



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI NOVARA SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

- MARTELLI LUIGI Presidente
- BERTOLO ROBERTO Relatore
- MIETTO MASSIMO Giudice
-
-
-
-
-

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 66/2020
depositato il 12/03/2020

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010501638/2019 IRPEF-RED.CAP. 2010
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE NOVARA
CORSO RISORGIMENTO 26 28100 NOVARA

proposto dai ricorrenti:
PARODI GIOVANNI LEOPOLDO
VIA FRATELLI ROSSELLI 11 28024 GOZZANO NO

difeso da:
ELEFANTE TULLIO
C/O STUDIO QUORUM
VIA CINO DEL DUCA 5 20121 MILANO MI

difeso da:
MICALIZZI ANTONIO
C/O STUDIO QUORUM
VIA CINO DEL DUCA 5 20121 MILANO MI

- sul ricorso n. 68/2020
depositato il 12/03/2020

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010501640/2019 IRPEF-RED.CAP. 2010
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE NOVARA
CORSO RISORGIMENTO 26 28100 NOVARA

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 66/2020 (riunificato)

UDIENZA DEL

09/03/2021 ore 09:00

N° 76/2021

PRONUNCIATA IL:

9-3-2021

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

15-4-2021

Il Segretario

Luigi Jones



(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 66/2020 (riunificato)

UDIENZA DEL

09/03/2021 ore 09:00

proposto dai ricorrenti:
POLLINO GRAZIELLA LAURA PIERA
VIA FRATELLI ROSSELLI 11 28024 GOZZANO NO

difeso da:
ELEFANTE TULLIO
C/O STUDIO QUORUM
VIA CINO DEL DUCA 5 20121 MILANO MI

difeso da:
MICALIZZI ANTONIO
C/O STUDIO QUORUM
VIA CINO DEL DUCA 5 20121 MILANO MI

pag. 4 bis

**COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI NOVARA
SEZIONE N° 2**

CONCLUSIONI DI PARTE RICORRENTE

“Nel merito si chiede l'accoglimento del presente ricorso, con declaratoria di nullità o annullamento dell'avviso di accertamento impugnato. Ai sensi dell'art. 33, primo comma, D.Lgs. 546/92, si chiede che la presente controversia venga trattata in pubblica udienza. Vinte le competenze e le spese di lite.”

CONCLUSIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

“Per i motivi esposti, l'Ufficio chiede alla Commissione Tributaria Provinciale adita: a) in via preliminare, la riunione dei ricorsi iscritti ai R.G.R. n. 66/2020 e 68/2020; b) in via cautelare, il rigetto dell'istanza di sospensione dell'esecuzione degli atti impugnati ovvero, in subordine, la concessione della sospensione subordinata alla prestazione di idonea garanzia ai sensi dell'art. 47, comma 5 D.Lgs. n. 546/1992; c) nel merito, il rigetto dei ricorsi riuniti e la conferma degli accertamenti impugnati; d) in ogni caso, la condanna dei ricorrenti alla refusione delle spese di lite, anche per la fase cautelare del presente giudizio.”

PREMESSE IN FATTO E SVOLGIMENTO DEL GIUDIZIO

Ai ricorrenti sono stati notificati rispettivi avvisi di accertamento dell'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Novara, con i quali vengono accertati redditi non dichiarati ai fini Irpef, addizionali e sanzioni, per l'anno 2010.

Nell'avviso si espone che parte contribuente avrebbe violato l'art. 4, co. 1, D.L. 28 giugno 1990 n. 167¹, giusta la motivazione addotta con gli atti di contestazione notificati contestualmente agli avvisi, perché avrebbero detenuto, senza dichiararle, attività finanziarie in paesi quali le Antille Olandesi (sede di holding) e Singapore (sede di trusts) inclusi negli elenchi degli Stati/territori a regime fiscale privilegiato.

L'accertamento fa seguito ad un'attività di verifica amministrativa condotta nei confronti di tale KIN – RE srl dalla Guardia di Finanza, Gruppo di Roma, la quale accertava che la predetta società aveva compiuto una serie di operazioni commerciali (cessione di un complesso denominato Le Torri Rodigine sito in Rovigo – cessione di altro immobile destinato ad ufficio – cessione dei beni immateriali costituenti l'azienda) emettendo una sola fattura, riferita soltanto alla prima operazione, (fattura n° 2 del 2009) recante un imponibile di € 23.000.000,00 oltre iva al 10%.

I militari accertavano che la srl Kin – Re non aveva, tra l'altro, presentato la dichiarazione IVA per l'anno 2009 talchè ipotizzavano la commissione del reato di cui all'art. 5 D.Lgs.

¹) Le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate ai sensi dell'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, residenti in Italia che, nel periodo d'imposta, detengono investimenti all'estero ovvero attività estere di natura finanziaria, suscettibili di produrre redditi imponibili in Italia, devono indicarli nella dichiarazione annuale dei redditi. Sono altresì tenuti agli obblighi di dichiarazione i soggetti indicati nel precedente periodo che, pur non essendo possessori diretti degli investimenti esteri e delle attività estere di natura finanziaria, siano titolari effettivi dell'investimento secondo quanto previsto dall'articolo 1, comma 2, lettera u), e dall'allegato tecnico del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231.

R.G. 66/2020 + 68/2020
CTP di Novara
SEZIONE n° 2
Ricorsi riuniti di:
PARODI Giovanni
POLLINO Graziella L.P.
Vs.
AGENZIA ENTRATE
Atto impugnato: avvisi di
accertamento a fronte di:
Attività detenute
all'estero e non
dichiarate
Imposta: Irpef e add.li
Sanzioni
Anno 2010
udienza 9.3.2021

74/2000 con evasione di un'imposta pari ad € 2.351.342,00 superiore alla soglia penalmente rilevante.

Per quanto qui rileva, i militari rilevavano altresì che l'assemblea dei soci aveva deliberato il trasferimento della sede in Romania con nomina ad amministratore di tale Claudiu Costantin Paulet nato il 6.9.1985 in Romania, senza poter però perfezionare il trasferimento in tale Stato. L'operazione, se completata, avrebbe permesso di imputare al predetto Claudiu Costantin Paulet le responsabilità fiscali derivanti dall'operazione di cui avanti e di rendere irreperibile la società, gli amministratori e i soci.

Soprattutto constatavano che la società NORTON srl alla quale erano stati, come detto, ceduti il centro commerciale, un terreno e un'azienda a Rovigo (senza dichiararne la plusvalenza), risultava nel 2009 controllata al 100% dalla srl CAMELIA sedente in Milano, a sua volta controllata dagli odierni ricorrenti Parodi Giovanni Leopoldo e Pollino Graziella Laura.

Rilevavano inoltre vari collegamenti tra la Norton ed altre società ed enti vari tutti riconducibili ai Parodi/Pollino i quali si avvalevano di soggetti prestanome assunti, con compensi irrisori, allo scopo di apparire quali legali rappresentanti delle società che in realtà venivano gestite dai coniugi Parodi.

La notizia di reato, protocollata in data 13.6.2014, inviata alla Procura di Roma, veniva poi da questa trasmessa per competenza alla Procura di Verbania il 24.7.2014 essendo emerso che la sede operativa e quella di fatto della verificata KIN-RE srl, risultanti dalle indagini, erano in realtà collocate in Gravellona Toce, essendo la sede legale in Roma una mera domiciliazione presso lo studio del dr. Antonio Canu.

La Polizia Giudiziaria della Procura della Repubblica presso il tribunale di Verbania in data 3.12.2015 procedeva ad una perquisizione nei locali di Gravellona Toce via Stampa dove ha sede altro centro commerciale (Parco dei Laghi) ed in cui operano altre società facenti capo ai Parodi/Pollino. L'esame dei documenti rinvenuti evidenziava l'esistenza di un gruppo di società e trusts esteri collegati da una catena di controllo che in ultima analisi portava agli odierni ricorrenti quali registi occulti delle operazioni intraprese dal gruppo.

In particolare, nell'ufficio del Parodi, venivano rinvenuti documenti quali contratti, atti notarili, appunti manoscritti afferenti alle attività delle società anzidette, e acquisite e-mails ed altra corrispondenza, raccolta in faldoni espressamente intestati "NORTON e SOCIETA' ESTERE" dalla quale emergeva che il Parodi impartiva personalmente direttive gestionali a dette società del gruppo. Dalle e-mails affiorava il ruolo rivestito da Parodi nella gestione di fatto delle società di diritto olandese TONADO HOLDING BV e SELON HOLDING BV, ritenute quali società interposte.

Sulla base di tali evidenze probatorie il G.I.P. presso il tribunale verbanese emetteva, nei due procedimenti penali incardinati a seguito delle indagini di cui sopra, l'uno per il reato di cui all'art. 5 D.Lgs. 74/200 e l'altro per il reato di cui all'art. 11 stesso decreto (sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte), due distinti decreti di sequestro preventivo di beni intestati ai ricorrenti.

L'Agenzia delle Entrate richiedeva alla Procura l'autorizzazione all'utilizzo dei risultati delle indagini penali.

Sulla base della disamina di tali risultanze procedeva ad accertare, previa richiesta di chiarimenti ai verificati, l'omessa dichiarazione dei redditi di capitale fondatamente attribuibile ai ricorrenti quali effettivi titolari delle attività detenute all'estero a mezzo delle società e trusts interposti fittiziamente.

Le consistenze non indicate nel dedicato quadro RW sono state così determinate:

- quanto alle società italiane detenute per il tramite di veicoli esteri interposti, oltre alla quota del Capitale Sociale è stato valorizzato anche l'ammontare dei debiti verso i soci a qualsiasi titolo concessi (anticipazioni, finanziamenti, in conto futuro aumento di capitale sociale, ecc.);

- per quanto riguarda i conti correnti detenuti direttamente dai trust in Svizzera, in mancanza di ulteriori documenti si è ritenuto che le consistenze da indicare nel quadro RW non fossero inferiori a quelle riportate negli organigrammi reperiti in sede di indagini penali;

- relativamente al conto corrente n. 887176 acceso presso il Banco Popolare Luxemburg SA, in assenza della documentazione bancaria, è stato ritenuto che alla data del 31/12/2009 il conto avesse (quantomeno) la liquidità ricevuta dal conto n. 907662 riconducibile alla Planchard Holding BV frutto dell'operazione di lease back oggetto di indagine nel procedimento penale n. 3394/14/U RGNR come sarebbe emerso dalla documentazione presente nel fascicolo penale (ordini di pagamento di tale conto impartiti e sottoscritti come da firme apposte in calce ai medesimi).

Rilevato che le disponibilità finanziarie estere risultano occultate, in applicazione della presunzione legale di cui all'art. 6 D.L. 167/90, l'Ufficio ha proceduto alla determinazione della fruttuosità presunta (1% in base al TUR) come reddito di capitale di fonte estera per € 336.621,00, per ciascuno dei ricorrenti.

Con gli avvisi impugnati vengono accertate, per ciascun ricorrente, maggiori imposte come in appresso: Irpef € 144.747,00, addizionale regionale € 4.713,00, addizionale comunale € 1.347,00 ed irrogate sanzioni a norma del D.Lgs. 472/97 per € 361.936,80.

L'avviso di accertamento ricevuto da ciascun ricorrente è stato impugnato adducendo i seguenti motivi.

Nullità per violazione degli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea; violazione del contraddittorio endoprocedimentale.
L'Ufficio non avrebbe attivato la fase di contraddittorio.

Illegittimità dell'avviso per decadenza dal potere impositivo, art. 43 d.P.R. 600/73.

Nell'avviso di accertamento l'Ufficio invoca:

- a) la disciplina del raddoppio dei termini di accertamento in caso di denuncia per reati di cui alla legge 74/2000;
- b) in subordine la disciplina del raddoppio dei termini di cui all'art. 12, comma 2, D.L. 78/2009 (in caso di disponibilità detenute all'estero in paesi a fiscalità privilegiata).

Entrambe le norme richiamate dall'Ufficio sarebbero inapplicabili alla fattispecie:

con la promulgazione del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128, il legislatore ha escluso l'operatività del raddoppio in caso di mancato effettivo inoltro della denuncia penale negli ordinari termini di accertamento, ossia entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui la dichiarazione è stata presentata, ovvero entro il 31 dicembre del quinto anno, se si versa in ipotesi di dichiarazione omessa o nulla.

Inoltre, atteso che i recuperi erariali riguardano fattispecie totalmente distinte l'una dall'altra, la denuncia all'autorità giudiziaria per le violazioni di cui al D.Lgs. 74/2000 andrebbe depositata proprio al fine di verificare la legittimità del "raddoppio dei termini" in relazione a ciascuno dei recuperi.

La legge n. 208/2015, legge di stabilità 2016, ha espunto dal sistema l'istituto del raddoppio dei termini in caso di violazioni penal-tributarie.

Alla previsione di un ampliamento di uno/ due anni degli ordinari termini di accertamento si è appaiata l'eliminazione del riconoscimento all'Amministrazione di termini doppi in ipotesi di reato fiscale.

Pertanto, nel caso in cui dovesse ritenersi integrata una violazione penalttributaria, si applicheranno gli ordinari termini di accertamento, come modificati dalla stessa legge di stabilità 2016.

Quanto all'ambito temporale di applicazione della nuova disciplina, il comma 132 dell'art. 1 della legge di stabilità ha precisato che essa riguarda gli accertamenti relativi ai periodi d'imposta 2016 e seguenti, disegnando, invece, per quelli relativi alle annualità 2015 e precedenti un regime transitorio ad hoc.

Tale regime transitorio consentirebbe il raddoppio, nei casi di rilevanza penale, a condizione che la denuncia ex art. 331 c.p.p. sia stata presentata e trasmessa prima dello spirare degli ordinari termini di accertamento.

Ma il descritto regime transitorio, valevole per le annualità precedenti al 2016, e la clausola di salvaguardia di cui all'art. 2, comma 3, del D.Lgs. n. 128/2015, secondo la tesi sostenuta dal ricorrente, non sarebbero compatibili.

L'entrata in vigore della legge di stabilità 2016 avrebbe determinato, in applicazione del generale criterio della successione delle leggi nel tempo, l'abrogazione delle disposizioni recate dal D.Lgs. n. 128/2015, inclusa la clausola di salvezza richiamata.

Secondo la prevalente giurisprudenza tributaria di merito, la legge di stabilità avrebbe regolato, ex novo, l'intera materia sul "raddoppio dei termini" dell'accertamento con la conseguente nullità degli atti di accertamento notificati oltre gli ordinari termini previsti dall'art. 43 d.P.R.600/73.

Ne deriva che il presente accertamento, in quanto notificato nel vigore della legge n. 208/2015, legge di stabilità 2016, è regolato dalla nuova disciplina che ha eliminato la possibilità della disciplina del "raddoppio dei termini" senza prevedere alcuna "clausola di salvaguardia"; esso andrebbe dichiarato tardivo in quanto l'annualità 2010 accertata trova il suo normale termine di decadenza il 31.12.2015 per le dichiarazioni presentate, ed il 31.12.2016 per quelle omesse.

L'art. 43 del d.P.R. n. 600/1973, comma terzo, dispone 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 D.Lgs. 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». Pertanto, affinché i termini possano essere raddoppiati è necessario che la violazione penale sia stata commessa nello stesso periodo d'imposta.

Parte ricorrente contesta che la violazione penalmente rilevante sia stata commessa nell'anno d'imposta 2010 oggetto dell'accertamento e si riserva di fornire la prova contraria, ove necessario.

Contesta inoltre la legittimità del raddoppio dei termini operato sulla base dell'art. 12, comma 2 bis, D.L. 78/2009.

L'Ufficio invocherebbe il raddoppio dei termini di accertamento non già con riguardo alla costituzione delle disponibilità finanziarie all'estero, bensì con riferimento alla fruttuosità di tali disponibilità. In realtà esse, come i Trust e le Holding antilliane sono state costituite antecedentemente al 2010.

Infine il raddoppio dei termini accertativi non opera per il conto corrente asseritamente detenuto in Lussemburgo conciossiachè con il decreto del 16 dicembre 2014 sono state espunte dalla "black list" italiana di cui al D.M. 21.11.2001 le holdings lussemburghesi del 1929.

In particolare nel D.M. 21 novembre 2001, all'art. 3, era esplicitato che il Lussemburgo è considerato un paradiso fiscale limitatamente al regime delle holding, di cui alla legge locale esentativa del 1929. Tuttavia, anche se il D.M. del 2001 non era mai stato modificato, il predetto regime delle holding è stato abrogato a partire dal 1° gennaio 2007. In definitiva, il Lussemburgo era considerato un paese collaborativo.

Nel caso di disponibilità che, pur depositate in un conto acceso in un Paese a fiscalità privilegiata, derivino invece da un Paese "white list", secondo la C.T. Prov. Verbania 22.2.2018 n. 4/1/18, l'operatività della presunzione, e quindi il raddoppio dei termini, è da ritenersi esclusa.

L'Ufficio sostiene che il conto corrente lussemburghese, in assenza della documentazione bancaria, avesse almeno la liquidità ricevuta dal conto n. 907262 riconducibile a Planchard Holding BV frutto dell'operazione di lease back", pertanto, sarebbe lo stesso Ufficio che presuppone la provenienza delle somme dall'Italia (Paese "white list") derivante dall'operazione di lease back.

L'art. 12, comma 2, D.L. 78/2009 consente di presumere come redditi sottratti a tassazione investimenti ed attività di natura finanziaria all'estero, ma nessuna norma consente di tassare "i frutti" generati da tali consistenze.

Nel merito osserva che la base imponibile dei recuperi è stata calcolata sulla base di:

1. partecipazioni in Srl italiane per € 46.124.227 (importo ottenuto valorizzando il capitale sociale delle Srl italiane e i debiti verso i soci a qualsiasi titolo concessi (anticipazioni, finanziamenti, in conto futuro aumento di capitale, etc.).
2. conti correnti detenuti direttamente dai trust in Svizzera;
3. conto corrente n.887176 presso il Banco Popolare Luxembourg S.A.

Quanto ai punti 2 e 3, che parte ricorrente tratta per primi, essa eccepisce che non risulta dimostrata la titolarità effettiva dei conti correnti in capo a Parodi ed a Pollino.

Nel 2010 non vi è stata alcuna movimentazione dimostrata dall'Agenzia.

Circa l'esistenza della "catena di controllo" ipotizzata dall'Ufficio eccepisce che risulta totalmente non provata la "catena di controllo":

la ricostruzione dell'intera "piramide" delle partecipazioni societarie risulta basata su documentazione non allegata all'accertamento oggetto di causa.

A detta dell'Ufficio la prova sarebbe costituita da documenti, allegati al separato atto di contestazione, pure emesso nei confronti dei ricorrenti, e costituita da documenti sulla base dei quali neppure si comprende come possa essersi poggiata la costruzione della "piramide" di partecipazioni societarie adottate dall'Ufficio erariale.

Tali documenti, secondo parte ricorrente, non dimostrerebbero in alcun modo la pretesa interposizione fittizia delle società estere.

Parimenti, circa i conti correnti dei TRUST presso Credit Suisse, l'ammontare di € 6.200.000,00 imputato per l'anno 2010, risulterebbe del tutto non provato.

In realtà non opererebbe la presunzione di cui all'art. 12, secondo comma, D.L. 78/2009 e sarebbe pertanto l'Ufficio a dover dimostrare che le disponibilità sono conseguenti ad evasione, atteso che le disponibilità (secondo lo stesso Ufficio) risalivano almeno al 2002. Al riguardo ritiene necessario enunciare la giurisprudenza costante che ha ritenuto, coerentemente con le previsioni dell'art. 3, legge 212/2000, la non retroattività della presunzione di cui all'art. 12, secondo comma, D.L. 78/2009².

Ed infatti, la CTP di Lucca con sentenza n.103/4/2012 ha stabilito come l'art 12 comma 2-ter del D.Lgs. n.78/2009 non sia suscettibile di derogare al principio di cui all'art. 3 dello Statuto del contribuente rilevando testualmente: "in tema di efficacia nel tempo di norme tributarie, in base all'art. 3 L. 27 luglio 2000, n. 212, il quale ha codificato nella materia fiscale il principio generale di irretroattività delle leggi stabilito dall'art. 1 delle disposizioni sulla legge in generale, va esclusa l'applicazione retroattiva delle medesime salvo che questa sia espressamente prevista. In assenza di esplicita previsione, la "deroga" prevista dall'art. 12/2 D.Lgs. n.78 del 2009 non può essere applicata retroattivamente". Da ciò consegue l'inapplicabilità retroattiva della presunzione probatoria contenuta nell'art.12 del D.Lgs. n. 78/2009.

Di uguale indirizzo sarebbe la CTP di Varese la quale sostiene l'irretroattività dell'art. 12 D.Lgs. n. 78/2009, ribadendo la natura sostanziale e non procedurale della norma in oggetto sostenendo che: "il contribuente non può essere tenuto a precostituire prove nel momento in cui la legislazione vigente non le prevede. Ne consegue che la suddetta presunzione non è applicabile ai periodi di imposta accertati, atteso che la norma che la prevede è entrata in vigore il 1° luglio 2009" (CTP. Varese – sent. n. 96/12/2013).

Alla luce di quanto precede ritiene pertanto doversi escludere che l'Amministrazione finanziaria possa procedere all'accertamento di annualità antecedenti a quella di entrata in vigore della disposizione di cui all'art. 12 D.Lgs. n. 78/2009, utilizzando la presunzione di evasione.

Sulla ricostruzione delle disponibilità finanziarie estere parte ricorrente, premessa una (teorica) disamina circa la natura dei versamenti valorizzati dall'Ufficio ai fini della determinazione della base imponibile, versamento soci conto futuro aumento di capitale; versamento soci c/anticipi; versamento soci c/finanziamenti, nonché debiti v/altri finanziatori e omessa l'ultima voce in quanto non correlata a versamenti dei soci, e quindi non produttiva di frutti a favore dei soci, obietta che i versamenti "in conto futuro aumento di capitale" sono effettuati in via anticipata, in previsione di una futura delibera di aumento di capitale che la società dovrà poi adottare formalmente.

Si tratterebbe, pertanto, di riserve di capitale che possono essere destinate solo a tale scopo, e sono da esporre in bilancio all'interno del patrimonio netto e distintamente indicate in una specifica sottovoce denominabile "Versamenti in conto futuro aumento di capitale". In tale forma di versamento i soci non hanno diritto al rimborso sino a quando non è stato accertato che non si procederà all'operazione di aumento del capitale sociale. In caso di versamento soci in conto capitale ovvero in conto futuro aumento capitale, da parte di cittadino italiano in società estera, sono apporti di capitale che andrebbero a essere

² In deroga ad ogni vigente disposizione di legge, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al decreto del Ministro delle finanze 4 maggio 1999, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana del 10 maggio 1999, n. 110, e al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 21 novembre 2001, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana del 23 novembre 2001, n. 273, senza tener conto delle limitazioni ivi previste, in violazione degli obblighi di dichiarazione di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 4 del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, ai soli fini fiscali si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione.

remunerati per il tramite dei dividendi solamente nel momento in cui saranno imputati ad aumento del capitale sociale.

Siffatti versamenti dunque non avrebbero carattere fruttifero e quindi non sono assoggettabili a tassazione.

Parte ricorrente assume altresì che il contribuente, al fine di fornire la prova contraria, dovrebbe poter dimostrare che le attività e gli investimenti erano già nella propria disponibilità in periodi di imposta precedenti, risalendo nel tempo fino ad individuare l'avvenuta tassazione di redditi stratificatisi in periodi di imposta precedenti, senza prevedere un orizzonte temporale finito.

Tale approccio sarebbe del tutto irragionevole e discutibile ed impedirebbe il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente, in quanto lo stesso potrebbe non essere in possesso della documentazione necessaria a far valere le proprie ragioni, rendendo, di fatto, il debito tributario imprescrittibile.

Nel caso di specie, è proprio l'Agenzia a sostenere l'esistenza degli investimenti e delle attività finanziarie in periodi precedenti divenuti definitivi.

Nell'avviso di accertamento la stessa Agenzia sostiene che tali investimenti già esistevano nell'anno d'imposta 2002, non più accertabile.

Pertanto non può trovare applicazione l'art. 12 del D.L. 78/2009 in merito alla presunzione di costituzione degli investimenti mediante redditi sottratti a tassazione.

Parte ricorrente deduce inoltre che l'Agenzia delle Entrate determina le imposte e le sanzioni asserendo che le disponibilità finanziarie occultate sono consistite in partecipazioni in Srl italiane e conti correnti di Trust presso Credit Suisse, testualmente affermando: *“Rilevato che le consistenze finanziarie estere risultano occultate, impedendo la ricostruzione analitica dei rendimenti, si procede, in applicazione dell'art. 6 DL 167/1990, alla determinazione della fruttuosità presunta come reddito di capitale di fonte estera, ex art. 44, comma 1, lett. g) TUIR, soggetto a tassazione ordinaria come esposto nella seguente tabella:”* omissis.

L'art. 44, comma 1, lett. g) del TUIR, in vigore dal 1/1/2007, disponeva: *“Sono redditi di capitale: ... g) i proventi derivanti dalla gestione, nell'interesse collettivo di pluralità di soggetti, di masse patrimoniali costituite con somme di denaro e beni affidati a terzi o provenienti dai relativi investimenti;”*.

L'Agenzia asserisce che le disponibilità estere sono consistite in partecipazioni in Srl italiane per Euro 46.124.227,00, conti correnti Trust Credit Suisse per Euro 6.200.000,00 ed un conto corrente lussemburghese per € 15.000.000,00.

Tuttavia, per quanto attiene al primo punto, “partecipazioni in Srl italiane”, l'Agenzia era in grado di verificare gli eventuali dividendi distribuiti dalle società italiane estrapolando i bilanci dal Registro delle Imprese.

Senonchè, concludono i ricorrenti, la gran parte delle società indicate negli avvisi di accertamento chiudono in perdita e le restanti hanno conseguito un risultato positivo di qualche migliaio di euro.

In mancanza di dividendi distribuiti, l'accertamento dovrebbe pertanto essere annullato.

ooo

Circa la pretesa erronea applicazione delle aliquote IRPEF progressive invece della ritenuta alla fonte a titolo di imposta del 12,5% sui redditi di capitale parte ricorrente deduce che l'Agenzia stessa qualifica i presunti redditi oggetto di accertamento quali redditi di capitale. Rientrano in tale categoria reddituale i dividendi e gli interessi anche di fonte estera.

Pertanto, ai sensi dell'art. 12 D.Lgs. 461/1997, i redditi di capitale sarebbero stati, a detta dei ricorrenti, assoggettati, nel periodo d'imposta in questione, ad una imposta sostitutiva dell'IRPEF a titolo definitivo del 12,50%, e non avrebbero potuto quindi concorrere alla formazione del reddito imponibile complessivo con applicazione delle aliquote progressive Irpef.

Ne deriva che la determinazione delle imposte e delle relative sanzioni sarebbe errata.

Ed inoltre, essendo l'imposta del 12,50% sostitutiva dell'Irpef, i redditi di capitali non vanno a subire il prelievo delle addizionali regionali e comunale che devono comunque essere espunte dall'accertamento.

In ogni caso, trattandosi di redditi di capitale, essi acquistano rilievo ai fini della tassazione al momento della loro percezione e la sola presunzione semplice non è sufficiente a dimostrarne la percezione. Pertanto, solo al momento della loro percezione tali tipologie di redditi sarebbero in grado di generare materia imponibile.

§§§§§§§§

Si è costituita in giudizio l'Agenzia ribadendo la correttezza del proprio operato.

Nel merito della fondatezza della pretesa impositiva deduce che gli avvisi di accertamento impugnati si collocano al centro di una complessa attività istruttoria svolta in sede amministrativa e penale nei confronti del signor GIOVANNI PARODI e del coniuge GRAZIELLA POLLINO, nonché di numerosi enti italiani ed esteri rivelatisi meri soggetti interposti.

L'Agenzia deduce che i Signori PARODI e POLLINO esercitano attività di gestione immobiliare di rilevanti complessi adibiti (o da adibire) a centro commerciale in diverse parti d'Italia avvalendosi di un rilevante numero di società interposte i cui amministratori di diritto risultavano essere *“teste di legno reperite tra schiere di soggetti indigenti, nullafacenti, semi infermi di mente e pensionati”*.

Nel 2009, attraverso alcune delle citate società (KIN S.R.L. e NORTON S.R.L.), i coniugi effettuavano una operazione di trasferimento immobiliare di un complesso sito in ROVIGO (Torri rodigine) con successiva concessione in *leasing* dei beni ceduti (c.d. *sale and lease back*), senza operare il versamento dell'IVA e la dichiarazione di plusvalenze ai fini IRES;

il profitto dell'evasione veniva trasferito nella disponibilità dei coniugi attraverso la movimentazione di conti correnti ubicati in Lussemburgo;

nel corso di una perquisizione presso l'ufficio in uso ai coniugi in Gravellona Toce, via Stampa, presso la sede della Techmen A. venivano reperiti schemi e documentazione afferenti alle società interposte e all'organizzazione del gruppo.

Da essi si evinceva l'esistenza di *trust* siti a Singapore nonché di Holdings ubicate nelle Antille Olandesi, alimentate da conti correnti aperti presso istituti bancari svizzeri e lussemburghesi.

Espone che, su richiesta della Procura della Repubblica, con provvedimento di sequestro preventivo del 29 aprile 2016 il Giudice per le Indagini Preliminari presso il Tribunale di Verbania, "*ritenuti sussistenti gravi indizi del reato contestato*", disponeva il sequestro preventivo ex artt. 321 e seguenti c.p.p. del profitto del reato "*ovvero, anche per equivalente, di altre somme, titoli, quote sociali o beni che siano nella titolarità degli indagati sino alla concorrenza della somma di € 5.566.809,75*".

Di conseguenza, i coniugi PARODI e POLLINO risultano indagati/imputati in un secondo procedimento penale iscritto al n. 1465/2016 di R.G.N.R. pendente innanzi al Tribunale di Verbania per il reato di cui all'art. 11 D.Lgs. n. 74/2000 (sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte).

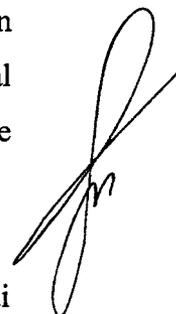
Nel corso del nuovo procedimento è stato emesso dal G.I.P. un ulteriore decreto di sequestro preventivo che l'Ufficio produce.

L'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Novara - sulla base dell'attività di indagine penale, ha quindi emesso nei confronti di PARODI e POLLINO avvisi di accertamento per gli anni d'imposta 2008, 2009 e 2010 e atti di contestazione / irrogazione sanzioni per le annualità dal 2006 al 2014.

Precisa che avverso tutti gli atti emessi pende contenzioso.

Ad oggi, la Commissione Tributaria Provinciale di Novara, con sentenza n. 185/01/2019 ha integralmente confermato nel merito l'avviso di accertamento emesso per l'anno 2009.

Nelle seguenti tabelle vengono dall'Ufficio riepilogati gli atti emessi e lo stato dei relativi contenziosi, nonché - nella seconda tabella di seguito riprodotta - le risultanze degli atti istruttori.



Anno	Atti impositivi	Stato del contenzioso
2008	Avvisi di accertamento T7U010502034/2017 (Parodi) T7U010502035/2017 (Pollino)	pende giudizio di appello CTR Piemonte – R.G.A. n. 394/2019 avverso sentenza CTP Novara n. 193/01/2018 (doc. 8), sfavorevole all'Ufficio su applicazione art. 12 D.L. n. 78/2009
2009	Avvisi di accertamento T7U010501856/2017 (Parodi) T7U010501758/2017 (Pollino)	giudizio di appello CTR Piemonte avverso sentenza CTP Novara n. 185/01/2019 favorevole all'Ufficio nel merito
dal 2006 al 2009	Atti di irrogazione sanzioni T7UIR0500006/2018 (Parodi) T7UIR0500005/2018 (Pollino)	pende giudizio di appello CTR Piemonte – R.G.A. N. 320/2020 avverso sentenza CTP Novara n. 187/01/2019 sfavorevole all'Ufficio su applicazione art. 12 D.L. 78/2009
2010	Avvisi di accertamento T7U010501638/2019 (Parodi) T7U010501638/2019 (Pollino)	oggetto del presente contenzioso
dal 2010 al 2014	Atti T7UCO0500672/2019 (Parodi) T7UCO0500712/2019 (Pollino)	sono state presentate deduzioni e pendono termini per la notifica degli atti di irrogazione sanzioni



Livio Montaldo	è risultato essere <i>“un uomo costretto a vivere e dimorare in un alloggio messo a sua disposizione dall'amministrazione comunale di Villadossola (VB), privo di qualsiasi attitudine manageriale e, non di meno, da svariati anni in cura presso il Centro di Igiene Mentale di Domodossola”</i>
Antonio Melloni	è stato definito come <i>“persona di età avanzata, con accentuate difficoltà motorie e, se pur un tempo mentalmente adeguato, non in grado di ricoprire cariche sociali di qualsiasi livello, sia intellettualmente che fisicamente”</i> . Lo stesso Melloni dichiarava <i>“di non sapere neppure di essere il rappresentante legale della Planchard Holding [n.d.r. una delle holding olandese controllante molte delle società italiane], rammentando comunque di essersi recato in Olanda unitamente a Parodi Giovanni”</i> .
Ennio Ricchi	<i>“Parodi mi comunicò che per la sola carica di rappresentante legale della società Norton mi avrebbe corrisposto un compenso di € 2.000,00 netti all'anno. (...) Nel 2013 circa divento rappresentante legale di Camelia s.r.l. In questa società figuravo solo come rappresentante legale e non avevo nessun potere decisionale. (...) Mi veniva solamente richiesto la firma di qualche documento e per le operazioni bancarie sui conti correnti Parodi utilizzava la firma on-line senza consultarmi”</i> .
Francesco Perrone	<i>“la mia nomina ad amministratore di Norton s.r.l. e Comet s.r.l. mi fu caldamente proposta da Parodi Giovanni. Nell'assunzione di tali cariche vidi, fin da subito, la prospettiva di un aumento dei miei rapporti professionali con la galassia di società riconducibili al Parodi Giovanni (...). Percepivo compensi – su base annua – pari ad € 2.000,00 per ciascuna di esse. L'ammontare di tali compensi li avevo stabiliti in via informale con il dr. Parodi Giovanni. (...) Di fatto il Parodi Giovanni interviene abitualmente ed in forma continuativa all'andamento aziendale di varie società del Gruppo quali Techmen Architecture, Atena s.r.l., Comet s.r.l., Norton s.r.l., Rovigo Parking s.r.l., assumendo in prima persona le decisioni aziendali e disponendo i provvedimenti di vario genere da adottare”</i> .
Gian Luca Bertone	<i>“il sig. Parodi mi disse che il compenso che mi sarebbe stato corrisposto per amministrare le tre società sopra richiamate era pari a € 1.500,00 / € 1.800,00 anno (...) Io mi limito esclusivamente a firmare della documentazione preparata / redatta sempre dalla segreteria del sig. Parodi. Non sono mai entrato nello specifico di quello che firmavo. Pertanto, non provvedo alla gestione aziendale, commerciale e finanziaria delle tre società”</i> .
Mario Antonio Pagani	<i>“io non curavo alcun aspetto della gestione, né aziendale né commerciale né finanziaria di alcuna delle società di cui ero amministratore sulla carta. L'unico amministratore di fatto della gestione e dell'organizzazione di tutte le società di cui ero legale rappresentante e anche di tutte le società del Gruppo, era solamente il dott. Parodi Giovanni”</i> .



L'interposizione fittizia delle società/enti e la riconducibilità alle persone di PARODI e POLLINO viene dall'Ufficio spiegata col fatto che i coniugi disponevano di un loro personale ufficio, in Gravellona Toce, presso la sede secondaria di TECHMEN ARCHITECTURE (amministrata dalla signora POLLINO), da cui impartivano disposizioni a tutte le società del gruppo e ai loro legali rappresentanti.

In detto ufficio – il 3 dicembre 2015 – veniva eseguita, su delega della Procura della Repubblica di Verbania, una perquisizione ad opera della p.g. che permetteva di reperire e sottoporre a sequestro faldoni, cartelline, appunti, manoscritti, schemi, organigrammi, corrispondenza, nonché un personal *computer*.

Dal complesso del materiale sequestrato sarebbe emerso il ruolo di PARODI e POLLINO quali reali *domini* di tutte le società italiane e delle loro controllanti.

Anche dall'analisi del contenuto del *computer* si riscontravano elementi in tal senso: nell'apposito verbale del 3 agosto 2016, la Guardia di Finanza riferiva che *“più precisamente sono stati rinvenuti alcuni documenti (bozze di lettere e/o di mail) direttamente riconducibili alle aziende del gruppo societario denominato “Gruppo Parodi” e, spesso, concernenti specifici aspetti gestionali delle stesse, che, quindi, non troverebbero logica allocazione se non nei personal computer dei loro reali e fattivi amministratori.*

L'Ufficio precisa che le perquisizioni permettevano di recuperare schemi, organigrammi e corrispondenza che evidenziavano una catena di controllo, strutturata su diversi livelli. Dall'anno 2009 in poi la catena si articolava nel modo seguente:

all'apice si trovavano due distinti Trust: THE LILA TRUST e THE ASTER TRUST, entrambi con sede a Singapore e titolari di proprie attività finanziarie in Svizzera presso l'istituto *Credit Suisse* di Briga;

il livello intermedio era costituito da una *holding* con sede nelle Antille Olandesi (BUGNA INVESTMENTS N.V.), controllata da THE ASTER TRUST;

nel terzo livello si collocavano tre *sub-holding* olandesi (PLANCHARD HOLDING B.V., SELON HOLDING B.V. e TONADO HOLDING B.V.) controllate dalla *holding* antillana;

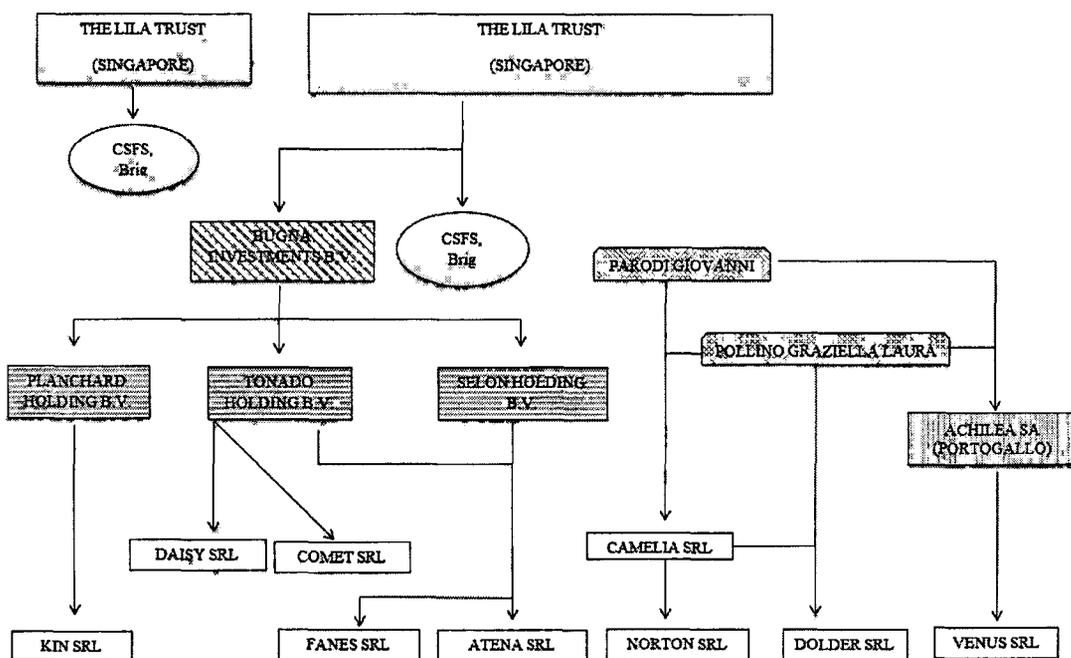
le tre *sub-holding* olandesi a loro volta controllavano le società italiane;

ulteriori società italiane, sempre riconducibili ai coniugi PARODI e POLLINO, erano infine controllate per mezzo di una società finanziaria con sede in Portogallo, denominata ACHILLEA S.A.

§§§



Nel seguente schema viene riassunta la struttura del gruppo per l'anno 2010.



L'esistenza e la struttura della catena di controllo è stata desunta dai seguenti elementi:

Società italiane	La riconducibilità di ciascuna società italiana alle persone degli odierni ricorrenti era dimostrata da dichiarazioni rese da tutti i soggetti formalmente legali rappresentanti, da schemi, manoscritti, disposizioni rinvenuti presso l'ufficio in uso a PARODI e POLLINO (doc. 15, 16, 18, 19)
Sub-holding olandesi (PLANCHARD, TONADO, SELON)	L'esistenza delle <i>sub-holding</i> olandesi ed il controllo esercitato sulle società italiane si evince dalle visure di ciascuna società italiana, e dai bilanci delle società olandesi (doc. 21, 22, 23, 24)
Holding antillane (BUGNA INVESTMENTS)	Nei bilanci delle sub-holding olandesi era fatta menzione del livello di controllo sito nelle Antille Olandesi e di numerosi prestiti di denaro; erano rinvenute le visure di SELON e TONADO, che facevano menzione dell'unico socio con sede nelle Antille Olandesi (doc. 25, 26); delle holding nelle Antille si fa anche ripetutamente menzione nella restante corrispondenza (cfr. Doc. 20). Ad esempio, nello scambio di e-mail di aprile – giugno 2007, è lo stesso PARODI a comunicare dati utili per la redazione del bilancio delle sub-holding olandesi e delle holding antillane (doc. 27). Inoltre, erano rinvenuti appunti manoscritti circa la struttura della catena di controllo (doc. 28), e lo statuto di BUGNA INVESTMENTS (doc.29, 30).
Trust a Singapore (THE ASTER TRUST e THE LILA TRUST)	La presenza, in cima alla catena di controllo, di due trust a Singapore si evinceva dagli organigrammi (cfr. Doc. 19). Sugli stessi organigrammi era anche riportato l'ammontare delle loro disponibilità finanziarie, costituite da conti correnti siti in Svizzera per importi pari a 5 milioni di euro (THE ASTER TRUST) e 1,8 milioni di euro (THE LILA TRUST). La holding antillana risultava essere amministrata da una Società denominata "MeesPierson Trust N.V. (cfr. Doc. 30). Inoltre, per quanto riguarda THE ASTER TRUST, era rinvenuto anche un " <i>management agreement</i> ", in cui si menzionano espressamente risorse detenute presso l'istituto di credito svizzero "Credit Suisse" (doc. 31).

Dopo aver così definita la catena di controllo, sono state ricostruite le consistenze patrimoniali detenute da PARODI e POLLINO.

Per l'anno d'imposta 2010 le consistenze sono state determinate come da tabella seguente includendo le seguenti voci:

1. il capitale sociale di tutte le società italiane soggette al controllo delle holding estere (KIN; FANES; ATENA; DAISY; COMET);
2. l'ammontare dei debiti verso i soci a qualsiasi titolo contratti;
3. i conti correnti detenuti direttamente dai trust in Svizzera, la cui consistenza, in mancanza di ulteriori documenti, si stimava non essere inferiore a quella riportata negli organigrammi reperiti in sede di indagini;
4. il conto corrente n. 887176 intestato ai coniugi presso Banco Popolare Luxembourg S.A., la cui consistenza, in mancanza di ulteriori documenti, si riteneva almeno pari ad euro 15.000.000.

	FANES SRL	ATENA SRL	DAISY SRL	KIN SRL	COMET SRL
2010					
	€ 90.000,00	€ 90.000,00	€ 90.000,00	€ 90.000,00	€ 50.000,00
	€ -	€ -	€ -	€ -	€ 19.715.903,00
	€ 2.860.556,00	€ 22.146.968,00	€ -	€ -	
	€ -	€ -	€ -	€ -	
	€ 51.000,00	€ 939.800,00	€ -	€ -	
	€ 3.001.556,00	€ 23.176.768,00	€ 90.000,00	€ 90.000,00	€ 19.765.903,00

Complessivamente:

consistenze patrimoniali	Anno d'imposta 2010
partecipazioni in s.r.l. italiane	€ 46.124.227,00
conto corrente BPN Lux n. 887176	€ 15.000.000,00
conti correnti Trust Credit Suisse	€ 6.200.000,00
TOTALE	€ 67.324.227,00

L'ammontare dei debiti verso i soci è stato desunto dai bilanci delle società italiane nonché di quelli delle controllanti olandesi.

Il conto corrente n. 887176, aperto presso il Banco Popolare Luxembourg S.A. sarebbe riconducibile ai contribuenti, atteso il rinvenimento in sede di perquisizione di numerosi ordini a loro firma per la movimentazione delle risorse su di esso confluite.

Su tale conto risultava accreditata, già in data 9 febbraio 2009, la somma di euro 15.000.000, proveniente da una delle *holding* olandesi (PLANCHARD) a seguito del perfezionamento della operazione immobiliare che forma oggetto del procedimento penale R.G.N.R. n. 3393/2014, come da disposizioni di bonifico reperite all'esito della perquisizione.

Tali somme erano poi successivamente trasferite nell'estate 2011 alla società portoghese ACHILLEA anch'essa appartenente al c.d. GRUPPO PARODI per poi essere immediatamente girate da quest'ultima alla società NORTON (altro ente riconducibile a PARODI e POLLINO).

I trasferimenti di denaro si evincevano con chiarezza dagli estratti del conto corrente lussemburghese n. 907772 intestato ad ACHILLEA, su cui, nei mesi di luglio e agosto 2011, erano accreditate somme per complessivi 15 milioni di euro provenienti dal conto corrente n. 887176 intestato a PARODI e POLLINO.

L'Ufficio – già nel corso del 2016 – invitava sia PARODI sia POLLINO a fornire chiarimenti con inviti n. I00002/05/MAN/2016 e n. I00001/05/MAN/2016, notificati il 12 dicembre 2016.

Il giorno seguente, a mezzo PEC, PARODI comunicava che avrebbe concordato, direttamente o tramite proprio delegato, un incontro “*necessario a chiarire la situazione*”.

Nel settembre 2017, decorsi oltre nove mesi senza un cenno di riscontro, l'Ufficio sollecitava il PARODI, senza che ciò sortisse alcun effetto.

Gli accertamenti erano emessi in pendenza dei termini raddoppiati per l'esercizio del potere di controllo sia ai sensi dell'art. 43, comma 3, D.P.R. n. 600/1973 (attesa la pendenza di un procedimento penale per reati tributari a carico dei contribuenti) sia ai sensi dell'art. 12, comma 2-bis, D.L. n. 78/2009 (stante il riscontro di risorse detenute in Paesi *black list* in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale).

In ordine ai motivi di ricorso l'Agenzia rileva che la censura concernente l'omesso contraddittorio è irrilevante avuto riguardo all'oggetto delle riprese a tassazione, che riguardano esclusivamente tributi nazionali (non armonizzati), quali IRPEF e relative addizionali.

L'eccezione dei ricorrenti sarebbe in ogni caso insostenibile in punto di fatto.

L'Ufficio – già nel corso del 2016 – aveva infatti invitato sia PARODI che POLLINO a fornire chiarimenti circa le disponibilità finanziarie con inviti n. I00002/05/MAN/2016 e n. I00001/05/MAN/2016.

Quanto alla prima fattispecie di raddoppio (art. 43 D.P.R. n. 600/1973), osserva l'Ufficio che il legislatore, già con la legge di stabilità 2016 (L. n. 208/2015) ha abrogato l'istituto del raddoppio, a fronte di un aumento dei termini ordinari.

Alla più recente modifica legislativa ha fatto seguito l'introduzione di un secondo regime transitorio, come definito all'art. 1, comma 132, L. n. 208/2015: “*per i periodi d'imposta precedenti [a quello in corso al 31 dicembre 2016], (...) in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per alcuno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, i termini (...) sono raddoppiati relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione; il raddoppio non opera qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini*”.

Si tratta, nella specie, di accertamenti notificati dopo il 31 dicembre 2015 e aventi ad oggetto un periodo di imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2016, talchè la disciplina applicabile deve rinvenirsi in quest'ultimo regime transitorio.

L'Ufficio comunque comprova l'effettiva presentazione della segnalazione di reato entro i termini ordinari per l'esercizio dell'azione accertativa per il 2010 producendo copia della comunicazione di notizia di reato redatta dalla Guardia di Finanza di Roma nei confronti dei coniugi PARODI e POLLINO già in data 13 giugno 2014, pervenuta presso la competente Procura della Repubblica di Verbania (a seguito di trasmissione da parte della Procura della Repubblica di Roma) in data 31 luglio 2014.

Nel corso dell'attività svolta dalla Guardia di Finanza di Roma sono emersi elementi tali da rendere sussistente l'obbligo di denuncia per il reato di cui all'art. 5 D.Lgs. n. 74/2000 (commesso il 29 dicembre 2010), nei confronti sia del legale rappresentante di diritto della srl KIN RE (ANTONIO MELLONI) sia dei soci ed amministratori occulti PARODI e POLLINO;

i militari hanno trasmesso la denuncia entro il termine ordinario: essa è stata inviata alla Procura della Repubblica di Roma in data 13 giugno 2014, ampiamente entro i termini per l'accertamento dell'annualità 2010; nel mese di luglio dello stesso anno, la Procura romana ha trasmesso la segnalazione alla Procura della Repubblica di Verbania per competenza.

Nessuna norma imporrebbe che la fattispecie oggetto di denuncia (come sostenuto in ricorso) debba corrispondere alla "*medesima fattispecie di violazione fiscale richiamata nell'accertamento*", in quanto la *ratio* del raddoppio dei termini è di consentire all'Amministrazione Finanziaria il maggior tempo possibile per formulare le proprie valutazioni su condotte connotate da particolare complessità ed insidiosità.

Poiché i ricorrenti negano che il Lussemburgo possa definirsi Paese a fiscalità privilegiata, evidenziando come "*il Lussemburgo era considerato un paese collaborativo, salvo il caso in cui il contribuente italiano ricorresse a un (soppresso) regime particolare previsto dall'ordinamento del paese estero*" ritiene che la posizione non merita di essere condivisa, in quanto propone un'interpretazione non coerente con il dato letterale della norma.

Ai fini dell'art. 12 D.L. n. 78/2009, non rileva affatto per quale motivo uno Stato sia incluso nell'elenco dei Paesi a fiscalità privilegiata, essendo sufficiente la mera inclusione in uno dei decreti indicati, peraltro "*senza tener conto delle limitazioni ivi previste*".

Il Lussemburgo (all'epoca dei fatti) era un Paese incluso nell'elenco degli Stati *black list* di cui all'art. 3 D.M. 21 novembre 2001. Tanto è sufficiente per rendere operativo il raddoppio.

Neppure può assumere rilievo la sopravvenuta espunzione del Lussemburgo dalla *black list*, avvenuta con D.M. del 16 dicembre 2014.

L'Ufficio ha fatto ricorso alla presunzione di cui all'art. 6 D.L. n. 167/1990 che consente di assoggettare a tassazione i frutti/rendimenti delle risorse patrimoniali estere non assoggettate a monitoraggio fiscale – di fatto tuttavia ha proceduto alla determinazione della fruttuosità presunta come reddito di capitale di fonte estera, ex art. 44, comma 1, lett. g) TUIR, soggetto a tassazione ordinaria", rilevando, da ultimo, che "la fruttuosità come sopra determinata costituisce reddito sottratto a tassazione".

Sul motivo n°4) concernente il conto corrente BPN Luxembourg n. 887176 con provvista di € 15.000.000, in cui la parte privata afferma che non sarebbe dimostrata la titolarità effettiva del conto e che l'Ufficio non avrebbe fornito alcuna documentazione a supporto della quantificazione delle risorse detenute nel 2010: sul punto, l'Ufficio deduce che la titolarità del conto direttamente in capo a PARODI e POLLINO, nonché la sua consistenza, sono documentalmente provate e si fondano su documenti reperiti presso gli stessi nel corso della perquisizione svolta in sede penale.

Si tratta di messaggi fax firmati di proprio pugno da POLLINO e PARODI con relativa distinta di trasmissione. I messaggi indicano quale destinatario il Banco Popolare Luxembourg S.A. e la seguente dicitura: "forniamo qui di seguito i dettagli del bonifico bancario da effettuare, con addebito del nostro conto n. 887176 aperto presso di Voi"; riportano l'importo del bonifico, il beneficiario, le coordinate bancarie e la causale dell'operazione; sono firmati dalla Signora POLLINO e dal Signor PARODI. Tra i documenti sequestrati vi è anche una disposizione di bonifico da parte della società olandese PLANCHARD in favore di PARODI e POLLINO. Anche tale operazione è rappresentata da un ordine di bonifico trasmesso via fax al Banco Popolare Luxembourg S.A., recante quale beneficiario il conto 887176, e come titolari "PARODI GIOVANNI e POLLINO GRAZIELLA LAURA".

Quanto alle somme depositate sul conto, quantificate dall'Ufficio in euri 15.000.000, evidenzia che la somma di 15.000.000 è stata accreditata nel corso dell'anno 2009, sulla base di due disposizioni di bonifico di € 11.500.000 ed € 3.500.000, disposte da PLANCHARD in data 9 febbraio 2009, aventi come causale "rimborso finanziamento ai nostri beneficiari economici ultimi" (ossia i coniugi PARODI e POLLINO).

La somma è poi rimasta depositata fino all'estate del 2011 e poi trasferita alla società portoghese ACHILLEA (anch'essa del c.d. GRUPPO PARODI) per poi essere immediatamente girata da quest'ultima alla società NORTON (altro ente riconducibile a PARODI e POLLINO).

In assenza di prova contraria, l'Ufficio ha necessariamente concluso che l'importo di 15.000.000 di euro è rimasto nella disponibilità dei contribuenti dal febbraio 2009 fino all'agosto 2011, con conseguente suo computo nell'anno 2010 tra le consistenze patrimoniali non dichiarate.

Sottolinea che la parte, titolare del conto, non ha mai esibito alcun documento relativo a tali attività finanziarie nonostante le numerose richieste avanzate dall'Ufficio.

In punto prova della "catena di controllo" e dell'interposizione dei numerosi enti societari l'Ufficio ribadisce che i ricorrenti sono qualificabili come soci occulti delle varie società italiane (ATENA, FANES, KIN, DAISY, COMET, NORTON, ecc...); le partecipazioni venivano formalmente detenute a catena a mezzo di holdings olandesi (TONADO, SELON, PLANCHARD), antillane (fino al 2008 vi erano quattro società, BUGNA FINANCE, BUGNA INVESTMENTS, SNOWCLOCK FINANCE, SNOWCLOCK INVESTMENTS, mentre dal 2009 in poi vi era la sola BUGNA INVESTMENTS), facenti tutte capo a THE ASTER TRUST e THE LILA TRUST, con sede a Singapore e dotati di disponibilità finanziarie in Svizzera.

L'Ufficio precisa che la consistenza dei conti correnti è stata determinata sulla base dell'unico indizio (ritenuto grave e preciso), dato dall'annotazione sugli schemi rinvenuti presso i contribuenti.

L'analisi di tali schemi ha fatto emergere non solo l'indicazione delle disponibilità finanziarie di THE ASTER TRUST, ma anche una serie di informazioni che si sono dimostrate corrette quale l'indicazione della partecipazione delle società olandesi TONADO e SELON nelle italiane NORTON, DAISY e ATENA, mentre l'annotazione "shopping center rental" in corrispondenza di KIN corrisponde alle evidenze emerse nel

corso del procedimento penale, che riguarda l'operazione di leasing del centro commerciale "Le Torri Rodigine" tra KIN e NORTON. Di conseguenza, è del tutto sostenibile il valore di 1,2 milioni di euro che viene associato alla sigla "CSFS, Brig" (Credit Suisse, Briga), collegato all'ente denominato THE LILA TRUST.

Quanto alla ricostruzione delle disponibilità finanziarie derivanti dalla partecipazione nelle società italiane detenute per tramite di enti esteri interposti le argomentazioni dei ricorrenti sarebbero smentite dalle risultanze dei bilanci delle società sub-holding olandesi dai quali risultano concessioni di prestiti a tassi ben più elevati di quello legale e presunto ex art. 6 D.L. n. 167/1990, compresi tra il 3,80% e il 5,125%, nonché prestiti aventi tassi di interesse similari ricevuti dalle holding ubicate nelle Antille Olandesi.

§§§

Parte ricorrente ha presentato memorie difensive datate 10.11.2020 in prossimità e in vista dell'udienza cautelare del 17.11.2020 nonché memorie illustrative.

La Commissione ha rigettato l'istanza di sospensione dell'esecuzione del provvedimento impugnato, rimettendo la liquidazione delle spese alla sentenza definitiva.

All'udienza di discussione questa Commissione ha trattenuto in decisione i ricorsi, che sono stati previamente riuniti per ragioni di connessione oggettiva.

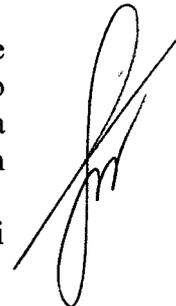
RAGIONI DELLA DECISIONE

I ricorsi non meritano accoglimento e vanno pertanto reietti.

Per quanto riguarda il dedotto motivo che deduce nullità per violazione degli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea (violazione del contraddittorio endoprocedimentale) è sufficiente osservare in fatto che l'Ufficio aveva invitato sia PARODI che POLLINO a fornire chiarimenti circa le rilevate disponibilità finanziarie con inviti n. I00002/05/MAN/2016 e n. I00001/05/MAN/2016.

A tali inviti non è stato dato riscontro. I ricorrenti si sono pertanto deliberatamente sottratti ad ogni forma di contraddittorio con l'Ufficio.

L'Agenzia obietta che la censura concernente l'omesso contraddittorio è irrilevante avuto riguardo all'oggetto delle riprese a tassazione, che riguardano esclusivamente tributi nazionali (c.d. non armonizzati), quali IRPEF e relative addizionali. In realtà la distinzione fra tributi armonizzati e non, oltre che arbitraria, è risibile: il bilancio U.E. è composto da Risorse Proprie Tradizionali che sono sostanzialmente costituite dai dazi doganali riscossi sulle importazioni di merci di provenienza da Paesi extracomunitari. Il singolo Stato membro, per conto dell'Unione europea, riscuote gli importi versandoli direttamente nelle casse comunitarie, previa deduzione forfettaria del 20% a titolo di rimborso delle spese di riscossione sostenute dalle amministrazioni doganali nazionali. Le RPT apportano un gettito pari a circa il 12% del bilancio UE. La risorsa IVA è calcolata applicando un'aliquota fissa di prelievo, pari allo 0,30%, sulle basi imponibili di ciascun Stato membro. Le basi imponibili sono armonizzate con un complesso meccanismo di calcolo, per rendere il più possibile omogeneo l'esborso per ogni Stato membro. Inoltre, per evitare un effetto regressivo, la base imponibile IVA su cui determinare la contribuzione al bilancio comunitario non può superare il 50% del Reddito Nazionale Lordo (RNL) di ciascuno Stato membro (c.d. capping della base imponibile). Il gettito della risorsa IVA si attesta intorno a circa l'11% del bilancio UE, non molto distante da quello derivante dalle RPT. L'unico tributo "armonizzato" è pertanto costituito dai diritti di confine, che non è un tributo nazionale ma è un tributo sovranazionale in quanto derivante da limitazioni extraterritoriali (confini dell'U.E.) mentre la pretesa armonizzazione dell'Iva (di origine francese, poi "copiato" dagli altri stati) riguarda solo le basi imponibili e non le aliquote. La tesi che vorrebbe limitato l'onere del contraddittorio, sancito senza "distinguo" dall'art. 41 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, proclamata a Nizza il 7



dicembre 2000 e adottata, non a caso forse, in sincronia, con l'art. 6 della L. 212 del 27.7.2000, ai soli tributi armonizzati è dunque infondata, oltre che foriera di effetti imbarazzanti e incongrui come nel caso di accertamenti che riguardino al contempo tributi nazionali ed Iva, fondati sulle medesime basi imponibili.

Con la sentenza 24823/15, i giudici della nostra Cassazione sono pervenuti a conclusioni totalmente differenti e hanno affermato che non esiste nel nostro ordinamento un diritto generalizzato al contraddittorio preventivo, salvo non sia espressamente previsto per legge. Si tratterebbe, secondo tale orientamento, di un principio di derivazione comunitaria e pertanto applicabile solo ai tributi c.d. "armonizzati" laddove, avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporterebbe in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purchè in giudizio il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto.

Con l'ordinanza, del 26 maggio 2016, n. 10903, la Suprema Corte stabilisce che: <<Come evidenziato, invero, dalla stessa sentenza n. 24823/2015 delle Sezioni Unite, il dato testuale della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, univocamente tendente alla limitazione della garanzia del contraddittorio procedimentale alle sole "verifiche in loco", è da ritenersi "non irragionevole", in quanto giustificato dalla peculiarità stessa di tali verifiche, "caratterizzate dall'autoritativa intromissione dell'Amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente alla diretta ricerca di elementi valutativi a lui sfavorevoli; peculiarità che giustifica, quale controbilanciamento, il contraddittorio al fine di correggere, adeguare e chiarire, nell'interesse del contribuente e della stessa Amministrazione, gli elementi acquisiti presso i locali aziendali; siffatta peculiarità, **differenziando le due ipotesi di verifica ("in loco" o "a tavolino")**, giustifica e rende non irragionevole il differente trattamento normativo delle stesse, con conseguente manifesta infondatezza della sollevata questione di costituzionalità con riferimento agli artt. 3 e 97 Cost.. Nè una questione di costituzionalità, sempre con riferimento all'art. 3 Cost. può porsi per la **duplicità di trattamento giuridico tra "tributi armonizzati" e "tributi non armonizzati**, atteso che, come anche in tal caso evidenziato dalla su menzionata sentenza n. 24823/2015, l'assimilazione tra i due trattamenti è preclusa in presenza di un quadro normativo univocamente interpretabile nel senso dell'inesistenza, in campo tributario, di una clausola generale di contraddittorio procedimentale.>>.

Sempre sulla stessa linea interpretativa, con altra sentenza in tema di verifiche fiscali (**Cass. civ. Sez. V, Sent., 27 maggio 2016, n. 10988**) gli Ermellini stabiliscono che l'inosservanza dell'obbligo di notificare il detto avviso al contribuente e di concedergli il previsto termine dilatorio al fine di fornire le prove richieste (obbligo che non ammette equipollenti) determina – in applicazione dei principi affermati dalle sezioni unite nella sentenza n. 18184 del 2013 in relazione all'analoga disposizione di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, – un vizio di legittimità dell'atto impositivo emesso in assenza dell'avviso o prima della scadenza del termine dilatorio: si tratta, anche in questo caso, di garantire il pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, con la conseguenza che la "sanzione" dell'invalidità dell'atto conclusivo del procedimento, pur non espressamente prevista, deriva ineludibilmente dal sistema ordinamentale, comunitario e nazionale, e, in particolare, dal rilievo che il vizio del procedimento si traduce, nella specie, in una divergenza dal modello normativo di particolare gravità, in considerazione

della rilevanza della funzione cui la norma assolve e della forza impediante, rispetto al pieno svolgimento della funzione, che assume il fatto viziante.

In realtà detti orientamenti riflettono la tendenza "sovranista" delle nostre corti apicali, restie a rinunciare al dogma del diritto nazionale. In effetti l'art. 41 della carta di Nizza, nello stabilire "...il diritto di ogni persona di essere ascoltata prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale che le rechi pregiudizio", non autorizza alcun arbitrario distinguo fra tributi armonizzati e non, come pure altra artificiosa superfetazione giuridica quale la c.d. prova di resistenza.

Va anzitutto respinta la pregiudiziale eccezione afferente la dedotta decadenza dell'azione accertatrice sotto il profilo dell'inutilizzabilità, sostenuta da parte ricorrente, del raddoppio dei termini in presenza di notizia di reato.

Inizialmente il c.d. raddoppio dei termini brevi non era subordinato dal diritto positivo alla prova dell'effettiva presentazione all'autorità Giudiziaria penale della *notitia criminis* prevista dall'art. 330 c.p.p. ma, come perspicuamente osservato dalla Corte Costituzionale con sentenza n° 247 del 2011, al mero riscontro di fatti potenzialmente rientranti nelle fattispecie criminali previste dal D.Lvo 74/2000.

Al Giudice tributario, per effetto della limitazione, di rilievo costituzionale, della sua giurisdizione all'esame di imposte tasse e contributi, è inibito, al di là del mero riscontro dell'esistenza di una fattispecie penalmente rilevante, ossia ad una sommaria delibazione della fattispecie, l'approfondimento di ogni ulteriore aspetto concernente l'esercizio dell'azione penale e l'epilogo del processo criminale.

Il limite dell'indagine della Commissione è segnato dunque dalla stessa valutazione operata dall'Ente impositore, che si estrinseca nella specificazione dei fatti delineati dagli agenti accertatori o verificatori nel verbale di constatazione o nel veicolo della pretesa tributaria (avviso di accertamento o equipollente).

Pertanto ove nel PVC o nell'avviso di accertamento fosse stata ipotizzata (la sussistenza di) una fattispecie astrattamente contemplata dalle leggi penali come reato, per ciò solo (ipso facto) andavano applicati i termini di decadenza speciali, salva la prova che tale sussunzione avesse avuto carattere meramente strumentale al prolungamento dei termini. Erravano pertanto quei giudici che si arrogavano la potestà di imporre all'A.F. la prova della presentazione del rapporto penale, presentazione che non aveva un valore intrinseco essendo rilevante solo per stabilire, ma ciò non compete a questa Commissione, se fosse stato assolto l'obbligo di rapporto, nonché di stabilire finanche se l'azione penale potesse considerarsi prescritta.

Il giudice tributario non è munito di giurisdizione ordinaria e quindi neppure di giurisdizione penale e non ha neppure le nozioni e gli strumenti giuridici idonei per stabilire se di un fatto-reato possa essere maturata, ad esempio, la prescrizione, essendo, come noto, la prescrizione penale soggetta ad atti sospensivi ed interruttivi (ex art. 159 e 160 C.P.) Le possibili cause di sospensione (derivanti ad esempio dai giustificati rinvii o dalle astensioni proclamate dalla classe forense) non emergono certo dagli atti del contenzioso tributario bensì da quelli del processo penale, e quindi non sono direttamente apprezzabili dalla Commissione.

Le vicende del procedimento penale sono estranee al giudizio tributario e tali debbono rimanere.

La ratio del raddoppio dei termini va individuata, più che nell'esigenza di consentire ai verificatori di accedere alle risultanze del procedimento penale, accesso che è comunque sempre possibile, senza limiti di tempo, previa autorizzazione del Pubblico Ministero, e dunque non necessita di un prolungamento di termini, nella accentuata gravità delle fattispecie caratterizzate dalla rilevanza (anche) penale delle violazioni.

Con riguardo all'eccezione preliminare di intempestività dell'avviso di accertamento, perché emesso oltre la scadenza del termine massimo consentito, va ricordato che il terzo

comma dell'articolo 53 del d.P.R. numero 600/73 e 57 del d.P.R. numero 633/72, inseriti dal decreto-legge 4 luglio 2006 numero 223, convertito con la legge 4 agosto 2007 numero 248 (commi 24 e 26) così prevedeva: in caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000 numero 74, i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione. La giurisprudenza – anche alla luce della decisione della Corte Costituzionale numero 247/2011, secondo cui il raddoppio dei termini di decadenza del potere di accertamento previsto dal decreto legge numero 223/2006 è cagionato da un fattore obiettivo, rinvenibile nell'obbligo di presentazione della denuncia penale, per cui il legislatore ha introdotto non un raddoppio dei termini già esistenti ma un nuovo termine di decadenza, applicabile solo in presenza della circostanza citata, talchè non ha rilievo il fatto che la denuncia penale sia stata presentata in un momento in cui gli ordinari termini di decadenza erano ormai spirati – aveva affermato che “si tratta di un termine direttamente fissato dalla legge, che opera automaticamente in presenza di una condizione obiettiva, che è la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dalla concreta presentazione della stessa o dall'inizio dell'azione penale.

Con il decreto legislativo numero 128/2015 è stata recepita una diversa interpretazione, proposta dalla dottrina e da parte della giurisprudenza, prevedendosi che il raddoppio possa trovare applicazione unicamente quando la denuncia penale sia stata effettivamente presentata entro il termine ordinario di decadenza dall'accertamento.

Successivamente, con la legge di stabilità 2016, il Legislatore ha deciso di eliminare dal nostro ordinamento la disciplina del raddoppio dei termini in presenza di violazioni per le quali sia stata presentata denuncia penale e di attuare, contestualmente, una riforma dei tempi di decadenza dall'accertamento.

La nuova disciplina prevede che, indipendentemente dalla presenza o meno di notizie di reato, debbono essere applicati i termini di decadenza ordinari, che comunque sono stati ampliati. In particolare, i commi 130 e 131 dell'articolo 1 della legge numero 208/2015, hanno riscritto le disposizioni sui termini per l'accertamento delle imposte sui redditi e I.V.A., prevedendo che l'Amministrazione Finanziaria, per i periodi di imposta per i quali il contribuente ha presentato la dichiarazione, può svolgere la propria attività di accertamento fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della stessa dichiarazione, mentre in caso di dichiarazione omessa o nulla l'Agenzia delle Entrate ha tempo fino al 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

Il comma 132 del medesimo articolo ha previsto che i nuovi termini di decadenza siano applicabili a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016, mentre per le violazioni relative a periodi d'imposta precedenti continuano a trovare applicazione le precedenti disposizioni sul raddoppio dei termini di accertamento, come modificate dal decreto legislativo n° 128 del 2015.

La giurisprudenza di merito ha continuato a confrontarsi col problema dell'incidenza del comma 132 della legge di stabilità per il 2016 sulla validità degli avvisi di accertamento già notificati al momento dell'entrata in vigore delle norme modificative, a seguito della sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Milano numero 386/5/2016 (*contra*: CTR MILANO sezione 44, n° 861 del 2016), alla quale si sono uniformate le Commissioni Tributarie Provinciali di Firenze e di Reggio Emilia. Secondo tale orientamento il comma 132 ha disciplinato l'intera materia del raddoppio dei termini, abrogando, ai sensi dell'articolo 15 delle preleggi, l'intera disciplina precedente di cui all'articolo 2 del decreto legislativo numero 128/2015, ivi compresa la clausola secondo cui la necessità della presentazione della denuncia penale prima della scadenza dell'ordinario termine di accertamento non valeva per gli atti emessi precedentemente all'entrata in vigore di detto

decreto legislativo. Abrogata tale clausola, il silenzio della Legge di Stabilità sul punto dovrebbe interpretarsi come assenza di volontà di far salvi gli effetti degli atti emessi precedentemente, ma con presentazione di denuncia penale in data successiva alla scadenza dell'originario termine massimo: volontà che emergerebbe anche dall'esame dell'evoluzione normativa sul punto. Secondo altra interpretazione sarebbe invece applicabile il principio secondo cui *lex posterior generalis non derogat priori speciali*; ha affermato la Commissione Tributaria Provinciale di Pisa che la legge di stabilità per il 2016 non avrebbe disciplinato ex novo l'intera materia del raddoppio dei termini, ma solamente una parte, senza sostituirsi alle previsioni speciali previste nella formulazione precedente, formulazioni speciali costituite appunto dalla clausola di salvaguardia degli atti precedentemente emanati, per cui non ricorrerebbe l'ipotesi di abrogazione.

Questa Commissione ritiene che la "nuova" normativa vada interpretata correttamente nel senso reso palese dal testo della medesima (*in claris non fit interpretatio*), senza avventurarsi in sterili sofismi e funambolismi dottrinari: in forza della chiara disposizione transitoria, per le violazioni relative a periodi d'imposta precedenti al 2016 continuano a trovare applicazione le precedenti disposizioni sul raddoppio dei termini di accertamento, come modificate dal decreto legislativo numero 128 del 2015.

Pertanto, per l'anno 2010, essendo stata omessa nel 2011 la dichiarazione per entrambi i ricorrenti, i termini ordinari sarebbero scaduti al 31 dicembre del 2016.

La *notitia criminis* risulta spedita nel 2014 ed è quindi tempestiva.

Opera pertanto il raddoppio dei termini dipendente dalla configurazione di reati fiscali, prescindendo dal titolo esatto del reato ravvisato dall'Autorità Giudiziaria penale.

Per quanto concerne invece le ulteriori questioni pregiudiziali, afferenti il raddoppio dei termini in presenza di attività estere in paesi c.d. black list, e alla presunzione di fruttuosità di tali attività, giova premettere un rapido, ordinato, excursus sul quadro normativo che interessa la fattispecie che ci occupa.

Vengono in rilievo, in ordine cronologico gli artt. 4 e 6 del D.L. 167 del 1990, conv. in L. 4 agosto 1990, n. 227 (in G.U. 10/08/1990, n.186): la prima norma ebbe a disporre l'obbligo di dichiarazione annuale degli investimenti e/o attività estere (c.d. monitoraggio fiscale), con la precisazione normativa che tale obbligo incombe anche sui titolari effettivi, anche se non possessori diretti (e quindi anche in caso di interposizione).

La seconda stabilisce che investimenti e attività estere si presumono (s.p.c.) fruttiferi in misura pari al TUR (presunzione di fruttuosità), a meno che in sede di dichiarazione (se presentata) venga specificato trattarsi di redditi percipiendi in un successivo periodo o di attività improduttive.

La prova dell'assunto dev'essere fornita entro gg. 60 dalla formale richiesta dell'Agenzia. Di poi assumono precipuo rilievo l'art. 12 co. 2 del D.L. 78 del 2009 il quale stabilisce che investimenti e attività detenute, in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (non collaborativi), in violazione dell'obbligo di dichiarazione di cui al D.L. 167/90, si presumono costituiti con redditi sottratti alla tassazione (presunzione di evasione), e il comma 2 bis stesso decreto che raddoppia i termini ordinari di accertamento di tali redditi. In tale cornice normativa si iscrive la vicenda che ci occupa.

Esaminando per priorità logica l'eccezione di parte privata concernente l'utilizzo, da parte dell'Ufficio, del raddoppio dei termini di accertamento ai sensi dell'art. 12, comma 2, del d.l. n. 78 del 2009, la commissione osserva che essa non è fondata.

Cass. sez. 5, sentenza n. 29632 del 14/11/2019 (Rv. 655916 – 01) ha statuito che (anche se) "*La presunzione di evasione stabilita, con riguardo agli investimenti e alle attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato, dall'art. 12, comma 2, del d.l. n. 78 del 2009, conv., con modif., dalla l. n. 102 del 2009, in vigore dal 1° luglio 2009, non ha natura procedimentale ma sostanziale – sia perché le norme in tema di presunzioni sono collocate, nel codice civile, tra quelle sostanziali, sia perché una*

diversa interpretazione potrebbe pregiudicare, in contrasto con gli artt. 3 e 24 Cost., l'effettività del diritto di difesa del contribuente rispetto alla scelta in ordine alla conservazione di un certo tipo di documentazione – con la conseguenza che essa non ha efficacia retroattiva.

Viceversa, hanno natura procedimentale e non sostanziale e soggiacciono perciò al principio “tempus regit actum”, le previsioni di cui ai commi 2-bis e 2-ter del medesimo art. 12, che raddoppiano, rispettivamente, i termini di decadenza per la notificazione degli avvisi di accertamento basati sulla suddetta presunzione e quelli di decadenza e di prescrizione stabiliti per la notificazione degli atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni per l'omessa denuncia delle disponibilità finanziarie detenute all'estero, sicché esse si applicano anche per i periodi d'imposta precedenti alla loro entrata in vigore (il 1° luglio 2009), quando venga in rilievo la sottrazione alla tassazione di redditi esportati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, indipendentemente dalla applicabilità della presunzione legale di cui all'art. 12, comma 2.

Conforme a detti principi è l'ordinanza n. 30742 del 28/11/2018 (Rv. 651842 – 01) di Cass. sez. 6 – 5 che ha ribadito: *“In tema di sanzioni amministrative pecuniarie di natura tributaria, il termine di decadenza per il potere accertativo che l'art. 5, commi 4 e 5, del d.l. n. 167 del 1990, conv., con modif., nella l. n. 227 del 1990, contempla per l'omissione della dichiarazione annuale per gli investimenti e le attività finanziarie all'estero di cui all'art. 4 dello stesso decreto, deve essere individuato, tra quelli indicati dall'art. 20 del d.lgs. n. 472 del 1997, non nel termine che fa riferimento al tempo della commissione della violazione, ma in quello maggiore previsto per l'accertamento del tributo dovuto, tenuto conto del raddoppio dei termini introdotto dall'art. 12, commi 2-bis e 2-ter, del d.l. n. 78 del 2009, conv., con modif., nella l. n. 102 del 2009, applicabile, trattandosi di norma di carattere procedimentale, anche nei periodi d'imposta precedenti a quello della loro entrata in vigore.”*

L'ultima decisione rilevante, in linea con il superiore orientamento, è quella di Cass. sez. trib. 7957 del 2021.

Pertanto la norma, nella parte collegata al possesso di attività detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato che consente in tale ipotesi il raddoppio dei termini decadenziali di accertamento, ha natura procedimentale ed è pertanto retroattiva, e quindi applicabile a periodi di imposta anteriori alla sua adozione.

Ciò premesso occorre evidenziare, ma a scopi puramente accademici, che non altrettale natura procedimentale ha quella che stabilisce la presunzione (sostanziale) di sottrazione all'imposizione, contenuta nel comma secondo dell'art. 12 citato, la quale pertanto non ha carattere retroattivo.

Quanto sopra detto tuttavia a nulla rileva nella fattispecie atteso che si discute dell'anno 2010 nel quale entrambe le disposizioni in esame avevano pieno vigore, considerato che esse sono state promulgate nell'anno 2009, antecedente tale periodo d'imposta, con effetto dal 1° luglio 2009. Le eccezioni svolte da parte ricorrente pertanto non colgono nel segno. In conclusione, l'Ufficio, al cospetto dell'individuazione di attività detenute in paesi a fiscalità privilegiata, ossia non collaborativi nello scambio di informazioni di natura fiscale, quali Singapore, le antille Olandesi, Lussemburgo, all'epoca dei fatti, ossia nell'anno 2010, ha lecitamente usufruito del raddoppio dei termini contemplati dall'art. 12 co. 2 bis del D.L. 78 del 2009, talchè appare ultronea, siccome assorbita, l'invocazione della diversa fattispecie di raddoppio prevista in presenza di fatti costituenti reato oggetto di denuncia penale.

A nulla rileva poi che il Lussemburgo sia stato in seguito inserito in white list, dappoichè nel 2010 esso era incluso nella lista “oscura” e solo con D.M. 16 dicembre 2014 fu espunto da tale lista.

Va inoltre rilevato che l'Ufficio impositore si è correttamente avvalso della presunzione legale di fruttuosità di cui all'art. 6 del D.L. 167 del 1990 in difetto della quale sarebbe stato obbligato a dimostrare i propri assunti secondo le ordinarie regole in tema di onere probatorio dimostrando l'esistenza dei redditi detenuti in modo dissimulato anche sulla base di presunzioni semplici, gravi precise e concordanti (art. 38 co. 2 del d.P.R. n. 600/73), con la precisazione che gli elementi forniti non debbono necessariamente essere più di uno, purchè l'unico sia grave e preciso dovendo il requisito della concordanza essere riferito all'eventuale concorso di più elementi presuntivi.

Non può residuare alcun dubbio in ordine alla conclusione che le parti ricorrenti siano i titolari effettivi delle attività accertate, ivi comprese tutte le società ed enti esteri, con conseguente applicabilità delle norme di cui agli artt. 4 e 6 D.L. 167/90.

Tale conclusione è corroborata dal rilievo che le società del gruppo sono risultate formalmente amministrate da soggetti che erano in verità solo dei prestanome, non in grado di gestire una società, come ad esempio l'anziano e malandato Sig. MELLONI ANTONIO il quale ha oltretutto esplicitamente dichiarato di aver agito sempre e soltanto con la presenza e/o sotto le direttive del Parodi, come quando si recò in Olanda con esso a compiere l'operazione di cui infra (cfr. pag. 9 della notizia di reato della G.d.F. di Roma nella quale si legge: "sull'analisi di singoli atti amministrativi e societari consultabili in via telematica e dalle dichiarazioni del Sig. Melloni Antonio, (rappresentante legale della KIN-RE Srl e di altre società italiane ed estere citate nella presente Comunicazione) gli operanti hanno la convinzione del ruolo di mera "testa di legno", del Melloni, ovvero di "soggetto avente soltanto un ruolo nominale nelle rappresentanze legali delle società, ma senza alcun concreto coinvolgimento, nella vita sociale delle stesse".

Tale convincimento si è consolidato quando si è avuta l'opportunità di conoscere personalmente il Melloni, invitato telefonicamente, a partecipare alle operazioni di verifica in data 28.03.2014. infatti, si presentava una persona di età avanzata, con accentuate difficoltà motorie, accompagnato dal sig. Ricchi Ennio (vgs. pagine precedenti) il quale, se pur un tempo mentalmente adeguato, attualmente, sempre a parere di questa P.G., non in grado di ricoprire cariche sociali di qualsiasi livello, sia, intellettualmente che fisicamente. In proposito il Melloni invitato a dare delucidazioni sulla carica ricoperta di rappresentante delle società e del domicilio fiscale eletto presso la propria residenza di Omegna, disconosceva il tutto affermando che ciò non era possibile. In merito ricordava solo di essersi recato in Olanda in compagnia del sig. Parodi Giovanni.

Avere la presenza del Melloni è stata, effettivamente un'opportunità, rimasta unica; infatti, anche se più volte invitato, anche formalmente, alla chiusura delle operazioni di verifica, con la sottoscrizione dell'apposito p.v. di constatazione, lo stesso declinava l'invito, delegando per l'incombente:

- il dott. Canu che appreso dei risvolti penali scaturiti dalle operazioni ispettive non si presentava per le operazioni di chiusura;
- successivamente il sig. Ennio Ricchi, il quale in data 15 maggio u.s., si presentava munito di delega alla sottoscrizione del p.v.c. redatto nei confronti della KIN-RE Srl.

Appare evidente che il meccanismo fraudolento ha coinvolto principalmente, almeno per quello finora emerso, la KIN-RE Srl e la NORTON Srl, con il coinvolgimento diretto e indiretto di persone fisiche e giuridiche che hanno, o hanno avuto, il controllo del capitale sociale di entrambe le società, cioè i coniugi PARODI/POLLINO (c.d. deus ex machina - vgs successivo punto 6), i quali si sono avvalsi per:

- a. la rappresentanza legale, di soggetto che hanno assunto solo formalmente le cariche sociali con caratteristiche di meri prestanomi o teste di legno;
- b. il controllo del capitale sociale, di società estere (fiduciarie) rappresentate nel territorio nazionale i sigg.ri Melloni Antonio, Volpe Salvatore e Pagano Mario Antonio, con elezione del domicilio nazionale presso la loro residenza anagrafica;

c. le società Athena S.r.l., Fanes S.r.l. e Daisy S.r.l. dello studio Canu, con sede a Roma, via Flaminia 215, per la sede legale, risulta mera domiciliazione.

Si ritiene che tale sistema sia stato posto in essere al solo fine di far acquisire alla NORTON SRL il bene immobile (C. Commerciale le Torri), omettendo, volutamente, la dichiarazione e il versamento delle imposte dirette e indirette, gravanti sull'atto di compravendita in capo alla venditrice KIN-RE Srl e, cercando senza successo, di nominare in coincidenza della presentazione della dichiarazione annuale dell'anno 2009 come rappresentante legale un cittadino Rumeno e trasferire la sede in Romania (vgs pag. 5).omissis....

Dalle banche in uso al Corpo emerge che i coniugi Parodi/Pollino ed il figlio Davide Ferruccio Alessandro, sono stati coinvolti in reati tributari con società "gravitanti nella loro orbita - Techmen Srl e Dolder srl ed altre società inserite in un meccanismo finanziario creato al fine di evadere le imposte" utilizzando amministratori fantocci sempre manipolati dalla famiglia Parodi".

Dall'imputazione al soggetto-persona fisica delle attività che rivestono forma giuridica di trust o di società discende anche la conseguenza che tutti gli investimenti e attività si intendono monetizzati a favore dell'interessato prescindendo dalla forma di investimento adottato.

Che parte ricorrente sia il titolare effettivo delle attività accertate lo provano i numerosi riscontri documentali raccolti in sede di istruttoria, sia penale che amministrativa come delineati nelle difese dell'Agenzia e riportati in premessa.

Significative sono le testimonianze rese dai vari soggetti formalmente posti a dirigere le società del gruppo:

RICCHI ENNIO ha dichiarato "Parodi mi comunicò che per la sola carica di rappresentante legale della società Norton mi avrebbe corrisposto un compenso di € 2.000,00 netti all'anno. (...) Nel 2013 circa divento rappresentante legale di Camelia s.r.l. In questa società figuravo solo come rappresentante legale e non avevo nessun potere decisionale. (...) Mi veniva solamente richiesto la firma di qualche documento e per le operazioni bancarie sui conti correnti Parodi utilizzava la firma on-line senza consultarmi".

FRANCESCO PERRONE ha riferito: "la mia nomina ad amministratore di Norton s.r.l. e Comet s.r.l. mi fu caldamente proposta da Parodi Giovanni. Nell'assunzione di tali cariche vidi, fin da subito, la prospettiva di un aumento dei miei rapporti professionali con la galassia di società riconducibili al Parodi Giovanni (...). Percepivo compensi - su base annua - pari ad € 2.000,00 per ciascuna di esse. L'ammontare di tali compensi li avevo stabiliti in via informale con il dr. Parodi Giovanni. (...) Di fatto il Parodi Giovanni interviene abitualmente ed in forma continuativa all'andamento aziendale di varie società del Gruppo quali Techmen Architecture, Atena s.r.l., Comet s.r.l., Norton s.r.l., Rovigo Parking s.r.l., assumendo in prima persona le decisioni aziendali e disponendo i provvedimenti di vario genere da adottare".

ANTONIO MELLONI dichiarava "di non sapere neppure di essere il rappresentante legale della Planchard Holding [n.d.r. una delle holding olandese controllante molte delle società italiane], rammentando comunque di essersi recato in Olanda unitamente a Parodi Giovanni".

GIAN LUCA BERTONE ha riferito: "il sig. Parodi mi disse che il compenso che mi sarebbe stato corrisposto per amministrare le tre società sopra richiamate era pari a € 1.500,00 / € 1.800,00 anno (...) Io mi limito esclusivamente a firmare della documentazione preparata / redatta sempre dalla segreteria del sig. Parodi. Non sono mai entrato nello specifico di quello che firmavo. Pertanto, non provvedo alla gestione aziendale, commerciale e finanziaria delle tre società".

Si confrontino altresì le dichiarazioni di MARA CESTARI, la quale ha riferito che la decisione di attribuire le cariche di legale rappresentante delle società italiane è sempre stata assunta in maniera assolutamente arbitraria ed autonoma dal Parodi Giovanni.

In un caso di assemblea per l'avvicendamento in dette cariche sociali, la stessa ha confermato che "in effetti l'assemblea non si è mai tenuta. Ricordo, infatti, che il dr. Giovanni Parodi dispose di redigere tale verbale al fine di disporre il cambio dell'Amm. Unico della società (...) Il verbale fu fatto firmare al Ricchi in un secondo tempo".

Ed inoltre possono essere valorizzate le dichiarazioni di VALENTINA MAGNAGHI.

Essa affermava infatti di conoscere "Bugna Investments NV perché ricordo di avere visto delle visure estere di Tonado e Selon da cui risultava la presenza di questa società nel capitale di Tonado e di Selon".

La MAGNAGHI ha fornito anche informazioni sulle modalità di gestione di tale comparto: "Per gestirlo i nostri referenti erano tale Ian Shelling (con cui il Parodi stava litigando quando io subentrai) poi è arrivato tale Ian Lobbes. Io andai su da questo signore con dei moduli della Camera di Commercio Olandese firmati da Melloni (...). Io riconducevo la gestione e le decisioni per queste società al Sig. Parodi solo che mentre per la Tonado e la Selon lui si avvaleva di me per dare esecuzione ad ogni sua decisione che io provvedevo ad eseguire puntualmente sulla base delle indicazioni spesso sotto dettatura (ad esempio le mail e le lettere), per Bugna so che le decisioni le prendeva lui ma non so di chi si avvaleva e chi vi dava esecuzione".

Altrove il MELLONI afferma testualmente che "la Tonado è una società di cui io sono stato amministratore e che considero un po' la cassaforte della famiglia Parodi intesa come Parodi Giovanni e Pollino Graziella". Circa la BUGNA INVESTMENTS delle Antille Olandesi, il Melloni così dichiarava: "credo che sia una società come la Tonado dove il Parodi nasconde i soldi delle evasioni fiscali".

Gli stessi ricorrenti nei documenti rinvenuti in sede di perquisizione penale (si confrontino varie disposizioni di bonifico a firma dei legali rappresentanti degli enti, ed altre a firma degli stessi PARODI e POLLINO) si qualificano come "*beneficiari economici ultimi*" delle holding olandesi PLANCHARD, TONADO E SELON, con ciò rivendicando la paternità di tali enti.

Appare quindi del tutto chiaro e incontrovertibile che gli amministratori formali delle società agivano soltanto quale longa manus sotto la regia del Parodi.

Tanto basta per poter ritenere che gli enti esteri fossero stati fittiziamente interposti quali schermi di un'attività materialmente esercitata dai ricorrenti e quindi di redditi ad essi indefinitiva appartenenti.

Cass. Sez. 5, sentenza n. 15830 del 2016 ha precisato che l'interposizione fittizia non richiede affatto l'inesistenza del soggetto interposto sia perché l'art. 37 terzo comma dPR 600 del 1973 ("sono imputati al contribuente i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti quando sia dimostrato, anche sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti, che egli ne è l'effettivo possessore per interposta persona") è norma, invece, che si riferisce a qualsiasi ipotesi di interposizione. La disciplina antielusiva dell'interposizione, prevista dall'art. 37, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non presuppone necessariamente un comportamento fraudolento da parte del contribuente, essendo sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico, che consenta di eludere l'applicazione del regime fiscale che costituisce il presupposto d'imposta; ne deriva che il fenomeno della simulazione relativa, nell'ambito della quale può ricomprendersi l'interposizione fittizia di persona, non esaurisce il campo di applicazione della norma, ben potendo attuarsi lo scopo elusivo anche mediante operazioni effettive e reali." (Cass. 25671 del 2013; Cass. n. 21794 del 2014; Cass. 21952 del 2015). In sostanza, la norma considera elusive le operazioni, che simulate o reali che siano, costituiscono il mezzo per aggirare l'applicazione della normativa fiscale

sfavorevole. L'art. 37, secondo l'insegnamento costante della suprema Corte, colpisce ogni uso improprio o ingiustificato di strumenti giuridici, pur di per sé legittimi, quando l'uso che se ne fa è volto a realizzare l'elusione. Pertanto l'art. 37 terzo comma dPR 600 del 1973 va inteso nel senso che imputa al contribuente i redditi che siano formalmente di un soggetto interposto, quando, in base a presunzioni gravi, precise e concordanti, risulti che il contribuente ne è l'effettivo titolare.

Va inoltre precisato che ai fini dell'applicabilità dell'istituto dell'interposizione di cui all'art. 37, co. 3 d.P.R. 600/73 non ha rilievo se si tratti di interposizione fittizia o reale (cfr. Cass. 15.830 del 2016).

La Cassazione Sez. 5 - , Ordinanza n. 26965 del 26/11/2020 (Rv. 659561 - 01) è intervenuta a precisare che *"In tema di rilevazione, a fini fiscali, di trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori, l'obbligo di dichiarazione di cui all'art. 4 del d.l. n. 167 del 1990, conv., con modif., in l. n. 227 del 1990, riguarda non solo l'intestatario formale e il beneficiario effettivo di investimenti o attività di natura finanziaria all'estero, ma anche colui che, all'estero, abbia la disponibilità di fatto di somme di denaro non proprie, con il compito fiduciario di movimentarle a beneficio dell'effettivo titolare, atteso che, stante la "ratio" della previsione, rileva una nozione omnicomprensiva di detenzione, inclusiva anche delle situazioni detentive nell'interesse altrui."* (Conforme: Cass. N. 26848 del 2014).

Né pare superfluo fare proprio il convincimento espresso da CTP Novara con sentenza 19 settembre 2019 n. 185/01/2019 – circa l'anno 2009: *"Gli esiti indiziari delle corpose indagini svolte dagli Inquirenti – per come poi sintetizzate in atti – trovavano specifico e ragionevole riscontro in sede giudiziaria, atteso che non solo venivano emessi due separati decreti di sequestro preventivo dal GIP c/o il Tribunale di Verbania, ma successivamente tale A.G. disponeva altresì il rinvio a giudizio di entrambi i ricorrenti per i reati di cui agli artt. 5 e 11 D.L.vo n. 74/00, in tal guisa attestandosi la sostenibilità dell'accusa e, conseguentemente, la ragionevole fondatezza dell'intrapresa iniziativa (denuncia) penale. Tali vicende sfociavano negli accertamenti oggetto del presente giudizio, sia pure con inquadramento correlato alle delibate pretese erariali. In tale contesto non può valere il rilievo difensivo della originaria indicazione in sede di denuncia della esclusiva violazione di cui all'art. 5 D.L.vo n. 74/00, senza alcun richiamo esplicito alla distribuzione di utili occulti, a proventi illeciti da riprendere a tassazione e fruttuosità per consistenze patrimoniali detenute all'estero. Per come meglio infra specificato, si tratta di riprese conseguenti ai quei fatti denunciati originariamente dalla G.d.F. e strettamente connesse al sistema fraudolento organizzato dai coniugi Parodi/Pollino per evadere il Fisco. Il fine specifico del raddoppio dei termini è quello di rafforzare i presidi a contrasto delle pratiche fiscali più complesse attraverso l'ampliamento dei termini ordinari e perentori accordati all'Amministrazione Finanziaria per la notificazione degli avvisi di accertamento, in modo da consentire alla stessa di recepire e utilizzare gli eventuali ed ulteriori elementi istruttori emersi nel corso delle indagini penali tributarie che sono soggette a termini di prescrizione più ampi rispetto a quelli fissati per l'azione amministrativa. Proprio nell'ambito dell'indagine relativa alla Kin Re S.r.l. e al sistema di società – anche estere – tra loro collegate riconducibile alla stessa proprietà (coniugi Parodi/Pollino) emergevano i singoli profili di evasione penalmente rilevante, al di là della loro qualificazione giuridica che non può che rimanere prerogativa esclusiva del competente organo della giurisdizione.*

Proprio nel corso delle indagini penali condotte dalla Procura di Verbania in esito alla segnalazione di reato (e – segnatamente – in occasione della perquisizione condotta presso i locali in uso ai coniugi) è stato possibile disvelare la catena di controllo dei diversi enti societari italiani ed esteri; ciò che ha portato all'emissione degli avvisi di accertamento qui impugnati."

ooo

Sottoponendo a scrutinio i criteri in base ai quali l'Ufficio ha determinato la materia (c.d. base) imponibile, si osserva anzitutto che l'Agenzia ha correttamente valorizzato l'entità dei capitali sociali delle compagini interposte (FANES srl, ATENA srl, DAISY srl, KIN srl, COMET srl).

Quanto ai finanziamenti occorre distinguere tra finanziamenti in conto capitale ("futuro aumento di capitale") e finanziamenti "fuori capitale".

È noto che di regola, in base ai principi contabili e civilistici, i finanziamenti dei soci fuori capitale si differenziano dai versamenti in conto capitale (di rischio) per l'obbligo di restituzione che sorge in capo alla società: essi costituiscono pertanto debiti societari e vanno appostati al passivo dello stato patrimoniale (art. 2424, lettera D n° 3 C.C.). Teoricamente siffatti finanziamenti non potrebbero pertanto essere computati se non in diminuzione dell'attivo, e quindi della base imponibile fiscale, senonchè, trattandosi nell'ispecie di società a responsabilità limitata valgono le regole dettate dall'art. 2467 c.c. giusta il quale, per poter essere considerati come rimborsabili, e quindi valere come debiti societari, e non come capitale di rischio, devono essere stati concessi in un momento in cui risultava un eccessivo squilibrio tra indebitamento e patrimonio netto della società. Lungi dal configurarsi una tale evenienza non risulta dimostrato che i finanziamenti siano stati concessi per scongiurare una crisi finanziaria.

Nel caso di specie i finanziamenti appaiono come incrementi della (già) potenziale fruttuosità delle attività detenute all'estero e quindi a loro volta costituiscono investimenti nel senso previsto dall'art.4 D.L. 167/90.

ooo

Relativamente alle somme depositate sul conto corrente BPN Luxembourg n. 887176 (pari ad accertati € 15.000.000), la titolarità del predetto conto a PARODI e POLLINO, nonché la sua entità, sono state documentalmente provate sulla scorta dei documenti reperiti nel corso della perquisizione in sede penale.

I numerosi messaggi fax sottoscritti da POLLINO e PARODI indicano quale destinatario il Banco Popolare Luxembourg S.A. e la dicitura: "forniamo qui di seguito i dettagli del bonifico bancario da effettuare, con addebito del nostro conto n. 887176 aperto presso di Voi": risulta dunque ammessa e confessata la paternità del conto; i messaggi telefax indicano l'importo del bonifico, il beneficiario, le coordinate bancarie e la causale.

La società olandese PLANCHARD ha persino effettuato su tale conto un bonifico in favore personale di "PARODI GIOVANNI e POLLINO GRAZIELLA LAURA" indicati come titolari del conto stesso.

La somma di 15.000.000 è stata accreditata nel corso dell'anno 2009 ed è poi rimasta depositata fino all'estate del 2011, di talchè nel 2010 giaceva sul conto e come tale sarebbe dovuta essere dichiarata. Né parte ricorrente ha fornito prova di non aver mai modificato il deposito della giacenza nel corso degli anni.

ooo

Quanto alla sussistenza in concreto del requisito della fruttuosità si osserva quanto in appresso.

La normativa di settore esalta il concetto di astratta, potenziale, capacità di produrre redditi in Italia: l'art. 4 del D.L. n° 167/1990 infatti parla di investimenti o attività "susceptibili di produrre redditi imponibili in Italia".

Appare pertanto irrilevante che all'estero le società apparissero in perdita e pertanto non distribuissero utili, anche perché gli eventuali "dividendi" erano totalmente appannaggio dei soci occulti che li reinvestivano in attività loro proprie, senza dividerle con altri soggetti.

Dall'esame delle risultanze delle indagini penali e dei bilanci societari risulta che le società estere finanziassero le attività del gruppo, in particolare risulta dai bilanci che le Holding olandesi TONADO, SELON, PLANCHARD mutuavano somme di denaro alla Norton srl, alla Daisy srl talora al tasso del 5,125% annuo, talaltra del 3,80% o del 3,675% (docc. N° 22, 23 e 24 dell'agenzia).

I trusts detenevano in Svizzera conti correnti non certo infruttiferi.

Gli "affari" conclusi dalle società del gruppo servivano a incrementare nuove forme di investimento, come il Parco commerciale dei Laghi di Gravellona Toce, la cui costruzione infatti venne finanziariamente alimentata dall'operazione di cessione con riacquisto a mezzo di contratto di lease back operata dalla società KIN RE srl.

Non può negarsi pertanto il carattere fruttifero degli investimenti esteri, che avevano carattere dinamico e non certo statico.

Il Fisco avrebbe dunque potuto accertare un tasso di redditività più elevato ma si è limitato ad applicare il tasso dell'1%.

§§§

Non è infine condivisibile l'assunto secondo il quale ai sensi dell'art. 12 D.Lgs. 461/1997, i redditi di capitale erano, a detta dei ricorrenti, assoggettati, nel periodo d'imposta in questione, ad una imposta sostitutiva dell'IRPEF a titolo definitivo del 12,50%, e che pertanto, non avrebbero concorso alla formazione del reddito complessivo netto con applicazione delle aliquote progressive Irpef.

Il comma 3° dell'art. 12 menzionato, pur nella caotica formulazione dell'art. 12 nel suo complesso e nonostante la deprecabile pervicace tecnica legislativa del rinvio e dell'aggiustamento, consente di comprendere che erano "soggetti ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 12,50 per cento, gli interessi ed altri proventi delle (sole, N.D.A.) obbligazioni e titoli similari di cui all'articolo 1, nonché gli interessi ed altri proventi delle obbligazioni e degli altri titoli di cui ..." non quindi degli utili; senonchè tale osservazione ci consente anche di ritornare sulla nozione di fruttuosità e di rilevare che la ratio della norma applicata dall'Agenzia non è quella di sottoporre ad imposizione utili distribuiti ai soci figurativi o a possessori di obbligazioni quanto piuttosto il possesso delle disponibilità estere, da parte non di questi soggetti, bensì da parte dei soggetti interponenti (i reali titolari degli enti interposti) i quali sono in grado di far fruttare tali disponibilità ben al di là di quelli che sono gli apparenti, ordinari, rendimenti delle società o dei trusts interposti. La nozione di fruttuosità accolta dal legislatore, consapevole della difficoltà di ricostruire la base imponibile nella fattispecie, nell'art. 6 del D.L. n. 167/1990, non a caso rubricato "Tassazione presuntiva", è pertanto affatto tipica e strutturata in modo autonomo, essendo pari, salva prova contraria, che può essere fornita anche dall'Ente impositore, al tasso ufficiale di riferimento (ex tasso di sconto).

Incidenter tantum si osserva che detto tasso è sceso a livelli che lo stesso legislatore (che non si è aggiornato) probabilmente non aveva ipotizzato. Attualmente, dal 16.3.2016, è pari a zero.

L'unica prova ammessa al fine di superare la presunzione di fruttuosità è quella di dimostrare, preannunciandolo in sede di dichiarazione, che però nella fattispecie è stata addirittura omessa, che si tratti di redditi la cui percezione avviene in un successivo periodo d'imposta o che determinate attività non possono essere produttive di redditi.

I redditi determinati dall'Ufficio sulla base della ricostruita fruttuosità delle società riconducibili ai ricorrenti sono stati compresi, sotto la specie di redditi di capitale, nel reddito complessivo netto dei ricorrenti il quale si determina a norma dell'art. 8 del TUIR sommando i redditi di ogni categoria e quindi anche di cui alla categoria dei redditi di capitale prevista e disciplinata dall'art. 44 e segg. TUIR.

I ricorsi sono pertanto respinti.

Le spese seguono la soccombenza di parte ricorrente e si liquidano in complessivi € 13.000,00 per compensi, tenuto conto trattarsi di due ricorsi riuniti, escluso il rimborso spese generali del 15% spettante solo in caso di assistenza a mezzo di avvocati del libero Foro.

P.Q.M.

La Commissione respinge i ricorsi riuniti. Condanna i ricorrenti alle spese di giudizio che liquida in € 13.000,00. *ENVI CON PRESENZA DE*
Novara addì 9.3.2021 *dy*

Il Giudice Estensore
Dr. Avv. Roberto Bertolo

Il Presidente
Dr. Luigi Martelli

