delle obbligazioni civili (e non solo) la dottrina e la giurisprudenza più evoluta ricollega direttamente alla tutela di interessi costituzionali protetti, quali i diritti/doveri inderogabili di solidarietà sociale, quelli di eguaglianza, di libertà economica, di capacità contributiva e di imparzialità della P.A. , di cui gli artt. 2, 3, 41, 53 e 97 Cost. (cfr. sulla vincolatività dei principi di correttezza e buona fede: Cass. Sez. 1<sup>a</sup> 27/10/2006 n° 23273 e 5/11/99 n° 12310; sull'abuso del diritto di socio: Cass. Sez. 1<sup>a</sup>-11/12/2000 n° 15592; sull'abuso del diritto di credito: Cass. -Sez. 1<sup>a</sup>-28/8/2004 n° 17205 e 14/11/97 n° 11271). In particolare, nella materia tributaria, "l'abuso del diritto" si individua nel perseguimento di un obiettivo contrastante con quello presidiato dal precetto tributario, che si realizza allorché l'operazione fiscalmente rilevante viene posta in essere, non in conformità alla "ratio" cui si ricollega il paradigma normativo della fattispecie, ma al solo scopo di conseguire un vantaggio o un risparmio fiscale e trova ormai pieno fondamento applicativo nell'ordinamento comunitario, nella preminente giurisprudenza della Corte di Giustizia, scaturita dall'applicazione dell'art. 11 della Direttiva 2317/1990 n° 90/334/CEE in materia di fusioni societarie, ed oggi consolidata (cfr. Corte di Giustizia 2112/2006 in causa Halifax - C - 255/2002) e, nell'ordinamento interno, nella giurisprudenza di legittimità venutasi formando in seguito alla entrata in vigore della clausola generale antielusiva di cui all'art. 37 bis DPR 600/73, introdotto dall'art. 7 del D. Lgs. 8/10/97 n° 358, da cui viene ricavato il principio, conforme a quello già elaborato dalla giurisprudenza comunitaria, secondo cui "non possono trarsi benefici da operazioni che, seppur realmente volute ed immuni da invalidità, risultino, da un insieme di elementi obiettivi, compiute essenzialmente allo scopo di ottenere un vantaggio fiscale" (cfr. Cass. Sez. Trib. 29/9/2006 n° 21221).

A conclusione di un percorso evolutivo che trae spunto proprio dalla giurisprudenza comunitaria (v. cass. 20398/05 - 22932/05 21221/06; il giudice di legittimità ha affermato dei principi che il collegio condivide pienamente.

"In Materia Tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione.

(Cass. S. U. 30055/2008- Cass. S. U 15029/2009 - Cass. S. U 4737/2010).

In applicazione dei principi, sopra enunciate eretti ormai a sistema e esaminando la concreta fattispecie in esame, il ricorso deve ritenersi infondato.

Rilevato, in vero che le operazioni poste in essere "difettano di valide ragioni economiche apprezzabili", risultano irragionevoli e sono state poste in essere al solo scopo di realizzare un risparmio fiscale.

Si conferma la rettifica relativa alla minusvalenza dei beni strumentali.

Non trovano sostegno le doglianze dedotte dalla ricorrente "affetti e ragione di cuore".

L'operazione in esame risulta antieconomica, nel giro di pochi mesi la minusvalenza che si è generata nell'anno 2004, deriva dalla sproporzione esistente al costo di acquisto (Novembre 2003) € 5.562.233,34 ed corrispettivo pattuito alla vendita (Agosto 2004) in € 4.000.000, 00, appare evidente ed ingiustificata l'operazione commerciale in esame palesemente ingiustificata nel prezzo di cessione e nella sua antieconomicità, irragionevole in una normale logica di mercato. Si conferma la rettifica perdita su crediti per € 26.415,84, gli importi ripresi, riguardano aziende fallite nel 2003, ne consegue che tali importi non possono essere dedotti nell'anno in esame 2004.

Si conferma la rettifica relativa a manutenzione beni immobili di terzi €170.524,00. E' opinione di questo collegio che i lavori realizzati per l'immobile sito in Lecco Via Pergola n°59, ampliamento piazzale, realizzazione recinzione e rifacimento uffici sono da ricondurre in costi di manutenzione straordinaria, che si caratterizzano, per l'ampliamento, ammodernamento e miglioramento dell'immobile.

Si confermano le sanzioni irrogate non ravvisandovi errori sul fatto o obiettivi condizioni di incertezze.

Visto l'art 15 DLgs 546/92, condanna la ricorrente al pagamento delle spese che si liquidano in €10.000,00 in favore della Dre.

#### **P.Q.M.**

La Commissione respinge il ricorso e condanna la ricorrente alle spese che liquida in €10.000,00.