



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI LOMBARDIA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|----------------|------------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>LABRUNA</u> | <u>SALVATORE</u> | <u>Presidente</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>AONDIO</u> | <u>GIULIA</u> | <u>Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>FUCCI</u> | <u>SERGIO</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 8687/2015
depositato il 22/12/2015

- avverso la sentenza n. 4941/2015 Sez:8 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di MILANO
contro:

difeso da:

ANTONINI MASSIMO
C/O STUDIO MASSIMO ANTONINI, CHIOMENTI STUDIO LEGALE
VIA G. VERDI 2 20100 MILANO

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9D013D00069/2013 IRPEF-ADD.REG. 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9D013D00069/2013 IRPEF-ADD.COM. 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9D013D00069/2013 IRPEF-ALTRO 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9D053D01215/2014 IRPEF-ADD.REG. 2007
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9D053D01215/2014 IRPEF-ADD.COM. 2007
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9D053D01215/2014 IRPEF-ALTRO 2007

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 8687/2015

UDIENZA DEL

23/01/2017 ore 11:30

N°

1865/2017

PRONUNCIATA IL:
23 gennaio 2017

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL
28 aprile 2017

Il Segretario
Agostino Palmbo



R.G.A. 8687/15

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Avverso la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Milano n. 4941/8/15 del 12.05.2015, che ha deciso, accogliendoli, in ordine ai ricorsi riuniti proposti dal sig. _____ contro gli avvisi di accertamento n. T9D013D00069/2013 e n. T9D053D01215/2014, portanti all'accertamento di un maggior Irpef di € 188.380,36 per il 2006, di € 16.392,74,00 per il 2007 oltre addizionali ed accessori, ha svolto appello l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale II di Milano, chiedendone la riforma.

Trattasi di accertamenti relativi alle differenze non dichiarate nel quadro RW, al netto delle somme scudate, delle disponibilità detenute all'estero sul conto corrente svizzero della banca HSBC di Lugano intestato al sig. _____.

La CTP di Milano, accogliendo la tesi sostenuta dal contribuente, annullava gli accertamenti per irretroattività della presunzione di evasione dell'art 12, comma 2, D.L.78/2009.

L'Ufficio in questa fase di giudizio lamenta l'erroneità di tale motivazione, dovendosi al contrario ritenere, qualificando la norma citata come "meramente procedimentale", di applicazione retroattiva rispetto alla data di entrata in vigore, con la conseguente legittimità degli accertamenti.

Nel merito, relativamente alla eccezione infondatezza dell'avviso di accertamento, non costituendo le attività finanziarie detenute all'estero dal contribuente una manifestazione reddituale, l'Ufficio precisa di aver evidenziato nell'avviso di accertamento l'assenza di idonea documentazione bancaria in grado di dimostrare, nella sostanza, l'esistenza di un rapporto di connessione tra le somme ottenute dalle vendite immobiliari effettuate dal sig. _____ nel periodo tra il 1983 ed il 2002, e l'ammontare del patrimonio monetario depositato in Svizzera come rilevato dai verificatori.

Infine, quanto all'eccepita illegittimità derivata dell'avviso, perché fondato su prove illegittimamente acquisite, l'ufficio richiama alla recente giurisprudenza di legittimità favorevole alla propria tesi.

Controdeduce l'appellato insistendo per la conferma della sentenza impugnata sul punto e proponendo appello incidentale limitatamente alla parte in cui il primo collegio ha ritenuto che la documentazione pervenuta ai verificatori, per il tramite delle autorità francesi, arbitrariamente denominata fiche, sia stata legittimamente utilizzata dall'Amministrazione Finanziaria nell'ambito della verifica condotta nei suoi confronti.

Quanto all'interpretazione dell'art 12, c.2, del D.lgs 78/2009, come dedotta dall'Ufficio il contribuente ne eccepisce l'infondatezza, rilevando come l'applicazione retroattiva della citata disposizione lederebbe il diritto di difesa del contribuente ponendo quest'ultimo in condizioni di obiettiva difficoltà non avendo spesso la disponibilità dei documenti giustificativi della propria posizione come motivato dal primo collegio. Osserva poi il contribuente, come, al momento della creazione della disponibilità estera, la formazione e conservazione di prove al riguardo non fosse prevista da alcuna disposizione normativa. Deve ritenersi comunque indiscussa, secondo le difese del sig. _____, l'illegittimità dell'applicazione retroattiva di norme di natura sostanziale così come stabilito dall'articolo 11 comma 1 delle disposizioni sulla legge in generale premesse al Codice Civile e dall'articolo 3 comma uno dello statuto dei diritti del contribuente. In tema l'appellato richiama giurisprudenza di questa Ctr, in particolare la sentenza n. 3878/20/2014.

In ordine alla contestata rilevanza reddituale delle somme detenute all'estero l'appellante osserva come il primo collegio abbia riconosciuto la valenza probatoria della documentazione prodotta, ed eccepisce che, in ogni caso, gli accertamenti sarebbero illegittimi in quanto nella specie le attività finanziarie detenute all'estero dal contribuente non erano formate da redditi sottratti a tassazione in Italia e di nessuna rilevanza reddituale nel periodo di imposta 2006.

Precisa il contribuente, benché non fosse a ciò tenuto, di avere comunque fornito, unitamente alle osservazioni al PVC del 20 aprile 2011, la prova contraria prevista dall'articolo 12,c.2, Dl. 78/2009, in quanto le attività finanziarie, sulle quali l'Amministrazione ha applicato la presunzione di evasione per equivalente, derivavano dai proventi realizzati mediante la vendita di alcuni immobili acquisiti per successione nel 1973, vendite effettuate a partire dal 1983. Al momento della vendita quindi risultavano detti immobili acquisiti da oltre cinque anni, pertanto, i proventi realizzati dalla vendita dei citati immobili non potevano costituire, ne hanno mai costituito, redditi imponibili poiché ai sensi dell'articolo 81 comma 1, lett.b) DPR 917/1986 *ratione temporis non costituiscono* redditi imponibili le plusvalenze derivanti dalla vendita di mobili acquistati per successione o acquistati da più di cinque anni.

La presentazione unitamente alle osservazioni al PVC di 22 atti pubblici di vendita iscrizioni ipotecarie, dotati di data certa e facenti piena prova del contenuto fino a querela di falso, devono essere ritenuti sufficienti ad escludere la rilevanza reddituale considerata dall'Ufficio.

La Commissione Tributaria

OSSERVA

Entrambi gli appelli, principale dell'Ufficio ed incidentale condizionato del contribuente, non sono fondati.

Ed invero , la tesi sostenuta dall'Ufficio in ordine alla erroneità della sentenza impugnata, ove il primi giudici hanno disposto che la presunzione di cui all'art 12 del DL 78/2009 non sia retroattiva, non viene condivisa da questo collegio.

L'articolo 12 citato per il quale, in deroga a ogni vigenti disposizioni di legge, si presumono costituiti (salvo prova contraria)mediante redditi sottratti a tassazione gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute, in violazione degli obblighi di dichiarazione previsti dall'articolo 4 D.L. 167/1990 negli Stati o nei territori a regime fiscale privilegiato, ha natura sostanziale perché il contribuente può vincere la presunzione disciplinata dalla norma, fornendo prova che i redditi

accertati non siano proventi di evasione fiscale, e quindi non può essere tenuto a preconstituirsì una prova in tal senso, nel momento in cui la legislazione vigente non preveda ancora quest'onere.

Pertanto, in assenza di una previsione esplicita, la presunzione contenuta nell'articolo 12 non può applicarsi retroattivamente.

La Corte di Cassazione ha in più occasioni affermato che l'articolo 3 dello statuto del contribuente, L.212/2000, ha codificato, nella materia fiscale, " *il principio generale di irretroattività delle leggi*" , e, di conseguenza, " *va esclusa l'applicazione retroattiva delle medesime, salvo che questa sia espressamente prevista*" (sent. n. 25722/2009 e n. 11141/2011).

L'impossibilità di un'applicazione retroattiva della citata norma discende perciò dalla impossibilità di ritenere applicabile la disposizione normativa tributaria a periodi di imposta precedenti, rispetto a quello di entrata in vigore della disposizione stessa. Infatti l'articolo 3 dello statuto dei contribuenti, che ha introdotto nell'ordinamento tributario principi generali applicativi degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, pone a garanzia del contribuente il principio di non retroattività delle norme tributarie, sul punto si deve evidenziare anche l'articolo 11 delle disposizioni preliminari del Codice Civile, secondo il quale " *la legge non dispone che per l'avvenire: essa non ha effetto retroattivo*, ed il principio di cui all'articolo 25 della Costituzione secondo il quale " *..nessuno può essere punito se non in forza di una legge che sia entrata in vigore prima del fatto commesso*".

È dunque evidente che, in assenza di una disposizione derogatoria circa l'efficacia temporale della norma affermata come necessaria anche dalla Suprema Corte (perché possa considerarsi superato il principio di irretroattività della norma tributaria sancita dal comma 1 dell'articolo 3), l'applicazione della presunzione legale di cui al comma 2 dell'articolo 12 non può che trovare applicazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data in vigore della norma, cioè dal 2010. In tal senso si sono espresse anche le

recenti sentenze della CTP e CTR Lombardia (sentenze CTP N. 4753/2/14 e n. 3878/20/2014).

L'interpretazione seguita dall'Ufficio appellante, circa l'ambito di applicazione temporale delle norme tributarie, si pone, quindi in contrasto con quanto stabilito dall'articolo 3 dello Statuto del Contribuente e non può essere condiviso per le ragioni espresse.

Peraltro, è stato osservato dalla Corte Costituzionale, con la sentenza n. 446 del 12.11.2002, che l'affidamento del cittadino nella certezza del diritto *"non può essere lesa da disposizioni retroattive, che trasmodino in regolamento irrazionale di situazioni sostanziali fondate su leggi anteriori."*

Deve inoltre essere confermata la sentenza impugnata, anche indipendentemente dalla illegittimità degli avvisi di accertamento per le ragioni sopra espresse, ove il primo collegio ha ritenuto raggiunta la prova in ordine al rapporto di connessione tra le somme ottenute dalle vendite immobiliari eseguite tra il 1983 ed il 2002 , dall'appellato, e l'ammontare del patrimonio monetario depositato in Svizzera.

Ed invero, è provato che le attività estere del sig. _____ si sono formate con proventi derivanti da cessioni immobiliari pervenute allo stesso per successione nel corso degli anni '70, e comunque tali somme non avrebbero potuto costituire manifestazione reddituale nel periodo di imposta 2006, in quanto le consistenze risultavano già depositate sul suo conto corrente alla data del 31.12.2005.

A fronte della fornita prova contraria da parte del contribuente, come risulta dagli atti (22 atti pubblici), i redditi esteri non possono presuntivamente costituire evasione, come sostenuto dall'Ufficio .

I proventi realizzati mediante vendita di immobili pervenuti in successione nel 1973 e venduti a partire dal 1983 non costituivano, né hanno mai costituito redditi imponibili poiché, ex art 81, comma 1, lett. b) DPR 917/1986 , vigente *ratione temporis*, non costituivano redditi imponibili le plusvalenze derivanti dalla vendita di tali immobili acquisiti per successione, o acquistati da più di cinque anni.

Si evince dalle produzioni documentali –distinte patrimoniali- effettuate dall'appellato che, al 31.12.2005, il sig. deteneva liquidità e titoli per complessivi euro 817.162,00, poi valorizzate al 31.12.2006 in euro 825.574,00.

Va pertanto respinto l'appello dell'Ufficio.

Analogamente, per infondatezza, va respinto l'appello incidentale condizionato proposto dal sig. , in ordine alla illegittima utilizzazione della *Fiche* da parte dell'Amministrazione Finanziaria, nell'ambito della verifica condotta nei confronti del Sig. Lovato.

L'utilizzabilità di informazioni, acquisite nell'ambito di indagini amministrative, quali elemento di prova, in particolare i dati bancari trasmessi dall'autorità finanziaria francese nel rispetto della direttiva 77/779/Cee, è stata, infatti, ritenuta legittima dalla Suprema Corte di Cassazione con orientamento costante (Cass. 05.05.2011 n. 9876; Cass. 30.09.2011 n. 20032, Cass. 2916/2013; Cass. n.4612,4613 e 4614 /2014; Cass. ord. 8605/2015 e Ord. 17503/2016), orientamento dal quale questo Collegio non intende discostarsi.

La reciproca soccombenza consente di compensare tra le parti le spese di lite.

P.Q.M.

La Commissione

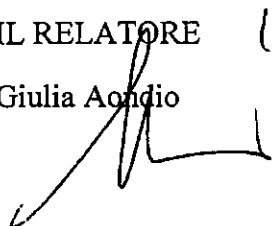
rigetta l'appello principale dell'Ufficio e l'appello incidentale condizionato del contribuente.

Spese compensate.

Milano, 23 gennaio 2017

IL RELATORE

Giulia Acquadro



IL PRESIDENTE

Salvatore Labruna

