



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI ROMA

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	VARRONE	CLAUDIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	PANZINI	GIUSEPPE	Relatore
<input type="checkbox"/>	LUNERTI	FRANCO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sull' appello n° 5144/11  
depositato il 07/07/2011  
- avverso la sentenza n° 237/04/2011  
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA  
contro: DIREZIONE REGIONALE LAZIO UFFICIO GRANDI CONTRIBUENTI

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

**difeso da:**

PROF. AVV. RAFFAELLO LUPI E AVV. GABRIELE SEPIO  
VIA LATINA, 20 00179 ROMA RM

**Atti impugnati:**

PROCESSO VERBALE n° 10/2011 IVA + IRAP 2006

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 5144/11

UDIENZA DEL

SEZIONE 1

11/10/2011

ore 15:00

SENTENZA

N°

715/01/11

PRONUNCIATA IL:

18/10/11

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

12/12/11

Il Segretario

[Signature]

## FATTO

A seguito di istanza depositata in data 27 gennaio 2011 la Direzione Regionale del Lazio-Ufficio grandi contribuenti - richiedeva l'emissione di un provvedimento cautelare ai sensi dell'art. 22 , dlgs 472 del 1997, nei confronti della società [REDACTED], società [REDACTED], con sede legale in [REDACTED].

L'amministrazione finanziaria con la citata istanza deduceva di avere notificato il 18 febbraio 2011 un Processo Verbale di Costatazione relativo alla contestazione di violazioni tributarie in materia IRES, IRAP ed IVA, per gli anni 2006, 2007, 2008 e 2009 per un debito erariale complessivo di euro 224.932.283,67 comprensivo di interessi e sanzioni. Quindi chiedeva di essere autorizzata a procedere a sequestro conservativo dei beni mobili ed immobili specificati nella suddetta istanza per un debito erariale complessivo di euro 224.932.283,67.

Precisava l'Ufficio che, come dettagliatamente descritto nel processo verbale di constatazione, è chiaramente riscontrabile il fumus boni iuris in quanto la società [REDACTED] organizzava, dirigeva e gestiva una complessa frode fiscale consistente nell'utilizzo di fatture afferenti operazioni inesistenti con il fine di evadere l'Iva e di creare fondi neri

Si costituiva in giudizio la società [REDACTED] Società per azioni eccependo l'illegittimità della suddetta richiesta e chiedendone il rigetto per difetto dei presupposti legittimanti l'invocata misura cautelare. A sostegno delle proprie argomentazioni la parte resistente affermava il carattere essenzialmente indiziario degli elementi posti a fondamento del rilievo concernente l'indebita detrazione dell'Iva, oltre alla assoluta infondatezza dell'intera ipotesi accusatoria

La società [REDACTED] concludeva richiedendo il rigetto delle misure cautelari richieste per inammissibilità dell'istanza presentata dall'Ufficio in quanto carente dei requisiti del fumus boni iuris e del periculum in mora, con vittoria di spese ed onorari

La Commissione tributaria Provinciale di Roma con la sentenza n. 237/04/11 depositata il 13/06/2011, confermava la legittimità dell'istanza ritenendo sussistenti i requisiti del fumus boni iuris e del periculum in mora.

Avverso la detta sentenza propone appello la Gesconet, con atto notificato nei termini e depositato presso la Segreteria della Commissione Provinciale, lamentando:

- a) Carezza di motivazione con riferimento alla presenza del requisito del fumus boni iuris dal momento che si parla di precisi riscontri e indizi convergenti senza specificare in cosa consistano e quale esame critico sia stato svolto sul punto.
- b) Inesistenza del requisito del fumus boni iuris per illegittimità del disconoscimento della detrazione IVA nei singoli passaggi intermedi. Per disconoscere la suddetta detrazione l'Ufficio avrebbe dovuto quantomeno provare la completa inesistenza delle operazioni poste in essere dalle cooperative operative. Tuttavia la esistenza delle prestazioni di servizi rese nei confronti di clienti grandi imprese non è stata mai disconosciuta dall'Ufficio ne avrebbe mai potuto dal momento che si tratta di operazioni effettivamente poste in essere.
- c) Inesistenza del requisito del fumus boni iuris in relazione alla pretesa tassabilità come proventi illeciti delle somme non assoggettate ad IVA in quanto, trattandosi di una irregolarità tributaria già contestata che non potrebbe trasformarsi anche in un reddito tassabile, pena la illegittima duplicazione di contestazioni fiscali.

d) Carezza e contraddittorietà della motivazione nella parte in cui riconosce la presenza del periculum in mora sulla base della "entità del credito" e del "reale

rischio di perdita della garanzia", dal momento che la Società non ha posto in essere nessun tipo di atto da cui si possa desumere in qualsiasi modo una volontà di sottrarre il patrimonio alla garanzia del credito.

La ricorrente richiede, in via subordinata, la limitazione della portata delle misure cautelari ai soli beni immobili di [REDACTED], salvaguardando così i beni mobili e, in particolare, i crediti verso i clienti al fine di consentire alla società di proseguire la propria attività in attesa dell'esito del giudizio di merito.

Si costituisce in giudizio l'Agenzia depositando le proprie controdeduzioni in data 7 settembre 2011. In particolare l'ufficio ribadisce, con riferimento al requisito del *fumus boni iuris*, il ruolo di coordinamento e direzione da parte di [REDACTED] della complessa frode fiscale descritta nel PVC, rimettendosi a quanto già indicato nella istanza introduttiva del giudizio di primo grado. Relativamente al *periculum in mora* l'ufficio rileva la notevole sproporzione tra i beni della società e il credito erariale sottolineando come la citata sproporzione costituisca elemento di per sé sufficiente ai fini della concessione delle azioni cautelari senza che via sia alcuna esigenza di procedere ad ulteriori riscontri. Rileva comunque l'ufficio che, nel caso di specie, sono stati posti in essere atti di dismissione idonei a configurare un pericolo per la riscossione della pretesa erariale avanzata con il PVC. In merito alla richiesta avanzata in subordine dalla società, relativamente alla conversione della misura cautelare limitandola solamente ai beni immobili, l'Ufficio ne dichiara la inammissibilità atteso che trattasi comunque di beni di ammontare esiguo.

Con memorie depositate per l'udienza di discussione il ricorrente illustra ulteriormente le proprie tesi e deposita documenti aggiuntivi. Insiste in particolare sulla assenza del requisito del *periculum in mora* rilevando che in pendenza del giudizio e in virtù del pignoramento dei conti correnti la ricorrente ha perso una consistente fetta del proprio mercato con danni economici e finanziari irreversibili. Rileva altresì che contrariamente a quanto precisato dall'Ufficio il capitale sociale è stato versato per la maggior parte ed il bilancio di esercizio 2010 è regolarmente depositato presso la camera di commercio.

## DIRITTO

Questo collegio esaminati i fatti della causa ritiene il ricorso presentato dalla società [REDACTED] meritevole di accoglimento

La ricorrente con le censure avanzate ha dedotto la illegittimità e erroneità della decisione impugnata per non avere la Commissione Provinciale esaminato le eccezioni sollevate con l'atto di costituzione con riferimento ai presupposti della misura cautelare concessa.

Per vero, il Giudice di prime cure, una volta affermato che la misura cautelare appare fondata e meritevole di essere accolta e passando ad esaminare il merito della pretesa dell'Ufficio si limita a rilevare che quest'ultimo "ha evidenziato con precisi riscontri, oltre che una serie convergente di indizi, come l'attività posta in essere dalle singole cooperative e dai consorzi fosse nel complesso riferibile alla [REDACTED] che ne dirigeva, finanziava e supportava dal punto di vista amministrativo, organizzativo e contabile l'attività". Precisa, inoltre, la sentenza di primo grado che, sempre con riferimento al requisito del *fumus boni iuris*, "dall'iter istruttorio è emerso come la [REDACTED] fosse stata perfettamente a conoscenza della condotta tenuta dalle

cooperative effettivamente operative con conseguente imputazione a sé dei proventi realizzati attraverso i consistenti vantaggi fiscali indebitamente acquisiti".

E' di tutta evidenza che la Commissione Provinciale non si è fatta carico di esaminare la sussistenza dei presupposti richiesti dalla legge (fumus boni iuris e periculum in mora) motivandoli adeguatamente.

Con riferimento al fumus boni iuris i giudici si sono limitati ad osservare che la pretesa avanzata dall'Agenzia delle entrate fosse fondata senza entrare nel merito delle questioni sollevate. È pur vero infatti che il procedimento in questione non prevede una decisione nel merito ma non si ritiene di dover accogliere la tesi avanzata dall'Ufficio secondo cui l'analisi del requisito del fumus dovrebbe svolgersi sommariamente solo sulla base dell'apparente fondamento del buon diritto. È il caso di rilevare come una non sufficiente analisi preliminare nel merito rischierebbe di avallare la concessione di misure cautelari, in grado, come in questo caso, di incidere in maniera rilevante sulla attività svolta dalla ricorrente. Quando, come nella vicenda in esame, la concessione di una misura cautelare potrebbe, ancora prima di qualsiasi giudizio sulla esistenza del credito, produrre effetti dirompenti sull'attività imprenditoriale del contribuente, diventa difficile ritenere che la valutazione sulla sussistenza di un fumus possa avvenire senza un vero e proprio giudizio. Quest'ultimo, infatti, per quanto sommario o prognostico, non potrebbe non entrare nel merito della sostenibilità della pretesa dell'Ufficio in un eventuale e successivo giudizio di merito.

In particolare in merito alle ragioni su cui si fonda la richiesta di parte erariale, più specificatamente la indetraibilità dell'IVA e la tassazione come proventi illeciti dei prelevamenti eseguiti dalle cooperative direttamente in capo a [REDACTED] non si registra nella sentenza alcun approfondimento. La vicenda in esame va letta tenendo conto del complesso dei rapporti esistenti tra la [REDACTED] i consorzi e le cooperative che a vari livelli ricevono il lavoro direttamente o indirettamente dalla ricorrente, la quale si riserva il compito di gestire i rapporti con i clienti. Nel PVC si contesta la inesistenza delle prestazioni rese e fatturate dalle cooperative operative di quarto livello a favore di quelle c.d. di terzo livello. Sotto questo profilo pertanto il rilievo pur prendendo le mosse da una indetraibilità dell'IVA corrisposta dalle cooperative di terzo livello, che ricevono le citate fatture ritenute inesistenti, arriva a disconoscere la detrazione alla ricorrente tenendo conto della intera catena produttiva. In questo contesto sebbene, come rileva l'Ufficio, vi siano valide argomentazioni per ritenere che il mancato versamento dell'IVA da parte delle cooperative operative possa in qualche modo essere conosciuto da Gesconet in virtù delle caratteristiche della rete imprenditoriale che fa capo a questa, dall'altro il completo disconoscimento del diritto alla detrazione sembra contrastare con il fatto che la esistenza dei clienti e delle prestazioni a questi rese non è stata messa in discussione.

Riguardo poi il rilievo relativo alla tassazione, quali proventi illeciti, dei prelevamenti eseguiti dalle cooperative c.d. operative, ai sensi dell'art. 14 comma 4 della legge 537/1993, il presupposto impositivo, come noto, dovrebbe rintracciarsi nella individuazione di una attività illecita. Sotto questo profilo, al di là dei puntuali riscontri presenti nel PVC in merito al ruolo dei c.d. "camminatori", deputati a prelevare le somme destinate alla costituzione di presunti "fondi neri", resta da capire se ed in che misura si possa rintracciare un illecito ai sensi del citato art. 14. Sul punto, dalla descrizione svolta dalle parti, è possibile certamente rinvenire una attività illecita legata al mancato versamento dell'iva da parte delle cooperative, tuttavia, ritenuta condivisibile la contestazione in merito al pagamento dell'imposta indiretta, sembra meno condivisibile ritenere che vi siano i presupposti su cui fondare una rettifica anche ai fini delle imposte dirette. Il prelevamento delle somme corrispondenti all'iva non versata, si ripete già oggetto di una rettifica autonoma ai

fini del citato tributo, non può costituire anche il presupposto per la tassazione ai fini delle imposte dirette delle medesime somme, una volta fatte oggetto di prelevamento. Al di là delle valutazioni svolte in merito alla presenza del requisito del *funus boni iuris* assume una valenza decisiva, ai fini della presente decisione, la verifica legata alla sussistenza del c.d. *periculum in mora*. Sul punto ritiene questo collegio che, come costantemente affermato sia dai Giudici di merito che dalla Suprema Corte, il richiamo alla mera sproporzione tra il patrimonio del contribuente e l'ammontare della pretesa creditoria in questione non possa di per sé costituire elemento sufficiente su cui basare la concessione di un provvedimento cautelare.

Qualora fosse possibile ancorare la decisione relativa alla concessione delle misure cautelari sul presupposto della esistenza della mera sproporzione sopra citata si arriverebbe a sanzionare i contribuenti in base ad un elemento quantitativo (la consistenza patrimoniale) piuttosto che sulla concreta esistenza di un pericolo per la riscossione del credito.

E', dunque, necessario che sussista "il fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito", ossia il fondato timore che il contribuente disperda il proprio patrimonio. Spetta all'ufficio dimostrare che il contribuente ha posto in essere o è in procinto di porre in essere atti di disposizione o, altrimenti, comportamenti tali da sottrarre beni dal proprio patrimonio mettendo a rischio il credito vantato dall'erario. Nel caso di specie non risultano comprovati quali siano gli atti posti in essere in grado di depauperare il patrimonio della società. Pur rilevando l'Ufficio la presenza di cessioni di beni non si ritiene che queste siano in grado di avvalorare la presenza di un comportamento distrattivo da parte della ricorrente. Anche la cessione del bene immobile, sebbene di valore unitario non certo irrisorio, è stata controbilanciata dal successivo acquisto di altri immobili, non ravvisandosi sotto questo punto di vista alcun comportamento utile a sottrarre il patrimonio a garanzia del presunto credito erariale. Anche il riferimento all'incremento del capitale sociale, versato quasi integralmente dalla società, pare confermare quanto sopra. Le ulteriori azioni poste in essere dalla ricorrente e citate nella istanza presentata dall'ufficio non sembrano avere alcuna rilevanza nel caso di specie. La vendita delle partecipazioni sociali e la cessione, peraltro avvenuta in data anteriore all'inizio della verifica, di alcune macchine cellofanatrici non incide sulla consistenza del patrimonio trattandosi di vicende del tutto marginali e di importo scarsamente rilevante.

Tenuto conto di quanto sopra è da accogliere, dunque, l'eccezione avanzata dalla ricorrente secondo cui l'istanza presentata dall'Ufficio e la successiva sentenza emessa dalla Commissione tributaria provinciale non sarebbero in grado di giustificare la presenza, nel caso di specie, dell'imprescindibile requisito del *periculum in mora* e, dunque, la esistenza di un concreto pericolo per il creditore di perdere le proprie garanzie.

L'appello, quindi, va accolto.

Tenuto conto della complessità delle questioni trattate appare equo compensare le spese di lite.

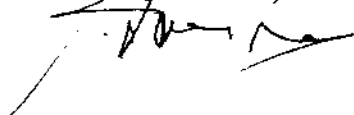
**P.Q.M.**

Accoglie l'appello e per l'effetto revoca l'autorizzazione a procedere a sequestro conservativo in danno della società. Spese compensate.

Roma, li 11 ottobre 2011

**IL RELATORE**

(Giuseppe Panzini)



**IL PRESIDENTE**

(Claudio Varrone)

