

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 37/12/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

A seguito di accertamenti originati da un P.V.C., redatto da funzionari dell'Agenzia delle Entrate, nei confronti della società DORIDE S.p.a., facente parte del c.d. "Gruppo Mythos" con due distinti avvisi di accertamento notificati in data 24 dicembre 2007, l'Agenzia delle Entrate di Milano - Ufficio di Milano 1 - disconosceva nei confronti di Ma.An. e di Be.Gi. i vantaggi fiscali ottenuti a mezzo di operazioni elusive effettuate nel corso dell'anno 2002 dalla DELTA s.s., di cui essi detenevano, rispettivamente, il 66,7% ed il 33,33% del capitale sociale.

In particolare, l'Ufficio determinava in capo ai due contribuenti, rispettivamente, il credito d'imposta sui dividendi in € 272.048,00 ed in € 544.177,00, (rispetto ai crediti dichiarati di € 1.709.404,00 e di € 3.419.321,00) ed accertava una maggiore imposta Irpef di € 86.751,00 e di € 43.369,00.

L'Ufficio riteneva che la società Delta avesse conseguito un vantaggio fiscale costituito dalla possibilità di abbattere plusvalenze da cessione di partecipazioni conseguite nel successivo esercizio 2003, versando una minore imposta sostitutiva ed aggirando le norme in materia che impongono di determinare il reddito per categorie separate, nonché di compensare le minusvalenze da cessione di partecipazioni qualificate esclusivamente con redditi della stessa natura conseguiti nel medesimo anno d'imposta o nei quattro successivi.

Per raggiungere tale risultato veniva posta in essere una complessa operazione nel mese di dicembre 2002 (tra società del Gruppo Mythos), a mezzo della quale la società DELTA s.s. acquistava da DORIDE S.p.a. il diritto di usufrutto sulle azioni di RENCO S.p.a. per € 9.999.000,00 e l'usufrutto sulle quote di Eumice S.r.l. per € 7.665.900,33, cedendole, nello stesso mese di acquisto, alla controllata ILIO s.a.s., rispettivamente per € 4.049.710,00 e per € 2.684.990,00.

Con questa operazione la società DELTA s.s. realizzava una minusvalenza di € 12.114.910,00 pari alla differenza tra il prezzo di acquisto dell'usufrutto da DORIDE S.p.a. ed il prezzo di cessione alla società controllata ILIO S.a.s., tenuto conto del prezzo di intermediazioni finanziarie con la società IONE S.a.s.

Anche la società RENCO S.p.a. nello stesso mese, distribuiva un dividendo di € 10.000.000,00 (dalla riserva da rivalutazione monetaria /parte del patrimonio netto) insieme ai crediti d'imposta limitati, alla società IONE S.a.s.; contestualmente, anche la società EUMICE S.r.l. distribuiva un dividendo di € 7.666.667,00 ed un credito d'imposta limitato di € 4.312.500,00 alla società ILIO S.a.s.

Così operando, la società DELTA s.s., oltre a realizzare una minusvalenza di € 12.114.910,00 - frutto della differenza tra il costo di acquisto dalla società DORIDE S.p.a. e quello di cessione alla società ILIO S.a.s., con la possibilità di utilizzare tale minusvalenza per abbattere plusvalenze da cessione di partecipazione conseguite nel successivo esercizio 2003, ovvero redditi della stessa natura, permetteva alla società ILIO S.a.s. di abbattere in parte il reddito costituito dai dividendi ottenuti dalla società EUMICE S.r.l. nel 2002 con l'acquisto del diritto degli usufrutti dalla società DELTA s.s., liberando parte dei crediti d'imposta limitati.

In ultimo, la società DELTA s.s. attribuiva ai soci Ma.An. e Be.Gi., redditi per l'anno 2002 pari ad € 5.523.364,00, oltre ad un credito d'imposta limitato e redditi per il 2003 per € 8.942.916,00 (con credito d'imposta limitato per € 8.410.400,00) - in proporzione alle quote

possedute - utilizzati sia nel 2002 che nel 2003 per abbattere il corrispondente reddito imponibile, e chiudere le dichiarazioni dei redditi.

I contribuenti impugnavano i rispettivi avvisi di accertamento, eccependo:

1. Illegittimità dell'avviso per intervenuta definizione del periodo d'imposta; violazione e falsa applicazione dell'art. 9 della legge n. 289/2002; inibizione all'Ufficio di ogni attività accertatrice; violazione del principio di buona fede e tutela dell'affidamento; difetto di motivazione.
2. Illegittimità dell'atto impugnato per violazione e falsa applicazione dell'art 37 bis, commi 4 e 5, del D.P.R. n. 600/73;
3. Inesistenza della notifica per violazione della procedura di cui alla legge n. 890/82; decadenza del potere accertativo e violazione dell'art. 43 del D.P.R. n. 600/73;
4. Illegittimità dell'atto impugnato per violazione e falsa applicazione dell'art. 37 bis del D.P.R. n. 600/73, in ordine a differenti profili;
5. Errore nella quantificazione del debito tributario; omesso riconoscimento del credito derivante dal maggior versamento di addizionale regionale;
6. Illegittima applicazione delle sanzioni tributarie;
7. Temerarietà della lite.

L'Ufficio si costituiva in giudizio sostenendo la legittimità e la fondatezza degli avvisi di accertamento in ordine alle eccezioni sollevate dai contribuenti.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sezione n. 23, con sentenza n. 02/23/10, pronunciata nell'udienza del 14.12.2009, riuniti i ricorsi per connessione soggettiva ed oggettiva, respingeva integralmente le doglianze dei contribuenti.

In data 23.02.2001, parte ricorrente ha impugnato la sentenza proponendo le medesime eccezioni già avanzate nel primo grado di giudizio, sostenendo, in aggiunta, la nullità della sentenza in quanto basata su atti ed informazioni riguardanti il processo penale ed acquisiti dai giudici.

L'Ufficio ha proposto in data 29.04.2001 controdeduzioni all'appello di parte ricorrente chiedendone il rigetto con vittoria delle spese di giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, uditi i rappresentanti delle parti che hanno ribadito quanto esposto nei rispettivi appelli e controdeduzioni e riscontrata la documentazione versata agli atti, ritiene infondato l'appello di parte contribuente e, per l'effetto, doversi confermare la sentenza dei giudici di prime cure.

In via preliminare il Collegio, dopo aver riunito gli appelli per connessione soggettiva ed oggettiva, rileva che parte ricorrente ha riproposto complessivamente le medesime eccezioni già esaminate dai giudici di prime cure.

Nel merito, per quanto riguarda l'asserita illegittimità dell'avviso di accertamento per intervenuta definizione del periodo d'imposta in contestazione a seguito di condono tombale e, quindi, per violazione dell'art. 9 della legge n. 289/2002, il Collegio, condividendo le conclusioni sul punto da parte dei giudici di prime cure, ritiene infondata l'eccezione di parte ricorrente.

Per consolidata e condivisa giurisprudenza della Corte di Cassazione, la definizione automatica della posizione fiscale preclude soltanto l'attività di accertamento per gli anni e

per i tributi oggetto del c.d. condono fiscale, ma non pregiudica affatto i poteri dell'Ufficio di accertare l'insussistenza di un credito d'imposta indebitamente utilizzato in un anno successivo e di procedere al suo recupero (Cass., Sez. 5, sentenza n. 375 del 12.01.2009).

Per quanto attiene all'eccezione riguardante la presunta nullità dell'atto impugnato per violazione dell'art 37, commi 4 e 5 del D.P.R. n. 600/73, il Collegio, condividendo le conclusioni sul punto da parte dei giudici di prime cure, ritiene infondata l'eccezione di parte ricorrente.

La succitata norma prevede che l'Ufficio, in presenza di operazioni ritenute elusive, debba instaurare un preventivo contraddittorio con il contribuente, invitandolo a fornire chiarimenti e spiegazioni entro il termine di 60 giorni. Il predetto art. 37 bis sanziona con la nullità l'avviso di accertamento emesso senza il preventivo invio della richiesta di chiarimenti (comma 4) e senza una adeguata motivazione che tenga conto delle osservazioni e delle spiegazioni fornite dal contribuente (comma 5).

Nel caso in esame, come è pacifico in causa, le richieste di chiarimenti sono state notificate il 24.10.2007, per cui, le risposte ai questionari avrebbero dovuto essere spedite entro il 23.12.2007. Trascorsi infruttuosamente i 60 giorni, l'Ufficio in data 24.12.2007 notificava l'atto impositivo (se il *dies a quo* è il 24.10.2007, da cui decorrono i 60 giorni, la risposta al questionario doveva essere spedita entro il 23.12.2007).

Non risulta, pertanto, provata la spedizione del questionario entro il termine di legge da parte del ricorrente. Risulta, di conseguenza, infondata l'eccezione di nullità dell'avviso avanzata da parte ricorrente.

Per quanto concerne la presunta inesistenza della notifica per violazione della procedura di cui alla Legge n. 890/82, il Collegio, condividendo le conclusioni sul punto da parte dei giudici di prime cure, ritiene infondata l'eccezione di parte contribuente.

Parte appellante ritiene che i vizi afferenti la notifica degli avvisi di accertamento renderebbero inesistente la notifica stessa, laddove, invece, i giudici di prima istanza, erroneamente, avrebbero ritenuto tali vizi relativi ad una nullità sanabile.

La normativa di cui all'art. 14 della Legge n. 890/82 ed il correlato, pacifico orientamento giurisprudenziale, *ex adverso*, consentono all'Ufficio di notificare ai contribuente l'atto di accertamento, in busta chiusa, utilizzando il servizio postale, previa compilazione dell'avviso di ricevimento, non avvalendosi, quindi, dell'ufficiale giudiziario.

La proposta eccezione è, pertanto, infondata e priva di pregio.

In merito, poi, alla presunta nullità della sentenza in quanto basata su atti ed informazioni riguardanti il processo penale ed acquisiti dai giudici di prime cure con propria ordinanza, il Collegio, condividendo le conclusioni sul punto da parte dei giudici di prime cure, ritiene infondata e priva di pregio l'eccezione proposta dalla società appellante.

Invocando l'art. 7 del D. Lgs n. 546/92, parte appellante ha, infatti, eccepito l'inutilizzabilità degli atti trasmessi dalla Procura della Repubblica di Milano, in risposta all'Ordinanza dei giudici di prime cure.

L'art. 3 bis, comma 5, del D. L. n. 203/2005, convertito nella legge n. 248/2005, abrogando il comma 3 dell'art. 7 del D.Lgs n. 546/92, ha previsto per le Commissioni Tributarie la facoltà di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione delle controversie. La novella legislativa non ha, però, inciso sulla connotazione propria della giurisdizione tributaria.

Alle Commissioni Tributarie, infatti, è attribuito il potere di indagine che esse possono esercitare, anche in assenza di istanza di parte, al fine di acquisire elementi utili per il giudizio, il tutto però nel limite dei fatti prodotti dalle parti e sempre che questa facoltà discrezionale non sia esercitata per sopperire al mancato assolvimento dell'onere probatorio delle parti (Cass. Sez. 5, sentenza n. 19593 del 13.09.2006).

In merito, poi, all'acquisizione del verbale della Guardia di Finanza del 15.06.2006, il Collegio rileva che l'Ufficio è stato autorizzato ad utilizzare in sede fiscale gli atti dell'indagine penale con formale provvedimento, emesso dal Procuratore della Repubblica di Milano, in data 10.11.2008.

Parte appellante, poi, ritiene che l'annullamento da parte della Commissione Tributaria Provinciale dell'avviso di accertamento, emesso in capo alla Società Semplice Delta (società che ha imputato per trasparenza al sig. Be. ed al sig. Ma. i redditi maturati ed oggetto del presente processo) travolgerebbe anche l'avviso di accertamento oggetto della presente controversia, per automatica consequenzialità.

Il Collegio, condividendo le conclusioni sul punto da parte dei giudici di prime cure, ritiene che neppure questa tesi appare fondata e di pregio.

Come risulta dalla sentenza prodotta ed acquisita agli atti di causa, l'avviso di accertamento notificato alla Società Semplice Delta è stato annullato per motivi puramente formali, ritenendo i giudici estensori della predetta sentenza, che ('Ufficio avesse violato il disposto del citato art. 37 bis riguardante il contraddittorio con parte contribuente. A prescindere dalla considerazione che la sentenza de qua non è ancora passata in giudicato per cui non può spiegare effetti, il Collegio rileva che la predetta sentenza non contiene una statuizione di merito sul maggior reddito accertato a carico della società, essendosi limitata ad annullare l'atto per un motivo di natura esclusivamente formale, per cui, l'annullamento per causa non rapportabile ai soci, preclude che la sentenza spieghi effetti anche in loro favore.

Questa tesi adottata dal Collegio trova conforto anche nell'orientamento giurisprudenziale della Cassazione formatosi in tema di rapporti tra contenzioso relativo all'accertamento a carico di società di persone e contenzioso relativo ai soci. Infatti, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con sentenza n. 14815/2008, con riferimento alla specifica questione, hanno affermato che: "(...) l'annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società, sancito con sentenza passata in giudicato, spiega i suoi effetti a favore di tutti i soci, i quali possono apporlo alla Amministrazione Finanziaria, che è stata parte in causa nel relativo processo (...). A meno che l'annullamento non sia stato pronunciato per tardiva notifica dell'atto impositivo (decadenza), o per altra causa non rapportabile ai soci (ad es. nullità della notifica, vizi di motivazione dell'atto notificato alla società che non ricorra anche nell'avviso notificato ai soci). Così, pure, gli effetti del giudicato di annullamento non si estendono al socio nei cui confronti sia intervenuto, intanto, un giudicato diretto disegno contrario, che abbia avallato l'accertamento effettuato dall'Ufficio).

Il Collegio, infine, ritiene assorbiti gli ulteriori rilievi od eccezioni.

Sulla base delle suesposte considerazioni, il Collegio respinge l'appello di parte contribuente e, per l'effetto, conferma la sentenza di primo grado.

Le spese di lite, liquidate d'ufficio come da dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione conferma l'impugnata sentenza. Condanna gli appellanti a pagare le spese di giudizio nell'importo complessivo di €7.500,00.