

IMPOSTA REDDITO PERSONE FISICHE E GIURIDICHE

Accertamento

Fatto Diritto P.Q.M.

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI MILANO

QUARANTACINQUESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

VITIELLO MAURO - Presidente

GRIGILLO GIOVANNI - Relatore

DE PAOLA LUIGI - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1094/14

depositato il 27/02/2014

- avverso la sentenza n. 104/5/13

emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di VARESE

contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VARESE

proposto dal ricorrente:

R.C.

VIALE M. 75 21013 G. V.

difeso da:

TOMASSINI ANTONIO

C/O STUDIO DLA PIPER STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO ASSOCIATO VIA G. CASATI 1 20100 MILANO MI

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRPEF-ADD.REG. 2006

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRPEF-ADD.COM. 2006

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRPEF-ALTRO 2006

SEZIONE 45

Udienza del 23 giugno 2014

Collegio:

Vitiello Dott. Mauro - Presidente

Grigillo Dott. Giovanni - Relatore

R.G.A.: n. 1094/14

Oggetto: Accertamento Irpef e altro 2006

Appellante: Agenzia delle Entrate D.P. di Varese Controparte: R.C.

Svolgimento del processo

In seguito a PVC redatto in data 04.11.2008 dopo un controllo fiscale sulla R. e P. Srl per gli anni 2003, 2004, 2005, 2006, veniva emesso un accertamento a carico della società stessa con cui veniva recuperato a tassazione un credito d'imposta IRES 2006 di Euro 1.007.551,00 da utilizzare in compensazione, ritenuto inesistente. Tale credito d'imposta derivava da un'operazione di scissione totale della società Jenner 31 Srl, della quale la Srl R. e P. deteneva la quota del 10,40% del capitale. La complessa operazione di scissione prevedeva il trasferimento dell'intero patrimonio della Jenner 31 alle sei società beneficiarie già socie della scissa.

L'Ufficio, rilevato che la Jenner 31 era priva di una struttura organizzativa e non aveva mai svolto prima alcuna attività, che il patrimonio della Jenner 31 era rappresentato unicamente dal credito di imposta, che il credito stesso era stato generato mediante la falsa distribuzione di dividendi alle società beneficiarie, individuava l'esistenza di un intento elusivo nell'operazione, e riteneva fittizia sia la società (Jenner 31) che l'operazione di scissione, considerata strumentale e finalizzata unicamente al trasferimento di un credito di imposta inesistente.

Sulla base dell'accertamento notificato alla società R. e P. con cui veniva recuperata la quota parte del credito d'imposta Ires, l'Ufficio notificava al R.C. l'accertamento di cui è causa, imputandogli, in qualità di socio al 50% di una società a ristretta base azionaria, il percepimento di utili extra bilancio.

Il contribuente ricorreva tempestivamente eccependo illegittimità del raddoppio dei termini per l'accertamento, mancata indicazione del soggetto notificatore e omessa compilazione della relata di notifica, mancanza di prove a sostegno della pretesa tributaria, inidoneità dell'accertamento effettuato a carico della società a costituire base probatoria ai fini dell'accertamento a carico dei soci, insussistente distribuzione di utili extra bilancio.

L'Ufficio si costituiva sostenendola legittimità del proprio operato.

La CTP di Varese, con sentenza 104/5/13, depositata il 18.06.2013, respingeva il ricorso con condanna alle spese di parte soccombente.

Avverso tale sentenza proponeva tempestivo appello il contribuente eccependo preliminarmente carente e contraddittoria motivazione della sentenza ed illegittimità del raddoppio dei termini di accertamento. Riproponeva poi le medesime lagnanze sostenute in primo grado e non esaminate dai primi giudici e chiedeva la riforma della sentenza e sospensione della sua efficacia.

Si costituiva l'Ufficio sostenendo l'infondatezza dell'appello e chiedendone il rigetto, con vittoria di spese.

Motivi della decisione

La prima eccezione della società appellante è fondata e va accolta. La sentenza impugnata, infatti, non si pronuncia su alcune questioni pregiudiziali prospettate dal contribuente nel ricorso. In modo particolare, non affronta l'eccezione preliminare ed assorbente relativa alla eventuale prescrizione dell'attività accertativa dell'Ufficio per illegittimità del raddoppio dei termini. Tale eccezione, riproposta in questa sede, deve dunque essere affrontata dal giudice d'appello.

Prevede il comma 24 dell'art. 37 del D.L. 4 luglio 2006, n. 223 che i termini per l'accertamento siano raddoppiati, relativamente al periodo di imposta in cui la violazione è stata commessa, in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74. Ora, è pacifico che, ai fini della verifica della legittimità dell'utilizzo del maggior termine, debba essere accertata l'esistenza dell'obbligo di denuncia penale da parte del pubblico ufficiale o dell'incaricato di un pubblico servizio. Tale accertamento preliminare prescinde dalla semplice enunciazione nell'atto di accertamento dell'inoltro o del futuro inoltro della notizia di reato alla Procura della Repubblica, ma deve contemplare l'esistenza dell'obbligo di denuncia, cioè l'emersione di fatti illeciti che integrino un reato, commessi dal soggetto. Il reato tributario, cioè, deve risultare ipotizzabile sia nei suoi elementi oggettivi che soggettivi, essendo di tutta evidenza che la mancanza di uno di tali elementi comporterebbe l'illegittimità del raddoppio dei termini accertativi e l'utilizzo improprio della norma da parte dell'Ufficio.

Nella fattispecie, la sussistenza dell'obbligo di denuncia non sembra ipotizzabile, atteso che il reato penale può essere ascritto unicamente al soggetto che è responsabile dell'illecito. Nella fattispecie, la contestazione dell'illecito può operare solamente nei confronti del soggetto che ha commesso l'illecito e tale soggetto non può essere il socio (sia pure di società a ristretta base partecipativa) che non abbia partecipato, né legalmente né di fatto, alla realizzazione dell'operazione illecita contestata dall'Ufficio. Il R. non risulta essere stato amministratore (né legale, né di fatto) della società R. e P., né, tanto meno, della società scissa Jenner 31 che avrebbe illecitamente utilizzato un credito di imposta inesistente, distribuendolo successivamente alle società beneficiarie della scissione. Né, agli atti, è rilevabile una partecipazione diretta o indiretta del contribuente alla ideazione e/o alla realizzazione dell'operazione illecita.

La contestazione dell'Ufficio consiste unicamente nel disconoscimento di un credito di imposta acquisito dalla società (di cui il contribuente è socio), società che è il soggetto beneficiario di un'operazione di scissione. L'illegittimità del credito suddetto ed anche l'inesistenza del medesimo possono essere contestate alla società, ma risulta difficile sostenere l'ipotesi di distribuzione di utili extra bilancio in un caso, come quello di specie, in cui il preteso illecito consiste nell'utilizzo improprio di un credito di imposta. L'imputazione diretta ai soci di società di capitali di maggiori utili extracontabili risulta ragionevolmente ipotizzabile solo in presenza di accertati ricavi occultati in capo alla società, o, comunque, in presenza di un maggiore afflusso di ricchezza non dichiarato e, pertanto non transitato nelle scritture contabili, ma distribuito direttamente ai soci.

Tanto premesso, è da escludere l'ipotesi di una legittima denuncia di reato penale nei confronti del contribuente e l'enunciazione di tale provvedimento da parte dell'Ufficio non può che essere ritenuta pretestuosa e strumentale al fine di fruire illegittimamente di un più ampio termine di accertamento.

Accertata l'inesistenza di violazione che comporti obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, ne discende illegittimità del raddoppio dei termini e la conseguente prescrizione dell'azione di accertamento dell'Ufficio.

L'appello deve pertanto essere accolto e la sentenza impugnata deve essere riformata.

Per il principio della soccombenza, l'Agenzia delle Entrate viene condannata alla rifusione delle spese di entrambi i gradi del giudizio, che si liquidano in Euro 4.000,00 per il primo grado ed in Euro 5.000,00 per il secondo, oltre contributo unificato ed accessori come per legge

P.Q.M.

La Commissione tributaria regionale di Milano, in riforma della sentenza impugnata,

- 1) annulla l'accertamento dell'Ufficio;
- 2) condanna il soccombente Ufficio alla rifusione delle spese del doppio grado, liquidate in complessivi Euro 4.000,00 per il primo grado ed in Euro 5.000,00 per il secondo, oltre contributo unificato ed accessori come per legge.

Così deciso in camera di consiglio, il giorno 23 giugno 2014.