

COMM. TRIB. PROVINCIALE COMO - 228/03/2011

Concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione

Con tempestivo ricorso R.G.R. n. 676/11, pervenuto in data 1.6.2011, Pe. Se. impugnava il provvedimento n. Omissis, emesso dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Como, con il quale veniva rigettata l'istanza di condono fiscale proposta dal Penati per l'anno di imposta 2002.

Nell'atto impugnato, l'Ufficio dichiarava (tra l'altro):

- che la società Mar s.a.s. aveva compiuto una serie ordinata e programmata di atti, preordinati al fine di ottenere una fraudolenta costituzione, in capo alla società e ad altri soggetti, di risparmi e/o eccedenze di imposta, per benefici fiscali; - che, in particolare, la Mar s.a.s. era detenuta al 100% dalla Finmar s.n.c. di An. e Al. Mar. & C., la quale, a sua volta, presentava nella compagine sociale componenti della famiglia Ma. ed il ricorrente Pe. Se. (con il 15% delle quote);
- che il 29.12.2001 i soci della Finmar s.n.c. cedevano le proprie quote a diverse società semplici, riconducibili al gruppo Mythos;
- che l'11.6.2002 la società Mar s.a.s., dopo aver acquistato la totalità delle quote della società Idra s.a.s., aveva realizzato un aumento di capitale sociale con conferimento di azienda del valore di Euro 7.804.867,32, e la conferitaria aveva imputato il valore del conferimento per Euro 7.759.000,00 ad avviamento e per Euro 100,00 a capitale sociale;
- che la Mar s.a.s. aveva quindi iscritto tra il proprio attivo la partecipazione nella conferitaria Idro s.a.s. ed al passivo una riserva da conferimento pari al valore attribuito all'avviamento;
- che la Mar s.a.s. aveva optato per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 19% sulla plusvalenza da conferimento;
- che, sempre in data 11.6.2002, i soci della Mar s.a.s. avevano venduto verso il corrispettivo di Euro 7.047.001,00, le quote della medesima partecipazione a Donde s.p.a. e a Nereo s.p.a., società finanziarie del gruppo Mythos e, tra essi, Pe. Se. aveva ceduto la propria quota pari al 15,01 % alla Doride s.p.a., per un corrispettivo di Euro 1.164.776,00;
- che tale cessione non aveva fatto emergere plusvalenze in capo ai cedenti, poiché questi avevano già rivalutato le quote di partecipazione della società, pagando un'imposta sostitutiva;
- che il 19.11.2002 la Albauro s.r.l. aveva incorporato la Mar s.a.s. e tutte le attività e passività di quest'ultima. erano state iscritte tra i beni dell'incorporante Albauro s.r.l., compresi i crediti verso la conferitaria Idro s.a.s.;
- che il 3.12.2002 la Idro s.a.s. era stata incorporata nella Arca s.r.l., i cui soci a tale data erano i componenti della famiglia Ma., gli stessi che avevano ceduto la Mar s.a.s. alle finanziarie del gruppo Mythos;
- che, dopo tali complesse operazioni, l'azienda era ritornata nelle mani dei medesimi soggetti persone fisiche: i soci dell'Arca s.r.l. erano stati fino al 11.6.2002 la Doride e la Nereo e, dal 12.6.2002, la famiglia Ma.;
- che gli effetti tributari e fiscali erano l'emersione di plusvalenza "latente" da conferimento pari ad Euro 7.759.000,00, in capo alla società Mar s.a.s., il cui carico

fiscale è stato poi assorbito dalla Albauro s.r.l., che ha compensato la detta imposta sostitutiva attraverso le operazioni effettuate con le società del gruppo Mythos (cessioni di eccedenza d'imposta poste in essere dalla controllante Doride s.p.a., di cui è risultata da indagini della Polizia giudiziaria la natura fraudolenta); i soci della Mar s.a.s hanno assoggettato ad imposizione gli utili derivanti dall'emersione della plusvalenza da conferimento nella propria società sotto forma di reddito di natura finanziaria, anziché come reddito da capitale; in conclusione, con tutti i menzionati atti preordinati, sono stati creati costi fiscalmente riconosciuti in capo alla conferitaria Idro incorporata, senza l'emersione di differenze di fusione nella Arca s.r.l., detenuta dalla famiglia Mariotti e dal ricorrente;

- che non sussisteva la "copertura penale" del condono in esame, perché anche la dichiarazione di adesione al condono era parte integrante del "medesimo disegno criminoso", ex art. 81 c.p., finalizzato alla commissione di reati; - che erano "raddoppiati" i termini decadenziali per l'accertamento tributario, avendo l'Ufficio già provveduto ad inviare alla Procura competente apposita comunicazione di reato di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 74/2000 (artt. 43, comma 3 D.P.R. n. 600/1973);

- che la dichiarazione adesiva al condono era nulla anche da un punto di vista civilistico, perché in fraudem legis, ex artt. 1344 e 1324 c.c..

Nel ricorso, il ricorrente (tra l'altro) esponeva:

- Che, con dichiarazione del 24.5.2004, esso Pe. Se. aveva aderito alla procedura di condono, ex art. 9, L. n. 289/2002, cd. "condono tombale";

- Che l'Ufficio, per l'anno di imposta 2002, aveva riquilibrato il corrispettivo pari ad Euro 1.164.776, ricevuto dal ricorrente a seguito della menzionata cessione della quota di partecipazione in Mar s.a.s. da reddito diverso (come considerato dal Pe.) in reddito da capitale, accertando così una maggiore imposta IRPEF pari ad Euro 515.938,00, oltre addizionali e sanzioni e rigettando l'istanza di condono, che sarebbe stata preordinata per perseguire un fine evasivo;

Che il diniego di condono era nullo perché emesso oltre i termini di decadenza ex art. 43 D.P.R. n. 600/1973 e la norma che prevede il raddoppio dei termini presenta gravi profili di incostituzionalità (questione già sollevata dalla C.T.P di Napoli);

- che l'atto di diniego impugnato era carente di motivazione;

- che la dichiarazione di adesione al condono era formalmente e sostanzialmente valida;

- che, da un punto di vista penalistico, non era possibile un "medesimo disegno criminoso" ex art. 81 c.p. e, da un punto di vista civilistico, non vi erano i presupposti per dichiarare la nullità dell'adesione al condono ex art. 1344 c.c..

Concludeva per l'annullamento dell'atto impugnato.

Si costituiva l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Como, la quale concludeva per il rigetto del ricorso.

Il ricorrente, in data 13.10.2011 depositava memoria illustrativa.

All'udienza del 24.10.2011, sentiti il relatore e le parti, la Commissione Tributaria riservava la decisione.

Giova premettere che il presente giudizio ha esclusivamente ad oggetto il diniego di condono e non le maggiori imposte accertate dall'Ufficio per l'anno 2002.

Inoltre non hanno pregio le contestazioni mosse dal ricorrente circa il difetto di motivazione dell'atto impugnato.

L'Ufficio, come si è innanzi esposto, ha correttamente motivato nell'atto impugnato sui fatti costitutivi degli illeciti contestati e sulle ragioni di diritto del diniego assunto.

Il ricorrente ha avuto modo, infatti, di articolare compiutamente tutte le proprie ragioni, in fatto ed in diritto, senza alcun pregiudizio del diritto di difesa.

Sull'eccezione di decadenza per accertamenti compiuti oltre i termini di legge, giova evidenziare che, ai sensi dell'articolo 43 del D.P.R. n. 600/1973 (come modificato dal Dlgs 9/7/1997, n. 241) gli avvisi di accertamento, ai fini reddituali, devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

Ma il legislatore, con l'articolo 37, comma 24, del decreto legge n. 223 del 4 luglio 2006 (convertito, con modificazioni, in legge n. 248/2006), ha raddoppiato l'ordinario termine decadenziale per l'attività di accertamento.

Infatti, dopo il secondo comma è previsto che, in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione.

Ed, ai sensi del successivo comma 26, le disposizioni precedenti si applicano a decorrere dal periodo d'imposta per il quale alla data di entrata in vigore del decreto legge (4 luglio 2006) sono ancora pendenti i termini di cui al primo e secondo comma dell'articolo 43 del Dpr n. 600/73 e dell'articolo 57 del D.P.R. n. 633/72.

È di tutta evidenza che, in relazione al periodo di imposta 2002, dichiarazione dei redditi 2003, il termine di quattro anni per l'accertamento da parte dell'Ufficio non era ancora scaduto alla data di entrata in vigore della novella e, per l'effetto, lo stesso termine deve intendersi raddoppiato, fino a tutto l'anno 2011.

Questa interpretazione è non solo conforme al tenore letterale della norma, ma è stata anche suffragata dalla Corte Costituzionale, che, con sentenza n. 2471/2011, ha recentemente rigettato le questioni di legittimità costituzionale sollevate in relazione alla normativa in esame. La Corte, con motivazione condivisa da questa C.T.P., ha (tra l'altro) statuito che la norma che prevede il raddoppio dei termini prevede quale unica condizione la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale indipendentemente dal momento in cui tale obbligo sorga ed indipendentemente dal suo adempimento e dall'effettivo inizio dell'azione penale; che la normativa non riapre termini già scaduti e non ha effetto retroattivo, ma si applica solo quando il precedente e più ristretto termine non sia già integralmente decorso, come nella fattispecie in esame. Ebbene l'Ufficio, in data 6.12.2008, ha inoltrato alla procura della Repubblica presso il Tribunale di Como notizia criminis nei confronti di Pe. Se. del reato di cui all'art. 8 del D.Lgs. n. 74/2000, per emissione di fatture ed altri documenti fiscali per operazioni inesistenti. È indubbio che di quest'attività criminosa non beneficia solo l'agente ma traggono profitto anche numerosi terzi coinvolti.

Si tenga presente che l'art. 8 della L. n. 289/2002 esclude le violazioni di cui al citato art. 8 D.Lgs. n. 74/2000 dalla copertura penale del "condono tombale". Anche nel merito, ritiene questa C.T.P. che correttamente l'Ufficio abbia negato il condono.

La ricostruzione dei fatti e dei numerosi e preordinati negozi giuridici posti in essere da più soggetti, persone fisiche e persone giuridiche, mirano indubbiamente a sottrarre quote rilevanti di reddito dalla normale imposizione fiscale. I fatti sono stati altresì acclarati nel procedimento penale conclusosi con sentenza del 18.4.2011, che ha accertato la sussistenza di numerosi reati ascritti agli imputati di quel giudizio.

Anche in quel procedimento il Tribunale dà atto che l'aumento di capitale e le cessioni di quote innanzi descritte sono state effettuate senza alcun supporto documentale a sostegno della valutazione del conferimento e senza che a ciò corrisponda alcuna movimentazione finanziaria a favore dei soci della Mar s.a.s. e comunque al fine di eludere la normativa fiscale gravante sul reddito delle persone fisiche e giuridiche coinvolte, con beneficio, quindi, anche di Penati Sergio, che a quelle operazioni ha partecipato attivamente.

Il ricorrente, in concorso con altri soggetti, ha posto in essere una serie di atti illeciti, penalmente rilevanti, in esecuzione del medesimo disegno criminoso volto all'elusione della normativa fiscale; l'ultimo atto di questo programma criminoso è stata proprio la dichiarazione di adesione al condono fiscale. Quanto esposto è assorbente rispetto alle altre allegazioni ed eccezioni proposte dalle parti.

Concorrono giusti motivi, in considerazione della novità delle questioni trattate e della circostanza che solo nel corso del giudizio è intervenuta la citata pronuncia della Corte Costituzionale, per dichiarare integralmente compensate le spese processuali.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Provinciale di Como, Sez. 3^a, così provvede:

- rigetta il ricorso;
- dichiara integralmente compensate tra le parti le spese processuali.