

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 129/42/2012**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

La NOVAOL s.r.l., in persona del suo legale rappresentante, con sede in Milano, Via Giovanni Spadolini, 5, cod. fisc. —omissis—, rappresentata e difesa dagli avv.ti Gabriele Escolar e Vittorio Giordano, nonché dai dott. Comm. Gi. Mo. ed En. Ri. per delega a margine del ricorso ed elettivamente domiciliata presso lo studio degli avvocati in Roma, Viale Giuseppe Mazzini, 11, ha impugnato l'avviso di accertamento n. TMB031B00704/2010, relativo alle imposte dirette ed indirette dell'anno 2005, notificato il 15/12/2010, dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Lombardia, Ufficio Grandi Contribuenti, domandandone.

Il ricorso, esperito infruttuosamente il tentativo di accertamento con adesione, veniva inviato per posta raccomandata all'Ufficio il 15/5/2011, depositato presso questa Commissione il 10/6/2011, rubricato sub r.g.r. 8606/11 ed assegnato alla sezione quarantaquattresima. L'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Lombardia, si è costituita in giudizio il 25/7/2011, depositando memoria, chiedendo il rigetto del ricorso.

Analogo ricorso la società NOVAOL, rappresentata e difesa ut supra, ha proposto avverso l'avviso di accertamento n. TMB032F00492-2011, relativo all'imposta ired per l'anno 2006, notificato il 14/9/2011, dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Lombardia, Ufficio Grandi Contribuenti, domandandone l'annullamento.

Il ricorso veniva consegnato all'Ufficio il giorno 11/11/2011, depositato presso questa Commissione, rubricato sub r.g.r. 13984/11 ed assegnato alla sezione quarantaduesima.

L'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Lombardia, si è costituita in giudizio il 29/12/2011, depositando memoria, chiedendo il rigetto del ricorso.

Con decreto presidenziale 12/10/2011 la Commissione, sez. 44, ha disposto la sospensione dell'esecuzione dell'avviso di accertamento n. TMB031B00704-2010, fissando l'udienza per la discussione per il 2/12/2011.

Pendendo trattative per la transazione della lite, entrambe le parti domandavano il rinvio dell'udienza del 2/12/2011. Riuniti i ricorsi ai sensi dell'art. 29, D. lgs. 546/92 ed assegnati alla sezione quarantaduesima, essi sono stati discussi all'udienza dei 19/3/2012, con la partecipazione dei difensori di entrambe le parti.

La ricorrente ha depositato una memoria illustrativa il giorno 8 marzo 2012.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

L'avviso di accertamento relativo all'anno 2005 ha recuperato a tassazione ricavi non dichiarati, ai sensi dell'art. 85, co. 1 D.P.R. 917/86, nonché costi ritenuti non deducibili perché derivanti da operazioni intercorse con Stati a fiscalità privilegiata, ai sensi dell'art. 110, co. 10 ed 11, D.P.R. citato.

Quanto ai ricavi non dichiarati, essi sono stati individuati - secondo l'Ufficio - sulla base delle differenze inventariali ovverosia sulla base del contrasto tra l'inventario fisico dei beni in magazzino e le risultanze delle scritture contabili, intendendosi per tali il bilancio 2005, la contabilità ordinaria ed il mod. Unico 2006. Costituendo dette differenze inventariali presunzioni di cessioni di beni nel periodo d'imposta, ai sensi degli artt. 53 D.P.R. 633/72 e 1 D.P.R. 441/97, l'Ufficio ha recuperato a tassazione, come ricavi non dichiarati, euro 1.501,810, sia per le imposte indirette, che per quelle dirette, stante il principio dell'unitarietà dell'ordinamento, ai sensi dell'art. 12, co. 2 preleggi (v. Cass. 7 maggio 2008, n. 1112).

È pacifico che le differenze inventariali, che hanno dato luogo a parte dell'accertamento, non sono state accertate direttamente dall'Ufficio, ma sono state dedotte dalla denuncia querela presentata dalla parte ricorrente il 16/3/2005 alla Procura della Repubblica presso il Tribunale di Livorno, con la quale la società rappresentava all'autorità giudiziaria di aver subito la sottrazione di olii grezzi per la quantità approssimativa di tn. 2.000 - 2.500. La quantità di materiale sottratto è stata, peraltro, pochi giorni dopo determinata con precisione in tn. 2.203, dal rapporto del 26/3/2005 della società SGS Italia s.p.a., incaricata della determinazione dalla NOVAOL.

Ne risulta che le differenze inventariali non sono state accertate sulla base dell'assunto contrasto tra le scritture contabili ed il bilancio 2005, ma unicamente per effetto del comportamento della parte.

Sul punto, si osserva che la presunzione di cessione dei beni acquistati, che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, non opera se il contribuente abbia dimostrato di aver perso detti beni (art. 1, co. 1 D.P.R. 441/97). La norma è completata dal successivo art. 2, co. 3, che stabilisce che la prova della perdita dei beni può essere data da idonea documentazione proveniente dalla pubblica amministrazione ovvero da dichiarazione sostitutiva della parte, da rendere entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento.

Ciò posta, la denuncia querela presentata dalla società ricorrente, completata dalla perizia sulla quantità della merce sottratta, costituisce la prova della perdita richiesta dal cit. art. 2, co. 3, D.P.R. 441/97.

Prova contraria alla presunzione dell'Ufficio, avallata autorevolmente dalla sentenza del Tribunale penale di Livorno n. 339/2010, che ha accertato il furto subito di olii grezzi subito dalla ricorrente, giudicato esterno, utilizzabile come fonte di prova nel processo tributario (v. Cass. 7/5/2008, n. 11112).

Peraltro, indipendentemente dalla prova della perdita dei beni data dalla parte ricorrente, la presunzione operata dall'Ufficio è, comunque, stata erroneamente impiegata, avendola applicata non agli olii grezzi sottratti, ma al prodotto finito (il c.d. biodisel), di cui la NOVAOL non aveva denunciato la perdita.

Alla stregua delle esposte considerazioni, la Commissione ritiene illegittima la ripresa a tassazione dell'Ufficio.

Quanto al secondo capo dell'accertamento e cioè ai costi ritenuti non deducibili perché derivanti da operazioni intercorse con società svizzere, facenti parte di uno Stato, la Svizzera, a fiscalità privilegiata, ai sensi dell'art. 110, co. 10 ed 11, D.P.R. 917/86.

La norma citata stabilisce, peraltro, che sono ammessi in deduzione le spese e gli altri componenti negativi di reddito se l'impresa italiana coinvolta nella transazione fornisca la prova dello svolgimento prevalente da parte dell'impresa estera di attività commerciale ovvero che le operazioni poste in essere abbiano avuto concreta esecuzione e rispondano ad un effettivo interesse della società italiana.

L'art. 110 cit. è completato, quanto alla Svizzera, dall'art. 3, co. 1, D.M. 23 gennaio 2002, che stabilisce che il particolare regime di indeducibilità dei costi si applica alle società non soggette alle imposte cantonali e municipali, alle società holding e di domicilio.

Tanto premesso, la NOVAOL ha prodotto idonea e pertinente documentazione proveniente dalle competenti autorità svizzere, dalle quali risulta che le imprese confederali con le quali ha intrattenuto rapporti sono soggette alle imposte cantonali: nello specifico, la ASTON AGRO INDUSTRIAL, alle imposte del Cantone di Zug, la SULZER

SCEMTECH AG, alle imposte del Cantone di Zurigo, la TOTSA TOTAL OIL TRADING e la BUNGE SA alle imposte del Cantone di Ginevra.

Frutto di un evidente errore formale è l'indicazione della forma societaria della Ltd, in luogo della AG, presente nell'attestazione relativa alla società SULZER, mentre nessun rilievo, perché non richieste dalle norme citate, sono le contestazioni dell'Ufficio in merito alla mancata indicazione degli anni d'imposta o del carico fiscale.

Alla prova offerta dalla ricorrente quanto al regime fiscale delle imprese svizzere, si aggiunge la prova documentale - richiesta dall'art. 110 cit. - dell'effettività delle operazioni svolte e della loro convenienza, rappresentata dai singoli contratti prodotti, dagli ordini di pagamento e dai contratti finanziari c.d. swap, stipulati per la copertura dal rischio del ribasso del prezzo del petrolio.

Quanto al prospettato contrasto tra l'art. 110, c. 10, cit., che stabilisce limiti alla deducibilità dei costi derivanti da rapporti con imprese estere e l'art. 25, par. 3 della Convenzione Italo - Svizzera contro le doppie imposizioni del 9 marzo 1976, ratificata con legge 23 dicembre 1978, n. 943, che consente la libera deducibilità delle spese pagate da un'impresa di uno dei due Stati contraenti ad un'impresa dell'altro, pur essendo la questione superata dalle osservazioni che precedono, la Commissione ritiene che il contrasto tra una norma nazionale ed una internazionale convenzionale si traduca nella violazione dell'art. 117, co. 1 Cost., riferendosi l'espressione "obblighi internazionali", contenuta nella norma costituzionale, alle norme internazionali convenzionali, quali quelle dei trattati tra gli Stati, anche diverse da quelle comprese nella previsione degli artt. 10 e 11 Cost.

Per l'effetto, il giudice, dinanzi al contrasto tra le due norme di rango diverso, dovrà interpretare quella nazionale in conformità alla norma convenzionale internazionale, ricorrendo a tutti gli strumenti dell'ermeneutica giuridica, salvo, nell'impossibilità, proporre questione di legittimità costituzionale della norma nazionale per violazione dell'art. 117, co. 1 Cost. (Corte cost. 22 luglio 2011, n. 236).

Concludendo sul punto, la Commissione ritiene che anche la seconda ripresa dell'Ufficio non meriti conferma e dispone l'annullamento dell'accertamento relativo all'anno 2005.

L'annullamento del primo accertamento determina, come conseguenza diretta, l'annullamento del secondo accertamento relativo all'anno 2006, ove l'Ufficio ha recuperato a tassazione le perdite fiscali utilizzate a compensazione dell'imponibile 2005.

Per tutti i motivi rappresentati la Commissione accoglie i ricorsi riuniti ed annulla gli accertamenti impugnati.

Quanto alle spese del giudizio, la Commissione condanna l'Agenzia delle Entrate al rimborso alla società ricorrente delle spese del giudizio, che liquida, considerato il rilevante valore delle due liti, l'importanza delle questioni trattate e la rilevante attività difensiva svolta dalla NOVAOL, in via forfetaria, in euro 10.000,00 per ricorso, oltre alle spese non imponibili sostenute ed agli accessori, per un totale di euro 20.000,00, oltre accessori.

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

La Commissione accoglie i ricorsi riuniti ed annulla gli accertamenti impugnati. Condanna l'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Lombardia al pagamento alla NOVAOL s.r.l. delle spese del giudizio, liquidate in complessivi euro 20.000,00, oltre al rimborso delle spese non imponibili e degli accessori, come da motivazione.