

Giurisprudenza

I giudici tributari confermano: indeducibili i costi “da reato”

22 Dicembre 2008

L'ordinamento giuridico non classifica fra le voci del conto economico spese derivanti da attività illecite

Thumbnail
Image not found or type unknown

Con due recenti sentenze della Commissione tributaria provinciale di Ravenna, la n. 112/01/08 e la n. 113/01/08 depositate il 10 dicembre 2008, sono state fornite alcune importanti precisazioni giuridiche relative all'ambito di operatività della norma che sancisce l'ineducibilità dei componenti negativi riconducibili a fatti, atti o attività “qualificabili” come reato; in particolare tale disposizione normativa è contenuta nel comma 4-*bis* dell'articolo 14 della legge 537/1993, introdotto con la legge finanziaria per il 2003: “*Nella determinazione dei redditi di cui all'articolo 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non sono ammessi in deduzione i costi o le spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato, fatto salvo l'esercizio di diritti costituzionalmente riconosciuti*”.

Puntuali indicazioni in merito alle concrete modalità applicative, nonché al campo di applicazione della norma appena citata, sono state fornite dall'agenzia delle Entrate con la circolare n. 42/2005 (“*Deduzione dei costi e spese riconducibili a fatti, atti o attività illecite. Art. 2, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289*”), alla quale si rinvia per una più approfondita analisi di tali aspetti.

I giudici tributari ravennati nella parte motivazionale delle due sentenze, così come già accennato, hanno espresso alcuni principi giuridici di portata generale, che possono assumere fondamentale importanza in tutte le ipotesi in cui deve trovare concreta applicazione la disposizione normativa che prevede l'ineducibilità dei costi “da reato”.

Più in dettaglio e schematizzando tali principi generali possono essere così riassunti:

1. Viene riconosciuta l'autonomia del comma 4-bis (indeducibilità dei costi "da reato") dell'articolo 14 della legge 537/1993 rispetto al comma 4 (tassabilità dei proventi illeciti) dello stesso articolo.

A tale proposito, è significativo un passaggio delle due sentenze citate dove i giudici affermano che *"la ricorrente si propone di dimostrare l'esistenza di una relazione di dipendenza diretta fra i commi 4 (proventi illeciti) e 4 bis (costi da reato) dell'articolo 14 L. 537/1993. Tuttavia, eccettuata la collocazione della norma, null'altro porta a collegare il comma 4 bis al comma 4 : non un'interpretazione letterale, in quanto il campo di operatività delle due norme appare autonomo, risultando indeducibili i costi che fanno riferimento a fattispecie qualificabili come reato. L'interpretazione prospettata dalla ricorrente non può valere, tuttavia, per il contenzioso in oggetto, in quanto alla medesima non è stato contestato alcun provento illecito, ma solo "costi da reato", avendo l'ufficio applicato unicamente il comma 4 bis dell'art. 14, nel pieno rispetto della normativa vigente"*.

2. Viene evidenziato che non vi è violazione dell'articolo 53 della Costituzione da parte della norma che sancisce l'indeducibilità dei costi "da reato".

In particolare, la Ctp di Ravenna ha ritenuto che *"quanto alla presunta violazione dell'art. 53 della Costituzione non può che rilevarsi che l'ordinamento giuridico in tema di imposizione non classifica fra le voci del conto economico costi e spese derivanti da attività illecite..."*.

3. Viene inoltre affermato che la *notitia criminis* fa scattare la ripresa a tassazione dei costi "da reato".

A tale riguardo, la Commissione giudicante, accogliendo quanto sostenuto dall'ufficio finanziario locale e condividendo sul punto la posizione assunta dalla agenzia delle Entrate con la circolare 42/2005, ha ritenuto che l'indeducibilità dei componenti negativi riconducibili a fatti, atti o attività illecite operi qualora gli stessi siano *"riconducibili a reati in relazione ai quali sia stata trasmessa al pubblico ministero la notizia di reato...(c.m. 42/E 26/09/2005)"*.

La vicenda processuale

Le due pronunce in commento hanno deciso in senso favorevole all'Amministrazione finanziaria due contenziosi tributari sostanzialmente identici, i quali contrapponevano l'ufficio locale di Lugo e due società di capitali.

In particolare, l'ufficio aveva notificato alle due società altrettanti avvisi di accertamento per l'anno di imposta 2004 avanzando una pretesa impositiva per complessivi 1.298.208 euro, comprensivi di sanzioni e considerando indeducibili costi pari a 1.395.132 euro per mancanza del requisito dell'inerenza, nonché in quanto componenti negativi riconducibili a una fattispecie penalmente illecita (nel caso specifico si trattava del reato di ricettazione di cui all'articolo 648 c.p.).

Più in dettaglio, così come riconosciuto anche dai giudici tributari ravennati, gli atti impositivi impugnati facevano riferimento “*ad una verifica fiscale finalizzata ad accertare la partecipazione delle società ad una fattispecie delittuosa - che si sostanziava nell’acquisto di fitofarmaci di provenienza illecita - avvalendosi di false fatturazioni emesse da società “cartiere” create al solo scopo di ripulire la refurtiva*”.

Le società ricorrenti impugnavano gli avvisi di accertamento, contestando vari specifici elementi di fatto della concreta vicenda e sollevando tre eccezioni di natura eminentemente giuridica di portata generale; in particolare, i tre rilievi possono essere così riassunti:

1. mancanza di autonomia dei commi 4-*bis* (indeducibilità dei costi “da reato”) e 4 (tassabilità dei proventi illeciti) dell’articolo 14 della legge n. 537/1993
2. violazione dell’articolo 53 della Costituzione da parte della norma che sancisce l’indeducibilità dei costi “da reato”
3. inidoneità della *notitia criminis* a far scattare la ripresa a tassazione dei costi “da reato”.

L’ufficio di Lugo resisteva in giudizio ribattendo punto per punto sia ai rilievi specifici del caso, sia, e soprattutto, contestando quelli generali appena citati; in particolare, l’Agenzia, in linea con le disposizioni impartite dalla circolare 42/2005, ha sostenuto:

1. l’autonomia dei commi 4-*bis* (indeducibilità dei costi “da reato”) e 4 (tassabilità dei proventi illeciti) dell’articolo 14 della legge 537/1993
2. la non violazione dell’articolo 53 della Costituzione da parte della norma che sancisce l’indeducibilità dei costi “da reato”
3. la circostanza per cui la *notitia criminis* fa scattare la ripresa a tassazione dei costi “da reato”.

È importante notare che la Commissione tributaria provinciale di Ravenna, decidendo con le due citate sentenze in senso favorevole all’Amministrazione finanziaria, si è sostanzialmente allineata alla posizione espressa dall’agenzia delle Entrate con la circolare 42/2005 in merito alle concrete modalità applicative, nonché al campo di operatività del comma 4-*bis* dell’articolo 14 della legge 537/1993, che sancisce l’indeducibilità dei costi “da reato”.

di

Maurizio Dalla Vecchia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/giudici-tributari-confermano-indeducibili-costi-reato>