

**COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 64/31/2012**

**FATTO**

Con il ricorso in epigrafe la IMAF S.p.A. impugnava l'avviso di pagamento con il quale l'Agenzia delle dogane, Ufficio di Milano II, chiedeva il pagamento di € 1.617,41 per il recupero di ACCISE su oli minerali.

La società era stata oggetto di verifica da parte della guardia di Finanza a seguito della quale era redatto un pvc da cui emergevano alcune irregolarità che davano vita al duplice recupero dell'accisa di cui all'impugnato avviso di pagamento:

- era riscontrata una deficienza di l. 16.556,22 - determinati tenendo conto della differenza, al 3 giugno 2009, tra la rimanenza contabile (24.942,22 litri) e la rimanenza effettiva (8.386,00 litri) - oltre i cali legali di gasolio riscaldamento denaturato. Su tale dato era applicato il calo legale pari all'1% (litri 86,57) e sulla quantità così definita era calcolata l'accisa evasa, ai sensi dell'art. 47 comma i del d.lgs. 504/95 per € 325,87.
- era riscontrata un'eccedenza ingiustificata di prodotto avente caratteri fiscali di gasolio riscaldamento, rinvenuto in eccedenza all'interno di uno dei depositi della ricorrente, che oltre a due serbatoi regolarmente denunciati deteneva altri due serbatoi non denunciati, nel secondo dei quali erano presenti 2.542 kg di materiale che, a seguito di analisi all'uopo esperite, era accertato come gasolio denaturato uso riscaldamento con recupero dell'imposta per € 1.287,74

A sostegno del ricorso la ricorrente eccepiva i seguenti motivi:

- nullità dell'avviso di pagamento e del pregresso processo verbale di contestazione per violazione dell'art. 7 dello statuto del contribuente per assoluta carenza di motivazione dato che non sono esplicitati il criterio seguito ed i conteggi che hanno giustificato la pretesa impositiva né è indicato il valore al litro dell'accisa mentre la pretesa impositiva è indicata nella sua totalità senza distinguere sulla base dei due rilievi contestati, con evidente violazione del diritto di difesa del contribuente;
- infondatezza della pretesa tributaria e assoluta carenza probatoria: nei conteggi effettuati relativi al consumo di gasolio riscaldamento denaturato, i verbalizzanti hanno tenuto conto solo dello scarico dei due serbatoi relativi alla IMAF tralasciando di inserire lo scarico del serbatoio insistente nella ex ATAG. Il dato, utilizzato fa riferimento solo ai due serbatoi esistenti nella palazzina produttiva della IMAF, dotati di colonnina per il conteggio dello scarico, e non all'altro serbatoio della palazzina ATAG, nella quale erano stati caricati kg 13.493 di gasolio per riscaldare l'officina: ciò comporta un evidente errore nei calcoli effettuati che inficia la legittimità della ripresa a tassazione;
- infondatezza del rilievo di eccedenza di litri 3.044,31 di gasolio denaturato uso riscaldamento; innanzitutto la parte ha fornito tutta la documentazione richiesta, l'Ufficio non ha tenuto conto del consumo di gasolio utilizzato per riscaldare l'officina e della circostanza, posta in luce dalla ricorrente, di aver provveduto alla manutenzione dei serbatoi denunciati con travaso di parte del prodotto in essi contenuto in quello non denunciato. In ogni caso il secondo serbatoio non è mai stato utilizzato da IMAF che aveva acquistato solo nel 2007 il deposito di via Galilei nel quale insistono i due serbatoi non denunciati ed. in uno dei quali è stato rinvenuto il prodotto in contestazione. Prodotto che conteneva un tracciante previsto solo per il 2001 e che pertanto risaliva ad un'epoca in cui il deposito non era ancora di proprietà della ricorrente;

- insussistenza dell'obbligo di denuncia dei depositi quando la capacità sia inferiore complessivamente a mc 25 come previsto dall'art. 25 del TUA. Richiama in proposito la circolare n. 39 del 1989 della Direzione generale delle dogane ed imposte indirette

La ricorrente concludeva chiedendo la nullità dell'avviso di pagamento impugnato e in caso di avvenuto pagamento la condanna dell'Agenzia al rimborso di quanto versato nelle more, oltre interessi legali". In via subordinata, chiedeva fosse conteggiata l'eventuale eccedenza/deficienza di gasolio denaturato, per' determinare il quantum eventualmente dovuto dalla ricorrente, eventualmente attraverso affidamento di consulenza tecnica d'ufficio volta ad accertare i consumi di gasolio relativi allo stabile ex ATAG, nonché i conteggi relativi ai cali di magazzino e ai cali naturali di gasolio denaturato uso riscaldamento, e al trasferimento a causa di manutenzione degli altri serbatoi di parte del gasolio nel deposito ex ATAG.

L'Ufficio si costituiva, controdeduceva argomentando ampiamente e concludeva per la conferma del proprio operato ed il rigetto del ricorso di parte.

Alla' pubblica udienza del 20 gennaio 2012 i rappresentanti delle parti insistevano sulle rispettive posizioni. In particolare la rappresentante della società faceva presente che la Concessionaria alla riscossione aveva notificato cartella di pagamento già integralmente pagata dalla ricorrente e ribadiva le argomentazioni difensive insistendo sul fatto che l'Ufficio non aveva tenuto conto del consumo interno dei combustibile e della circostanza che il prodotto rinvenuto all'interno del serbatoio non dichiarato risaliva al 2001.

## **DIRITTO**

Il ricorso è infondato.

In ordine alla prima eccezione di parte, relativa alla pretesa carenza motivazionale dell'atto, la Commissione osserva che tutti gli elementi di cui parte ricorrente eccepisce la carenza sono presenti e dettagliati nel processo verbale di constatazione, espressamente richiamato dall'avviso di pagamento e noto alla società ricorrente, dato che lo stesso è stato redatto in presenza della parte che ne ha sottoscritto le pagine e che ne era in possesso ben prima che fosse notificato l'atto oggi impugnato.

Non si vede, quindi, come possa parlarsi di una violazione del principio del diritto di difesa della contribuente, che infatti si è difesa egregiamente. Del resto la oramai consolidata giurisprudenza di legittimità ammette la validità della motivazione per relationem. Dunque sotto questo profilo il ricorso non è meritevole di accoglimento.

Per quanto riguarda la seconda eccezione, molta a contestare la fondatezza della pretesa tributaria e la carenza probatoria offerta dall'Ufficio impositore a sostegno delle riprese fiscali, la Commissione rileva che le contestazioni di parte ricorrente sembrano tralasciare il dato principale e cioè il rinvenimento, ad opera della Guardia di Finanza, di quattro depositi di gasolio, di proprietà della ricorrente, due dei quali regolarmente denunciati, con accesso da Via Gaivani. e due mai denunciati (facenti capo a suo tempo del complesso ATAG, con accesso da Via Galilei.)

I verificatori prelevavano dei campioni da entrambi i serbatoi, non denunciati rilevando, nel primo, gasolio uso riscaldamento, per il quale erano stati prodotti otto DAS di carico; nel secondo risultava, invece, gasolio denaturato non a norma, con tracciante RS, ma da considerarsi comunque, ai fini fiscali, come gasolio ad uso riscaldamento e per il quale la società non era in possesso di alcun documento.

Per quanto riguarda il primo recupero a tassazione a deficienza di L. 16.556,22 - il metodo seguito dall'Ufficio non appare censurabile.

Infatti, ritenuto corretto il metodo analitico seguito dai verificatori che hanno raffrontato le risultanze contabili con le giacenze effettive, deve rilevarsi che il consumo del combustibile contenuto nel terzo serbatoio e che, a detta della ricorrente, sarebbe stato destinato al riscaldamento interno del locale officina, contrariamente a quanto affermato dalla ricorrente, non è in re ipsa ma doveva essere dimostrato ed è proprio la mancanza di dimostrazione che ha determinatola presunzione legale di consumo in frode e la ripresa a tassazione.

L'art. 2, comma 2, del d.lgs. 504/95 prevede, i fatti, che l'accisa é esigibile all'atto dell'immissione in consumo del prodotto nel territorio dello Stato, specificando che si considera immissione in consumo anche (..) l'ammanco di prodotti sottoposti ad accisa, in misura superiore a quella consentita.

A parere della Commissione, pertanto, i calcoli effettuati dall'Ufficio risultano conformi alla normativa e, rilevato che la deficienza oltre il calo legale eccedeva entrambi i limiti previsti dall'art.47 del TUA., si è correttamente proceduto al calcolo dell'accisa da recuperare, nonché alla prescritta segnalazione penale. Pertanto, anche questa eccezione risulta infondata.

Per quanto attiene l'ulteriore contestazione relativa al secondo recupero d'imposta, - infondatezza del rilievo di eccedenza di litri 3.044,31 di gasolio la Commissione non condivide le difese di parte, ricorrente circa l'insussistenza dell'obbligo di denuncia dei serbatoi ex art. 25 TUA.

Infatti l'art. 25, commi 2, letta a) e 4, dei d.lgs. 504/95 prevede l'obbligo di denunciare e registrare in contabilità i serbatoi di proprietà e la movimentazione dei medesimi. in modo da permettere al proprietario e all'Erario di verificare le quantità caricate e successivamente scaricate per ogni singolo serbatoio.

L'art. 48. comma 2. del TUA prevede che se nella verifica dei depositi e degli impianti o degli apparecchi indicati nel comma 1 si riscontrano eccedenze rispetto alle risultanze del registro di carico e scarico o comunque, non giustificate dalla prescritta documentazione, oltre il pagamento del tributo si applica la sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro.

La ricorrente non ha negato di avere la proprietà e la disponibilità di tutti i serbatoi, contenenti gasolio da riscaldamento.

Il rappresentante della società nel pvc ha dichiarato la disponibilità dei 4 serbatoi. collegati al reparto caldaie, due dei quali fino al 2007 erano in uso ad altra. società e che erano pervenuti alla IMAF a seguito di acquisto del ramo di azienda ma la ricorrente non è stata in grado di esibire la relativa licenza ed i registri, limitandosi ad affermare che il prodotto rinvenuto nel secondo serbatoio non denunciato non era mai stato utilizzato da IMAF.

In realtà la ricorrente, al momento dell'acquisto del ramo d'azienda, avrebbe dovuto verificare la presenza ed il contenuto di tali serbatoi e, in mancanza della documentazione relativa ai medesimi, procedere alla denuncia all'Ufficio così da provvedere all'accertamento del contenuto dei medesimi ed alla regolarizzazione della propria posizione

Il non aver denunciato i due serbatoi all'Erario e non aver tenuto una contabilità dei relativi consumi, secondo le modalità e le prescrizioni di legge - v. art. 47 e art. 25 del TUA - giustifica il recupero dell'accisa dato che per procedere al recupero dell'imposta basta che sia accertata la presenza del prodotto, l'eccedenza dello stesso, non giustificata da alcun documento che ne dimostri la legittima provenienza e la mancata denuncia dei serbatoi.

La Commissione, pertanto, respinge il ricorso e conferma l'atto impositivo impugnato. Tenuto conto dell'esito della lite, considerata la particolare complessità della vicenda trattata, sussistono giusti motivi per la compensazione delle spese di lite

**PQM**

la Commissione respinge il ricorso. Spese compensate.