



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI VARESE

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>SANTANGELO</u>	<u>MIRO</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>CHIOZZI</u>	<u>SERGIO</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>CAGNOLI</u>	<u>LUISA ANNA</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 265/2017
depositato il 04/05/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T93013B02674 TRIB.ERARIALI 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T93013B02674 IRPEF-ADD.REG. 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T93013B02674 IRPEF-ADD.COM. 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T93013B02674 IRPEF-ALTRO 2013
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VARESE

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

OGGIONI DANIELE
VIA PIOLA 19 20833 GIUSSANO MB

difeso da:

SCANDROGLIO VITTORIA
VIA PIOLA 19 20833 GIUSSANO MB

difeso da:

TORTI VINCENZO
VIA PIOLA 19 20833 GIUSSANO MB

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 265/2017

UDIENZA DEL

19/07/2017 ore 09:15

N°

402/2017

PRONUNCIATA IL:

19-07-2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

14-09-2017
Il Segretario
M. Monti Buzzi

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Dott. _____, rappresentato difeso e domiciliato come in atti, ha proposto ricorso avverso l'avviso di accertamento nr. T93013302674/2015 relativo all'anno 2013, emesso dalla Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Varese chiedendone in via principale l'annullamento ed in via subordinata la non applicazione delle sanzioni.

Con l'avviso di accertamento basato, come gli avvisi relativi alle annualità dal 2009 al 2012, sul P.V.C. redatto dalla G.d.F. Compagnia di Busto Arsizio in data 12/06/2014, l'Agenzia accertava per l'anno 2013 un maggior reddito imponibile di euro 733.985,00= ai fini IRPEF corrispondente all'incremento di valore delle somme depositate sul contro intrattenuto presso Credit Suisse qualificato dall'Ufficio come investimento detenuto all'estero che si presume costituito con redditi sottratti a tassazione in Italia ai sensi dell'art. 12 comma 2 D.L. 78/2009, nonché euro 6.874,00=, a titolo di imposta sostitutiva 27% sugli interessi maturati sugli investimenti detenuti all'estero e quantificati in base al tasso ufficiale di riferimento (T.U.R.) in euro 25.459.25=, oltre sanzioni.

L'accertamento si fonda sulla ritenuta permanenza del domicilio in Italia da parte del ricorrente, conseguentemente soggetto passivo delle imposte sul reddito in Italia.

L'Ufficio sintetizza le proprie argomentazioni affermando che "vista la documentazione reperita dalla G.d.F. non vi sono elementi idonei a far ritenere la Sua permanenza fuori dal territorio dello Stato per la maggior parte del periodo d'imposta considerato che nel periodo in considerazione Lei manteneva nel territorio dello Stato Italiano importanti legami sia sotto il profilo economico che personale (e dunque il centro dei propri interessi) tali da far ritenere il suo domicilio e dunque, ai sensi dell'art. 2 del DPR 917/1986, la Sua residenza nel territorio dello Stato Italiano, ne consegue che gli investimenti e le attività finanziarie detenute all'estero negli anni 2009/2013 dovevano essere indicate nel modello RW della dichiarazione dei redditi, così come previsto dall'art. 4 del D.L. 167/1990".



Il ricorrente con il ricorso oppone che l'Agenzia abbia pedissequamente ed in maniera acritica aderito alla prospettazione della Guardia di Finanza senza verificare la sostenibilità delle conclusioni alla luce della documentazione fornita dal contribuente all'esame della G.d.F.. Cio' contrasta con l'obbligo di motivazione degli atti impositivi. Osserva ancora che competeva all'Ufficio la dimostrazione rigorosa che nonostante la cancellazione del ricorrente dall'anagrafe della popolazione residente, avesse conservato lo status di residente sotto il profilo fiscale; significando che il Venezuela, ove il ricorrente aveva trasferito la propria residenza sin dal 1974, non rientra tra i paesi a fiscalità agevolata, ipotesi, che comporterebbe un'inversione dell'onere della prova ex art. 2 bis dell'art. 2 DPR nr. 917/86-

Richiamata la circolare Ministeriale nr. 304/E del 1997 che indica le situazioni che debbono essere provate dall'Ufficio, il ricorrente, ribadendo che l'onere della prova compete all'Agenzia delle Entrate, dichiara di essere in grado di dimostrare l'insussistenza di tutte le situazioni indicate dalla circolare così da smentire di avere, negli anni in accertamento, il centro dei propri interessi in Italia. Sviluppava inoltre contestazioni specifiche alla varia documentazione posta dall'Ufficio a base delle proprie presunzioni.

Conclude nei termini sopra esposti.

L'Ufficio, costituendosi, in relazione alla eccepita carenza di motivazione, replicava che l'avviso di accertamento impugnato è "pienamente e dettagliatamente motivato, in particolare l'avviso non è stato motivato "per relationem" tramite mero rinvio al P.V.C. della Guardia di Finanza, ma nella motivazione dell'atto è contenuta una descrizione dettagliata dei rilievi mossi, e viene fatto espresso riferimento agli elementi probatori tenuti in considerazione dall'ufficio, che ha dato atto delle ragioni per cui le giustificazioni addotte da controparte non sono state ritenute idonee a supportarne le tesi. L'Ufficio ha ritenuto che il centro degli affari di controparte, anche di carattere patrimoniale e sociale, oltre che personali, sia ancora in Italia; valutazione fatta sulla base dei seguenti elementi e documentazione.

Dichiarazioni rilasciate dal ricorrente alla Guardia di Finanza: “in Italia mantengo il domicilio in quanto a Castellanza abita mia moglie presso la nostra abitazione di proprietà”; i certificati di residenza a Caracas prodotti sono relativi ad annualità risalenti e quindi irrilevanti.

Il contribuente è proprietario di un “complesso immobiliare in Comune di Castellanza”; alcune delle utenze risultano ancor oggi a lui intestate; documentazione ex adverso prodotta si riferisce a diverse annualità e quindi in conferente.

L'Ufficio fa poi riferimento alla documentazione rinvenuta presso l'immobile di Castellanza dalla G.d.F. ed in particolare agli estratti conto bancari 2013 relativi al C/C intrattenuto presso la “Banca Popolare di Lodi” filiale di Castellanza intestato al ricorrente ed al di lui coniuge; oltre ad altra documentazione riguardante l'acquisto di una autovettura nel 2011 e ricevute per prestazioni mediche e di laboratorio nel 2013; corrispondenza in cui il sig. _____ informava i destinatari di essere reperibile a numeri telefonici italiani”.

Circa il fatto che il ricorrente mantenesse in Italia il centro dei suoi interessi personali l'Ufficio evidenzia che il coniuge, dal quale il ricorrente non si è mai separato, è da lui mantenuto; circa la convivenza all'estero con altra persona questa circostanza non è provata.

Inoltre il ricorrente è dal 1985 a tutt'oggi legale rappresentante della Società _____ ed è socio delle _____

Dalle fotocopie di passaporti prodotti dal ricorrente a sostegno delle sue permanenze all'estero, l'Ufficio evidenzia che non si riesce stabilire con certezza il numero dei giorni trascorsi in Venezuela anche perché sono presenti molti visti dello Stato della Florida. A ulteriore supporto di quanto sostenuto l'Ufficio rileva che il ricorrente, anche di recente (2013/2014) ha acquistato autovetture in Italia.

Conclude per il rigetto del ricorso e la conferma della legittimità dell'avviso di accertamento.

MOTIVI DELLA DECISIONE



La Commissione, respinta preliminarmente l'eccezione di carenza di motivazione dell'accertamento che risulta adeguatamente motivata anche sui rilievi del contribuente, tenuto presente che la norma di riferimento è l'art. 2 comma 2° del DPR 91771986, osserva: il primo requisito per essere soggetto passivo d'imposta in Italia è l'iscrizione all'anagrafe della popolazione residente: la cancellazione dall'anagrafe di un comune con spostamento della residenza in via permanente all'estero (con conseguente iscrizione all'AIRE) realizza una condizione necessaria ma non sufficiente perché una persona fisica perda la qualità di soggetto passivo d'imposta in Italia;

una persona fisica anche se non iscritta all'anagrafe è comunque residente in Italia ai fini fiscali se ha sul territorio dello Stato il domicilio, inteso come il luogo in cui il soggetto ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi; il dato oggettivo non è la presenza fisica del soggetto (sul territorio) ma il riferimento al luogo nel quale si concentrano gli affari e gli interessi del soggetto.

La locuzione "affari e interessi" è interpretata (secondo giurisprudenza prevalente) in senso ampio e quindi riguardante tutti i rapporti economici, patrimoniali, familiari e culturali; la dottrina invece ritiene che tale interpretazione contrasti con la sistematica del codice civile e limita il concetto di domicilio alla sfera dei rapporti patrimoniali; si deve ancora osservare che la norma fa riferimento alla "principalità" della sede degli affari e interessi; la residenza civilistica è il terzo requisito integrante la residenza fiscale in Italia: la residenza secondo il codice civile è il luogo in cui la persona ha la propria dimora abituale.

Tutti e tre i requisiti fondanti la "residenza fiscale", sono tra loro alternativi e devono risultare associati ai requisiti della territorialità e della temporalità e cioè sussistere nel territorio dello Stato per la maggior parte del periodo d'imposta; il requisito temporale è da quantificarsi in 183 giorni in un anno, che la miglior dottrina ritiene debbano essere continuativi in relazione ai criteri di collegamento del domicilio e della residenza civilistica.

E' pacifico che grava sull'Ufficio l'onere di provare l'esistenza di almeno uno dei presupposti fondanti la residenza fiscale in Italia, non vertendosi nell'ipotesi di inversione dell'onere della prova



previsto dal comma 2 bis dell'art. 2 del DPR citato (cioè il trasferimento della residenza in un paese a fiscalità agevolata).

Non è contestato il fatto che il ricorrente abbia trasferito la propria residenza anagrafica dall'Italia, spostando la propria residenza stabilmente in Venezuela dal 1974 (confronta avviso di avvertimento pag. 3 paragrafo 2); come sopra detto l'iscrizione nel registro A.I.R.E è requisito necessario ma non sufficiente a far perdere lo stato di residente sotto il profilo fiscale, dovendosi verificare che la persona fisica non abbia conservato nello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile.

In punto alla prova di permanenza della residenza in Italia, determinata dalla volontaria dimora di una persona in un determinato luogo e caratterizzata dal fatto oggettivo della stabile permanenza per un periodo temporale (continuativo) di almeno 183 giorni nell'anno, l'Ufficio nulla prova; anzi in relazione ai passaporti esibiti dal ricorrente, e ai visti ivi apposti, sottolineando e contestando il ricorrente, che ciò che doveva essere dimostrato non era la sua permanenza in Venezuela, ma la sua permanenza in Italia, l'Agenzia delle Entrate nell'accertamento scrive (cfr. pag 8, 1° paragrafo): "tali affermazioni non risultano idonee a comprovare la sua effettiva (e non solo formale) residenza all'estero"; dimenticando che il fatto che doveva essere provato è la stabile permanenza per il periodo temporale sopra detto del ricorrente in Italia (periodo d'imposta 2013) e la parte onerata della prova è l'Ufficio e non il contribuente.

In punto alla prova della permanenza del domicilio in Italia (requisito fondante della "residenza fiscale" in Italia posto dall'Ufficio a base del proprio accertamento) la Commissione osserva.

Il primo indizio portato dall'avviso a sostegno del proprio assunto è una dichiarazione dello stesso contribuente resa alla Guardia di Finanza e verbalizzata nel PVC; l'Agenzia nelle controdeduzioni la riporta commentando: "già il ricorrente è consapevole di aver mantenuto il centro principale dei propri interessi economici, patrimoniali e personali in Italia". Occorre ricordare che tali dichiarazioni, per consolidata giurisprudenza, non costituiscono fonti di prova, ma un mero "ausilio" all'ipotesi



investigativa (fase istruttoria) che deve essere sostenuta da ulteriori elementi probatori aventi i requisiti propri di gravità, precisione e concordanza.

Inoltre gli elementi probatori fondanti il presupposto impositivo della conservazione del domicilio in Italia, perché siano rilevanti, debbano essere riferibili all'anno d'imposta in accertamento, cioè al 2013 e verificati in Italia (requisiti della territorialità e temporalità).

Da ciò consegue che la documentazione reperita dai militari della Guardia di Finanza presso l'immobile di Castellanza è in gran parte irrilevante perché relativa ad annualità risalenti nel tempo o perché non producente ai fini della prova; fanno eccezione solo tre documenti cui si dirà di seguito.

L'avviso impugnato, dopo l'elencazione della documentazione reperita dalla G.d.F., evidenzia cioè che ritiene più rilevante a provare l'assunto che il ricorrente abbia conservato nel territorio dello Stato il centro dei propri interessi patrimoniali, economici e personali:

- il fatto che la corrispondenza veniva inviata presso la "residenza a Castellanza, _____ ;
- l'intestazione, unitamente al coniuge, di un c/c presso una banca italiana (filiale di Castellanza), alimentato da flussi finanziari provenienti dalla Svizzera;
- la qualità di socio nella _____ di Milano e di amministratore della società _____ ;
- il fatto di impartire direttive dall'Italia per i lavori all'estero;
- da ultimo, il fatto che il coniuge, risieda in Castellanza nella casa di proprietà del ricorrente e in assenza di redditi propri (non ha mai presentato la dichiarazione dei redditi) venga mantenuto dal ricorrente che provvede al sostenimenti di tutte le spese.

A completamento di quanto sopra, riprendendo la documentazione reperita presso l'abitazione relativa al 2013, si può aggiungere:

- la distinta patrimoniale al 04/03/2013 intestata a _____ , denominazione riferibile al ricorrente, riportante investimenti presso una banca svizzera per complessivi 5.544,654 dollari USA;



- la cartella intestata a un laboratorio di medicina sportiva dalla quale risultano eseguite prestazioni mediche e di laboratorio a favore del ricorrente tra il 9 e 30 gennaio 2013;
- l'acquisto di una autovettura, tipo Peugeot 203, nel 2013.

Per verificare se tali indizi, nella cornice normativa sopra delineata, raggiungano quel grado di gravità, precisione e concordanza che consentano al giudice di valutare raggiunta la prova ai senso dell'art. 2729 c.c. si esamineranno analiticamente

L'indizio della corrispondenza inviata presso l'abitazione di Castellanza è troppo generico e disancorato dal requisito della "temporalità".

L'intestazione, unitamente al coniuge, di un conto corrente presso una banca italiana (alimentato da flussi finanziari provenienti dalla Svizzera) deve essere esaminato congiuntamente al mantenimento del coniuge, che privo di mezzi propri, abita nella casa di proprietà del ricorrente; e al riferimento della distinta patrimoniale riportante investimenti, riferibili al ricorrente, presso una banca svizzera in dollari U.S.A., che alimentano il C/C italiano.

A parere della Commissione tutti questi indizi devono essere valutati congiuntamente in quanto finalizzati ad un unico ed identico scopo: il mantenimento del coniuge. Infatti il punto di partenza è il sostenimento delle spese di mantenimento del coniuge (asseritamente separato di fatto); da ciò consegue la necessità di tenere un conto corrente in Italia il quale però viene alimentato non da redditi prodotti in Italia dal ricorrente, che non risulta averne, ma esclusivamente dall'estero (ciò che è confermato dalla distinta patrimoniale evidenziante la disponibilità finanziaria in dollari USA) al fine di far fronte a tutte le esigenze di mantenimento del coniuge e ricomprensenti: il sostentamento quotidiano, il mantenimento della proprietà della casa di Castellanza, le forniture (gas, luce e acqua), il pagamento delle imposte locali, il personale addetto alla casa, l'acquisto di un autovettura da mettere a disposizione del coniuge.

Tutto ciò rientra nel complessivo onere per il sostentamento del coniuge che il ricorrente ha conservato.



Ritiene la Commissione che i fatti sopra evidenziati siano afferenti ad un interesse personale/familiare del ricorrente e non ad un interesse economico/patrimoniale in una parola “gli affari” con le conseguenze di cui si dirà piu’ avanti.

Circa la carica di amministratore della società [redacted] ” e di socio della [redacted] di Milano conservate dal ricorrente, il loro valore di indizi di interessi economici (conservati) è irrilevante;

quanto alla prima perché la società è inattiva da anni (confronta certificato camerale) e quindi è una “scatola vuota”, quanto alla seconda perché la qualità di “socio assente” del ricorrente ne qualifica bene la mera funzione di “status simbol” che conferisce al socio e quindi è riferibile ad un interesse personale/sociale ma non economico.

Circa il fatto di aver impartito direttive dall’Italia per le attività svolte all’estero, essendo basato su fax indirizzati al figlio dal il 1995 e 1999 la valenza di indizio è tutto irrilevante; così come le cartelle di laboratorio per prestazioni mediche, circoscritte al solo mese di gennaio del 2013.

La conservazione della proprietà immobiliare in Castellanza, oltre alla destinazione specifica di abitazione del coniuge, come sopra detto, non risulta in sé nemmeno significativa della volontà (futura) del ricorrente di rientrare stabilmente in Italia stante che proprio per l’anno in accertamento, quanto il ricorrente, in considerazione dell’età, si era ritirato dagli affari, ha documentato di aver trascorso 111 giorni presso il figlio in Florida e 194 presso la figlia a Palma de Maiorca.

Conclusivamente la Commissione, alla luce di tutte le considerazioni sopra svolte sugli indizi posti dall’Ufficio a base del proprio accertamento, ritiene che l’Ufficio non abbia provato che il ricorrente abbia conservato il proprio domicilio in Italia non avendo provato che il dott. [redacted] ha ancora nel 2013 in Italia il centro principale dei propri interessi patrimoniali ed economici; interessi che, come è emerso dagli atti di causa, essendo tutti di natura imprenditoriale si sono progressivamente esauriti in Italia e aperti in America (prima solo in Venezuela, poi anche in Florida) e i cui proventi sono (almeno in parte) confluiti su un conto in Svizzera, mediante deposito in dollari U.S.A.

Ritiene la Commissione a questo punto essere ultroneo esaminare nel dettaglio la rilevanza degli indizi relativi alla conservazione in Italia di interessi personali o familiari (sostentamento al coniuge ecc.) perché, se anche il ricorrente li avesse conservati, questo, in assenza della prova della conservazione degli interessi patrimoniali ed economici, non sarebbe sufficiente ad integrare il requisito del domicilio in Italia in quanto il concetto civilistico di domicilio non può prescindere dall'essere (quel luogo) la sede principale dei propri affari (economici);

né la norma fiscale consente di prescindere da tale requisito.

Conseguentemente il ricorrente non può ritenersi fiscalmente residente in Italia in base al domicilio.

Ma non può neppure esserlo in base al presupposto della residenza civilistica perché, come già evidenziato, l'Ufficio non ha provato la presenza fisica in Italia del ricorrente per almeno 183 giorni nell'anno 2013; (anzi il ricorrente ha fornito documentazione attestante il contrario) e la residenza civilistica è indissolubilmente legata al fatto oggettivo della dimora abituale della persona fisica in un luogo.

L'accertamento impugnato deve quindi essere annullato.

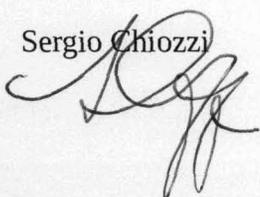
Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e condanna parte resistente al pagamento delle spese processuali che liquida in euro 10.000,00=, oltre accessori di legge.

Varese 19 luglio 2017

Il Relatore

Sergio Chiozzi


Il Presidente

Miro Santangelo
