

N. 35384/10 R.G.N.R.
N. 13975/10 R.G.GIP



REPUBBLICA ITALIANA
TRIBUNALE ORDINARIO DI MILANO
- UFFICIO DEL GIUDICE PER LE INDAGINI PRELIMINARI -

IL GIUDICE PER L'UDIENZA PRELIMINARE

Esaminata l'eccezione di incompetenza territoriale del Tribunale di Milano, articolata dalle difese degli imputati,
Sentito il Pubblico Ministero e letti gli atti del processo,

OSSERVA

Per i reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, i criteri che determinano la competenza per territorio sono espressamente indicati dall'art. 18 d.l.vo 74/2000, rubricato, appunto, "*competenza per territorio*".

La disposizione richiamata, al secondo comma, stabilisce che i reati in materia di dichiarazione, previsti dal capo I del titolo II, tra i quali - per quel che qui rileva - figura la dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici di cui all'art. 3 d.l.vo 74/2000, oggetto di contestazione, "*si considerano consumati*" nel luogo in cui il contribuente ha il *domicilio fiscale*.

Deve, quindi, in primo luogo, accertarsi quale sia, nel caso di specie, il soggetto contribuente: ebbene, oggetto dell'imputazione formulata con la richiesta di rinvio a giudizio è la falsa rappresentazione nelle scritture contabili, dapprima, e nelle dichiarazioni dei redditi, poi, della natura fiscale dei proventi conseguiti da Unicredit Corporate Banking S.p.A., Unicredit Banca S.p.A., Unicredit Banca di Roma S.p.A., consistita nella qualificazione dei predetti proventi come dividendi invece che come interessi attivi, così conseguendo un'indebita esclusione dal reddito imponibile di una quota pari al 95% dei proventi, falsità poi confluita nelle dichiarazioni consolidate di Unicredit s.p.a., Modello Unico 2008 e 2009, per gli anni d'imposta 2007 e 2008, presentate rispettivamente il 26 settembre 2008 e il 28 settembre 2009.

E' noto, invero, che, in caso di gruppo consolidato, ancorchè ciascuna delle società consolidate siano tenute alla presentazione della propria dichiarazione dei redditi, la liquidazione dell'imposta sia poi effettuata dalla società consolidante.

Al riguardo, giova richiamare la Circolare n. 53/E, emanata in data 20 dicembre 2004 dalla Direzione Centrale Normativa e Contenzioso dell'Agenzia delle Entrate, avente ad oggetto "*Circolari IRES/6 - Il consolidato nazionale. Decreto Legislativo 12 dicembre 2003, n. 344*", circolare che illustra le disposizioni che disciplinano il consolidato nazionale.

In particolare, il paragrafo 8, intitolato "*Regime delle responsabilità dei soggetti partecipanti alla tassazione di gruppo*", precisa che "Le singole entità giuridiche che entrano a far parte del consolidato nazionale non perdono la soggettività passiva d'imposta e la conseguente titolarità dell'obbligazione tributaria".

La medesima disposizione prosegue spiegando come l'insieme di soggetti che aderiscono al consolidato determini un unico reddito complessivo globale, risultante dalla somma algebrica dei redditi e delle perdite dei soggetti che

hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 117 del TUIR e dalla applicazione delle rettifiche di consolidamento previste dall'articolo 122 del TUIR.

In tale contesto, il consolidato non dà luogo, sotto il profilo giuridico, ad un autonomo soggetto d'imposta: ciascuna entità giuridica che partecipa alla tassazione di gruppo determina autonomamente, ai sensi dell'articolo 121, comma 1, lettera a), il "proprio reddito complessivo", e continua a presentare all'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'articolo 7 del decreto d'attuazione, "la propria dichiarazione dei redditi (...) senza liquidazione dell'imposta".

Ciascuna società partecipante al consolidato fiscale compila, invero, la propria dichiarazione dei redditi individuale (art. 121 d.p.r. n. 917/1986 – TUIR) e comunica i dati alla consolidante. La società consolidante, a sua volta, predispose la dichiarazione del reddito complessivo delle società partecipanti al consolidato, mediante la somma algebrica dei singoli redditi, e presenta la relativa dichiarazione (art. 122 TUIR).

Il "consolidato fiscale" non ha, dunque, una soggettività tributaria autonoma rispetto alle società che vi partecipano, né esprime una autonoma capacità contributiva.

Ne consegue che non esiste un domicilio fiscale del consolidato fiscale, bensì tanti domicili fiscali quante sono le società partecipanti al consolidato inclusa la consolidante, ciascuna per il reddito individuale prodotto.

Declinando i principi ora enunciati nel caso di specie, è evidente che, con riferimento ai periodi d'imposta in contestazione, i "contribuenti" debbano essere individuati sia nella società consolidante Unicredit s.p.a., avente sede sociale – quindi, ai sensi dell'art. 58, comma terzo, d.P.R. n. 600/1973, domicilio fiscale – in Roma, che nelle società consolidate Unicredit Corporate Banking S.p.A., Unicredit Banca S.p.A., Unicredit Banca di Roma S.p.A., aventi sede legale all'epoca dei fatti rispettivamente in Verona, Bologna e Roma.

La molteplicità di domicili fiscali, non contemplata dal secondo comma dell'art. 18 d.l.vo 74/2000, impedisce l'applicazione alla fattispecie in decisione di tale disposizione.

Resta, quindi, da individuare quale criterio debba applicarsi in via suppletiva.

Il quadro normativo di riferimento non può che essere individuato nelle disposizioni contenute nell'art. 18 già citato, il quale detta regole determinative della competenza territoriale per i reati tributari che si pongono, rispetto a quelle previste dal codice di rito, in termini di specialità.

Proprio in ragione di ciò, la circostanza che la norma in esame richiami esclusivamente i criteri previsti dall'art. 8 del codice di procedura penale esclude che possano trovare applicazione le altre disposizioni determinanti la competenza territoriale, di cui agli artt. 9, 10 e 11 c.p.p..

Senonchè, il disposto dell'art. 8 del codice di procedura penale non può, nel caso di specie, essere utilmente applicato, atteso che – come poc'anzi rammentato – il *locus commissi delicti* per i reati in materia di dichiarazione è normativamente fissato dal secondo comma dell'art. 18 d.l.vo 74/2000 nel luogo del domicilio fiscale del contribuente, criterio nella fattispecie non risolutivo in ragione della pluralità di soggetti titolari dell'obbligazione tributaria.

Ciò posto, il criterio residuale che il legislatore del 2000 ha inteso adottare – è quello del luogo di accertamento del reato.

Tale è, infatti, il criterio generale, radicante la competenza territoriale, per l'ipotesi in cui la competenza non possa essere determinata ai sensi dell'art. 8 c.p.p., come previsto dall'art. 18 comma primo: la clausola di salvezza, prevista in apertura del comma in esame, deve essere intesa non già nel senso che mai la competenza territoriale per i reati in materia di dichiarazione possa essere individuata nel luogo di accertamento del reato, ma nel senso che tale criterio sia recessivo rispetto a quello del luogo ove il contribuente ha il domicilio fiscale, sul presupposto, tuttavia, che tale criterio possa trovare concreta applicazione.

Laddove, invece, come nel caso in decisione, la regola del domicilio fiscale non sia attuabile – trattandosi, come già detto, dell'ipotesi peculiare, non

specificamente disciplinata, di gruppo consolidato – deve farsi ricorso al criterio generale del luogo di accertamento del reato, dettato dal primo comma dell'art. 18.

Che tale regola sia generale e, come tale, applicabile in via sussidiaria ai reati tributari, trova conferma nel fatto che il medesimo criterio è indicato per individuare la competenza per territorio dall'art. 21, comma secondo, legge n. 4/1929¹, che detta, appunto, le norme generali per la repressione delle violazioni delle leggi finanziarie.

Al riguardo, se è pur vero – come puntualmente rilevato dalle difese – che il legislatore del 2000, secondo quanto precisato nella Relazione Governativa al d.l.vo 74/2000, ha inteso trasformare il criterio del luogo di accertamento da regola generale ed esclusiva di determinazione del foro competente a regola sussidiaria, destinata ad operare unicamente allorchè non possa trovare applicazione il criterio principale del luogo di commissione, è altrettanto vero che il luogo di accertamento del reato – non già i criteri suppletivi del codice di rito – è stato mantenuto dallo stesso legislatore quale criterio ausiliario, operante in caso di inapplicabilità di quello principale, come è stato espressamente previsto dall'art. 18 comma secondo, ultima parte, per il caso in cui il contribuente abbia domicilio fiscale all'estero.

Alla luce di quanto esposto, deve concludersi che, in applicazione del principio sussidiario del "luogo dove il reato è stato accertato" – inteso quale quello in cui gli ufficiali ed agenti di polizia giudiziaria hanno proceduto alle opportune indagini in funzione della scoperta del reato nella sua materialità ed alla raccolta delle relative prove – sia competente il Tribunale di Milano, innanzi al quale il processo è stato ritualmente instaurato.

La disposizione dettata dall'art. 12 c.p.p., pure invocata dalle difese a sostegno dell'eccezione di incompetenza del giudice adito, non trova applicazione nel caso di specie, giacchè tale norma – che individua nella connessione un criterio autonomo ed originario della competenza – presuppone la sussistenza di due o più procedimenti, iniziati come autonomi, e necessitanti di trattazione unitaria, ipotesi non sussistente nel caso in esame, stante l'unicità della reg Giudicanda.

Per tutte le ragioni illustrate, l'eccezione di incompetenza territoriale non può trovare accoglimento.

P.Q.M.

Visti gli artt. 8 c.p.p. e 18 d.l.vo 74/2000

RESPINGE

l'eccezione di incompetenza territoriale, articolata dalle difese degli imputati.

Milano, 5 giugno 2012

IL GIUDICE

Laura Anna MARCHIONDELLI

¹ Il comma 1 dell'art. 1, D.Lgs. 1° dicembre 2009, n. 179, in combinato disposto con l'allegato 1 allo stesso decreto, ha ritenuto indispensabile la permanenza in vigore della legge n. 4/1929, limitatamente agli articoli 9; 10; 13; 14; 16; art. 21 commi 1, 2 e 3; 22; 24; 25; 30; 31; 32; 33; 34; 35; 36; 37; 38; 39; 40; 41; 42; 43; 44; 45; 46; 47; 48; 49; 50; 51; 52; 53 e 54.