

All'udienza del 28.05.2004 la causa è stata decisa sulle seguenti

CONCLUSIONI

Voglia codesta Onorevole Commissione;

Nell'interesse della Ditta EMME; in riforma della decisione impugnata, dichiarare la validità dell'istanza presentata, con vittoria di spese di giudizio.

Nell'interesse dell'Agenzia delle Entrate Ufficio di Sassari; rigettare l'appello e confermare l'integrale operato dell'Ufficio, con vittoria di spese ed onorari.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

EMME, residente in Sassari, Zona Ind. Predda Nienna Nord Str.19, elettivamente domiciliato e difeso dai Drr. Commercialisti Tonino e Gavino Manca, con studio in Sassari, ha impugnato, avanti la Commissione Provinciale di Sassari, il diniego n.4863 del 6.11.96, dell'Ufficio II.DD.di Sassari sull'istanza di accertamento con adesione ex art.3 D.L.547/96, per la definizione del reddito d'impresa, per il periodo di imposta 1994.

Il contribuente, anche con successiva motivata memoria illustrativa, chiedeva che ne venisse dichiarata la illegittimità, per mancata precisazione della fattispecie criminosa che ha causato l'esclusione dell'accertamento con adesione, del quale l'Ufficio era venuto a conoscenza entro il 15.11.1996, successivamente alla presentazione dell'istanza di definizione del reddito del 23.7.1996, cioè a reato da considerarsi estinto, ai sensi dell'Art.129 C.p.p. Infatti in data 5.12.95 presentando istanza di sanatoria ex art.19bis del D.L.41/94, convertito con la L.85/95 e versando l'importo di 4 milioni, si estingueva il reato di omessa annotazione delle bolle di accompagnamento negli appositi registri.

L'Ufficio chiedeva il rigetto del ricorso e anche con memoria illustrativa precisava che il provvedimento di diniego 5855 del 16.12.95, in relazione agli anni 1991-92-93, si era reso definitivo per mancata impugnazione nei termini e per il 1994 così come avversariamente contestato ed accettato.

La Commissione Tributaria Provinciale di Sassari con sentenza n.76/04/01, confermando il corretto e legittimo l'operato dell'Ufficio respingeva il ricorso statuendo che l'istanza, essendo pendente dinanzi al Tribunale di Sassari il giudizio sul reato di cui all'art.3-2° comma D.L.n.24/82 convertito dalla L.516/82, non era ammissibile per esplicita previsione dell'art.2bis-2° comma della L.656/94. Per cui, essendo all'epoca dei fatti previsti adempimenti finalizzati al controllo di evidenza penale, risultano infondati i motivi del ricorso ed a nulla rilevano le modifiche legislative apportate successivamente che hanno eliminato e sostituito i previgenti obblighi, depenalizzando la materia dell'emissione delle bolle di accomunamento, né la conseguita "abolitio criminis" connaturata alla non applicazione degli obblighi che hanno portato il reato commesso ad evitare che venisse sottoposto al giudizio penale.

Nell'appello il ricorrente, riproponendo i primi motivi di gravame, censura la sentenza del primo giudice precisando che non pendeva nanti il Tribunale di Sassari alcun giudizio penale, "semmai si poteva trattare di una comunicazione fatta dalla G.diF. alla Procura della Repubblica, che non ha mai dato inizio ad alcun procedimento penale. Posto che il ricorrente il 5.12.95 presentava all'Ufficio IVA l'istanza per la sanatoria delle violazioni indicate nell'art. 19bis del

D.L.41/95conv.con L.85/95, per gli anni 1991-92-93-94, versando contestualmente 4 milioni e che alla stessa data non è stato mai contestato l'eventuale reato o la notizia di reato, questo deve considerarsi inesistente. Circa la causa non disconosciuta fra l'altro come ostativa dalla Corte Costituzionale con la Sentenza n.452/98, afferma il ricorrente di aver presentato l'istanza di adesione per l'anno 1994 il 23.7.96,prot.16/A-63, pagando la relativa imposta; per cui, atteso il carattere estintivo della controversia, l'azione accertatrice dell'Ufficio è stata definita. Nel caso il procedimento penale si risolve con il suo proscioglimento, gli effetti premiali previsti dall'art.2comma 6 D.Lg.n.218/97, si estendono(sent.452/98C.Cost.) anche ai periodi di imposta definibili in base al D.L.n.564/94. Nel caso di specie, dopo la presentazione dell'istanza di adesione, non vi è stato né proscioglimento, né poteva avere inizio, né essere celebrato perché in data anteriore alla "notizia criminis" da parte della G.di F. alla Procura della Repubblica(27.11.95), interveniva la norma di cui al citato Art.19bis D.L.41 del 23.2.95. Già da tale data, la norma dava la possibilità ai contribuenti e quindi al ricorrente, di sanare ogni controversia agli effetti sia fiscali che penali. Chiede la discussione in pubblica udienza.

L'Ufficio nelle controdeduzioni ripercorre le motivazioni del primo ricorso e in relazione ad alcune eccezioni di parte appellante precisa che in base alla normativa di cui si discute, l'accertamento con adesione non è ammesso per i contribuenti nei cui confronti, per ciascun anno di imposta interessato all'accertamento stesso, esista un rapporto penale già inoltrato all'Autorità Giudiziaria. La guardia di Finanza ha provveduto ad inoltrare rapporto penale in data 27.11.95, anteriormente quindi all'accertamento con adesione, precludendo quindi l'ammissibilità dell'accertamento. In merito all'effetto di escludere la punibilità, anche con effetto retroattivo, dei reati previsti dalla legge 516/82, con esclusione di quelli di cui all'art.2,3°comma e dell'art.4, la citata sentenza 452 /98 della Corte Costituzionale, dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale relativa all'art.2 6°comma del richiamato D.Lgs218/97, nella parte in cui non prevede la possibilità di applicare i commi 1-5 dello stesso articolo alla situazioni già definite con il precedente concordato. La Corte dichiara non fondata la questione sostenendo che l'art.2 comma 6°, prevede l'applicabilità dei commi precedenti a tutte le situazioni definibili, essendo irrilevante che siano definite o meno; l'effetto è quindi quello di estendere l'esclusione della punibilità anche alle situazioni definibili con il precedente concordato. L'effetto premiale del D.Lgs n.218 citato ha natura esclusivamente penale, che esclude la punibilità, con effetto retroattivo, dei reati previsti dalla L.516/82 con l'esclusione di alcune fattispecie, per cui l'effetto non è quello di rimuovere con effetto retroattivo le eventuali cause ostative, bensì soltanto quello di escludere la punibilità dei reati suddetti. Ritiene infondata infine l'eccezione circa la presentazione dell'istanza per la definizione delle irregolarità formali, in data 7.12.95 per gli anni dal 1991 al 1994 che avrebbe sanato anche ai fini penali le irregolarità dalle quali è scaturito il predetto rapporto penale. Se l'istanza esistesse, non sarebbe idonea a produrre gli effetti, non avendo niente a che fare con l'asserita illegittimità del provvedimento di diniego e come già statuito nella sentenza de quo, il quadro normativo all'epoca dei fatti prevedeva alcuni adempimenti di evidenza anche penale, ma a nulla rileva, ai fini della legittimità del provvedimento impugnato, che il reato commesso non sia stato sottoposto a

giudizio, in quanto i fatti successivi hanno avuto rilevanza esclusivamente nell'ambito penale.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il collegio contrariamente a quanto statuito dal primo giudice, anche alla luce della sentenza n.3932 del 18/3/2002 della Corte di Cassazione, ritiene fondati i motivi di ricorso per le ragioni qui di seguito esposte.

La questione che viene sollevata dal ricorrente è se, posto che il 5.12.95 presentava all'Ufficio IVA l'istanza per la sanatoria delle violazioni indicate nell'art. 19 bis, del D.L.41/95, convertito con L.85/95, per gli anni 1991-92-93-94, versando contestualmente 4 milioni al momento di proposizione della istanza di concordato con adesione per l'anno 1994, l'Ufficio avesse ancora il potere di adottare, l'8.11.1996, un provvedimento di rigetto, invocando la presenza di una delle cause ostative previste dall'art 3, 4° comma del D.L. 23.10.1996 n.547, ovvero la sussistenza del presupposto dell'art. 2 - bis.2° comma D.L. 30 settembre 1994, n. 564, convertito nella L. 30 novembre 1994, n. 656, e cioè le condizioni di denuncia, già inoltrato all'autorità giudiziaria per i reati di cui agli art. 1 - 4 DL 10 luglio 1982, n. 429, convertito in L. 7 agosto 1982, n. 516.

Per la soluzione del problema si deve tener conto delle seguenti disposizioni normative:

- a) l'art. 2 - bis.1 DL 30 settembre 1994, n. 564, convertito nella L. 30 novembre 1994, n. 656, prevede che "Ai fini... dell'imposta sul valore aggiunto, la rettifica delle dichiarazioni può essere definita, con un unico atto, in contraddittorio e con adesione del contribuente...";
- b) l'art. 2- bis.4.2, poi, statuisce che "La definizione si perfeziona con il pagamento delle maggiori somme dovute per effetto della adesione, che sono versate in base alle norme sull'autoliquidazione";
- c) l'art.2bis , comma 2 della legge 656/1994 prevede che la definizione non è ammessa quando sulla base degli elementi, dati e notizie a conoscenza dell'Ufficio è configurabile l'obbligo della denuncia alla Autorità Giudiziaria;
- d) L'art.2, terzo comma del D:lgs.218/1997 stabilisce che la definizione esclude, anche con effetto retroattivo, in deroga all'art. 20 della legge n.4/1929, la punibilità per i reati previsti dal D.L. n.429/82, convertito con modificazioni con la legge 516/1982, limitatamente ai fatti oggetto di accertamento.
- e) l'art. 8.2 DPR 13 aprile 1995, n. 177, secondo cui "L'intervenuta definizione dell'accertamento con adesione mediante pagamento delle somme dovute costituisce titolo ai fini dell'applicazione.. ed inibisce, a decorrere dalla data del pagamento e con riferimento a qualsiasi organo inquirente, salve le disposizioni del codice penale e del codice di procedura penale,."

Nel caso di specie risulta quindi che dal 5 dicembre del 1995 il ricorrente ha presentato istanza per la sanatoria all'Ufficio ed ha pagato le relative somme dovute, realizzando così gli effetti che conseguono l'intervenuta adesione al concordato fiscale, che è quello rappresentato dalla causa speciale di non punibilità prevista dal sopra citato (punto d) Art.2, comma 3, ultimo periodo del D.Lgs.n.218/97.

A tal fine si richiama il tenore della Sentenza n.1082/92 della 3^a Sezione penale della Cassazione, condivisa da questo Collegio, per cui per il contribuente, avvalersi della facoltà concessagli dall'art 21 del decreto legge 2/3/89, n.69 convertito con L.27/4/89, n.154, comporta la regolarizzazione "ad ogni effetto" compresa la sanatoria degli illeciti penali, venendo meno quindi le cause ostative di natura penalistica originariamente previste per l'applicazione dell'accertamento con adesione. Il contribuente ha approfittato della legge premiale e ben ha fatto a definire la sua posizione con l'Amministrazione, ancorché ai sensi del richiamato art. 129 C.p.p. l'eventuale procedimento non potesse avere inizio per assenza della condizione di procedibilità. Inoltre l'espressione "ad ogni effetto" è stata interpretata dalle sezioni Unite penali della Corte di Cassazione, con sentenza del 6 luglio 1990 n.13954, in senso lato e non limitato all'ambito esclusivamente amministrativo, che estende la sanatoria anche agli illeciti penali, compresi quelli per le violazioni in materia di stampati fiscali previste dagli articoli 3, primo comma, lettera a) e lett.b), e 3, secondo comma, della più volte citata legge 516/82, di conversione del DL n.429/1982, con la conseguente estensione estintiva agli aspetti penali delle violazioni. Questo Collegio, seguendo il preciso orientamento della Suprema Corte, non ha motivo di scostarsi dalle predette interpretazioni sia perché rispondenti al testo letterale sia perché conformi alla ratio della citata norma.

Per chiudere, infine, questo Collegio ricorda il portato della richiamata sentenza n. 452/98 della Corte Costituzionale che mette in luce, con il menzionato decreto legislativo 218/97, l'intento del legislatore di escludere la punibilità dei fatti aventi rilevanza penale, come fortemente discriminatorio nell'ambito delle fattispecie pregresse. Ciò avverrebbe, come conclude la citata sentenza della Corte Costituzionale "a danno delle pendenze a suo tempo risolte, se non altro perché ne resterebbero penalizzati proprio quei contribuenti", come lo stesso ricorrente, "che si sono mostrati più solerti nella definizione dei loro rapporti con il fisco".

P.Q.M

La Commissione accoglie l'appello in totale riforma della decisione impugnata.

Sono compensate le spese di giudizio fra le parti.

Sassari 28 maggio 2004

IL RELATORE
(Dr. Ubaldo Gerovasi)

IL PRESIDENTE
(Dr. Vittorino Tedde)