



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI PADOVA

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	PARPAJOLA	PAOLO	Presidente
<input type="checkbox"/>	SALSI	LUCIANO	Relatore
<input type="checkbox"/>	FAVARETTO	SILVANO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 86/2017  
depositato il 17/02/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T [REDACTED] IRPEF-ADD.REG. 2007  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T [REDACTED] IRPEF-ADD.COM.

2007  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6S0 [REDACTED] IRPEF-ALTRO 2007  
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE PADOVA  
VIA SAN FIDENZIO 2 35128

proposto dal ricorrente:

[REDACTED]

difeso da:

MARANGONI AVV. ALESSANDRO  
VIA G. ROSSINI N. 12 45019 TAGLIO DI PO RO

- sul ricorso n. 87/2017  
depositato il 17/02/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T [REDACTED] IRPEF-ADD.REG. 2008  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T [REDACTED] IRPEF-ADD.COM.

2008  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T [REDACTED] IRPEF-ALTRO 2008  
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE PADOVA  
VIA SAN FIDENZIO 2 35128

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 86/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

20/06/2017 ore 15:00

N°

578

PRONUNCIATA IL:

20 GIU 2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

04 LUG 2017

Il Segretario

IL SEGRETARIO DI SEZIONE

Francesco GARASTO



(segue)

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**

MARANGONI AV. ALESSANDRO  
VIA G. ROSSINI N. 12 45019 TAGLIO DI PO RO

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 86/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

20/06/2017 ore 15:00

*In via preliminare la Commissione Tributaria riunisce al presente procedimento di cui al RGR 86/2017, quello di cui al RGR 87/2017 in quanto sono tra loro connessi ed hanno lo stesso oggetto ex art. 29 D.Lgs 546/92.*

Il Ricorrente [REDACTED] ha fatto tempestivo Ricorso Avverso l'Agenzia delle Entrate di Padova in tema di Avviso di Accertamento notificato in data 23 Novembre 2016, portante la richiesta di € 116.626,31 a titolo di Irpef, Addizionali, Interessi e Sanzione, per l'anno 2007 e di € 207.869,47 per lo stesso titolo per l'anno 2008.

Trattasi di presunti redditi di fonte estera che l'Ufficio sostiene dovessero essergli imputati, in ragione della partecipazione detenuta nella società [REDACTED]

Il Ricorrente conferma di aver detenuto all'estero denaro ed altre attività finanziarie che sono state regolarizzate con la procedura di emersione prevista dal DL 78/2009. L'importo complessivo è pari a € [REDACTED]. Rileva che la richiamata partecipazione era stata ceduta nel 2010 e che non aveva mai percepito utili da tale società.

L'Ufficio, tuttavia ha notificato i richiamati Avvisi di Accertamento con il quale pretendeva il pagamento delle somme sopra indicate, a titolo di imposte e sanzioni per presunti utili conseguiti dalla Società [REDACTED]

Rileva il Ricorrente:

*Nullità dell'Avviso di Accertamento per violazione dell'art. 43 Dpr 600/73. Intervenuta decadenza dell'Ufficio dal potere Accertativo.* Gli Avvisi de quo sono stati notificati il 23 Novembre 2016 ed il potere accertativo per l'anno 2007 scadeva il 31 Dicembre 2012 ed il 31 Dicembre 2013 per l'anno 2008. L'Ufficio pretende di beneficiare del raddoppio del termine decadenziale, il che è destituito di fondamento. L'Art. 12 del DL 78/2009 prevede il raddoppio dei termini ordinari per l'accertamento delle imposte dovute per le somme detenute in paesi a fiscalità privilegiata, ma la norma è entrata in vigore il 1 Luglio 2009, quindi successivamente all'anno d'imposta in esame. Tale norma non può avere effetto retroattivo.

*Intervenuta decadenza per difetto dei presupposti di applicabilità dell'Art. 12 del DL 78/2009.* La norma consente il raddoppio dei termini esclusivamente per gli accertamenti relativi alle somme *detenute* in stati esteri, in quanto si presumono costituite, salvo prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione. L'Accertamento si riferisce a presunti utili asseritamente spettanti al Ricorrente per la partecipazione nella richiamata Società. Ma di tali utili non esiste traccia, per la semplice ragione che il Ricorrente non li ha mai percepiti. L'Ufficio, in violazione del principio generale, insiste nel tassare gli utili anche se non percepiti. In ogni caso, se gli utili non sono stati percepiti, non possono certamente essere considerati detenuti. Ciò comporta che, nel caso de quo, non può trovare applicazione il principio del raddoppio dei termini.

*Nullità dell'Avviso di Accertamento per difetto di motivazione.* L'Ufficio non indica i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che determinano la pretesa erariale. Tutta la documentazione utilizzata dall'Ufficio non è allegata all'Avviso di Accertamento.

*Nullità dell'Avviso di Accertamento per violazione degli art. 45 e 167 del Tuir.* Secondo la normativa vigente il reddito di capitale è costituito dall'ammontare degli utili percepiti nel periodo d'imposta. Detti utili sono tassati secondo il criterio di cassa. Si conferma che il Ricorrente non ha mai percepito alcun utile dalla Dellstar. L'Ufficio richiama la diversa tassazione in caso di Società controllata. Il Ricorrente non ha il controllo della Società, in quanto aveva una quota pari al 6,37% del Capitale Sociale.

L'Agenzia delle Entrate di Padova, con le proprie Controdeduzioni del 27 Marzo 2017, Prot. 33177 e Richiesta di riunione dei Ricorsi, nel confermare il proprio operato, ha evidenziato la presenza di un " *Accordo quadro* " ove risulta che il Ricorrente ha detenuto partecipazioni in società estere ed ha ricevuto redditi dalle stesse, senza indicare nulla nelle Dichiarazioni fiscali, tranne presentare nel 2009, a parziale copertura delle violazioni commesse, due dichiarazioni riservate alle attività emerse.

Tale accordo è stato sottoscritto in data 21 Giugno 2006 tra i soci di [redacted] ( tra cui il Ricorrente) ed il Signor [redacted] e prevedeva che quest'ultimo si impegnasse a conferire il marchio "[redacted]", di sua proprietà, in società di nuova costituzione, la [redacted], le cui partecipazioni sarebbero state cedute ai soci di [redacted]. In tale accordo si stipulava l'obbligo del pagamento di royalties pari all'11% delle vendite dei prodotti [redacted] da parte di [redacted]. Tali royalties sarebbero state poi suddivise tra i soci ella [redacted].

L'Ufficio rileva che l'accordo quadro ebbe esecuzione ed in data 27 Luglio 2006 [redacted] ha trasferito il citato marchio. [redacted] è la società concessionaria del marchio [redacted], per il cui sfruttamento paga le royalties.

Con i richiamati Avvisi di accertamento l'Ufficio ha assoggettato a tassazione gli importi degli utili corrisposti al Ricorrente per gli anni 2007 e 2008, corrispondenti al flusso delle royalties a sua volta pagate da [redacted].

In ordine al rilievo che l'Ufficio non poteva invocare il "termine lungo" di accertamento previsto dall'Art. 12 del D.L. 78/2009 perché tale norma è entrata in vigore dal 2009, rileva che tale norma è di carattere procedurale e non sostanziale e le disposizioni di carattere procedurale hanno carattere retroattivo. In ogni caso le royalties corrisposte alla società [redacted] hanno poi presumere che tale Società, in esecuzione all'Accordo Quadro, abbia distribuito i relativi dividendi ai Soci, tra cui il Ricorrente.

Conferma che il Ricorso è motivato anche sul piano documentale; l'Ufficio non era tenuto ad allegare nell'Avviso di Accertamento la documentazione con funzione probatoria, potendola produrre anche solo in sede giudiziale. L'elemento rilevante è la presenza dell'Accordo Quadro che ha avuto attuazione. Spetta al Ricorrente fornire la prova contraria.

Sul piano probatorio l'Ufficio rileva che vi è la prova che la [redacted] abbia percepito royalties versate da [redacted], ma se vi è tale prova, sulla scorta degli Accordi sottoscritti nell'Accordo Quadro, è anche lecito presumere che il Ricorrente abbia concretamente percepito gli utili dalla [redacted].

**In data 9 Giugno 2017 la Ricorrente deposta Memoria illustrativa ribadisce che l'Avvio di Accertamento è stato emesso successivamente allo spirare dell'ordinario termine decadenziale. L'Ufficio pretende di riacquistare la potestà accertativa sulla base di una norma entrata in vigore successivamente. Rileva che l'art 3 , comma 3, della L. 212/2000 stabilisce il divieto di proroga dei termini di prescrizione e decadenza per gli accertamenti d'imposta. Contesta la distinzione tra norme procedurali e sostanziali. In ogni caso la norma in esame è certamente sostanziale.**

## MOTIVAZIONE DELLA DECISIONE

La Commissione Tributaria ritiene necessario, in via preliminare, analizzare il tema proposto dalla Società Ricorrente, in materia di illegittimità dell'Avviso di Accertamento per intervenuta decadenza del potere accertativo.

Come risulta dagli atti, l'Avviso di Accertamento de quo è stato emesso successivamente allo spirare dell'ordinario termine decadenziale di cui all'art. 43 del DPR 600/73. In linea generale l'art. 3, comma 3 della Legge 212/2000 dispone che i termini di prescrizione e decadenza per gli Accertamenti d'imposta non possono essere prorogati.

A parere dell'Ufficio l'azione dell'Ufficio è confermata dall'applicazione dell'art. 12, comma 2 bis del D.L. 78/2009. Tale disposizione è una norma procedurale e non sostanziale, con la conseguenza che le disposizioni di carattere procedurale hanno carattere retroattivo, o meglio vale il principio "*tempus regit actum*".

La Commissione Tributaria, a prescindere da ogni altra considerazione, ritiene che la richiamata norma sia di natura sostanziale. Infatti la norma introduce una presunzione legale relativa, in base alla quale le attività finanziarie estere detenute in violazione degli obblighi sul monitoraggio fiscale si presumono costituite con redditi sottratti a tassazione, attività per il cui accertamento è previsto il raddoppio dei termini decadenziali. Tale disposizione incide in modo rilevante nei rapporti tra Contribuente ed Amministrazione Finanziaria e coinvolgono in modo diretto l'istituto dell'onere della prova.

In sostanza la norma è di portata sostanziale, tenuto conto della proclamata inversione dell'onere della prova, a carico del Contribuente, in ordine alla presunzione della illecita sottrazione ad imposta degli investimenti e delle attività di natura finanziaria costituiti all'estero.

Stante la natura sostanziale della richiamata norma, la stessa non può avere efficacia retroattiva; ciò comporta che l'art. 12, comma 2 bis, del DL 78/2009 non può trovare applicazione alle annualità antecedenti alla sua entrata in vigore.

A sostegno di tale impostazione la Commissione Tributaria rileva che la norma introdotta dal DL 78/2009 nulla dice in ordine alla sua eventuale portata retroattiva e nulla, in particolare, sulla proroga dei termini ordinari di accertamento, per cui prevale la disposizione dell'art 3 dello Statuto del Contribuente che ha codificato in materia fiscale il principio generale di irretroattività, sancito dalle norme generali.

Ciò comporta, a parere della Commissione Tributaria, che stante la natura sostanziale della norma, ed a fronte dell'assenza di una specifica disposizione in ordine all'efficacia temporale dell'art. 12 del DL 78/2009, la richiamata norma non appare suscettibile di applicazione retroattiva.

La Commissione Tributaria condivide le considerazioni di parte Ricorrente in ordine alla illegittimità degli Avvisi di Accertamento per intervenuta decadenza del potere accertativo in capo all'Ufficio.

Queste considerazioni assorbono tutti gli altri rilievi proposti dalle parti.

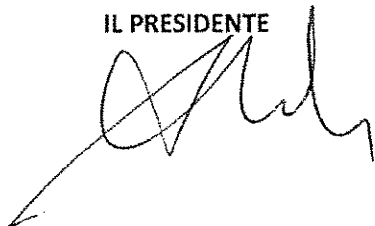
Vista la complessità delle argomentazioni prodotte dalle parti si compensano le spese.

P.Q.M.

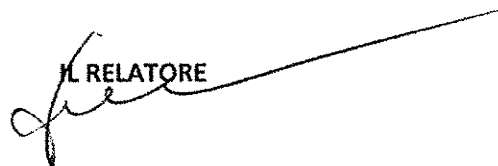
La Commissione Tributaria accoglie i ricorsi riuniti. Spese compensate.

Padova, 20 Giugno 2017.

IL PRESIDENTE

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the left.

IL RELATORE

A handwritten signature in black ink, featuring a long, sweeping horizontal line that extends across the right side of the page.