



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------------|----------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>ROGGERO</u> | <u>PAOLO</u> | <u>Presidente</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>CHIAMETTI</u> | <u>GUIDO</u> | <u>Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>DONVITO</u> | <u>ANTONIO</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 3774/2017
spedito il 29/06/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02687/2016 TRIB.ERARIALI 200
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02687/2016 IRPEF-ADD.REG. 2009
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02687/2016 IRPEF-ALTRO 2009
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02694 TRIB.ERARIALI 2010
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02694 IRPEF-ADD.REG. 2010
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02694 IRPEF-ALTRO 2010
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02705 TRIB.ERARIALI 2012
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02705 IRPEF-ADD.REG. 2012
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02705 IRPEF-ALTRO 2012
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02717 TRIB.ERARIALI 2012
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02717 IRPEF-ADD.REG. 2012
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02717 IRPEF-ALTRO 2012
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02723/2016 TRIB.ERARIALI 201
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02723/2016 IRPEF-ADD.REG. 2013
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02723/2016 IRPEF-ADD.COM. 2013
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02723/2016 IRPEF-ALTRO 2013
- contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dal ricorrente:

difeso da:

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 3774/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

13/03/2018 ore 09:30

N°

1364

PRONUNCIATA IL:

13 MAR 2018

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

27 MAR 2018

Il Segretario

Wae f e



(segue)

- sul ricorso n. 5256/2017
spedito il 27/10/2017
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02694/2016 TRIB.ERARIALI 201
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02694/2016 IRPEF-ADD.REG.
2010
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02694/2016 IRPEF-ALTRO 2010
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02705/2016 TRIB.ERARIALI 201
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02705/2016 IRPEF-ADD.REG.
2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02705/2016 IRPEF-ALTRO 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02717/2016 TRIB.ERARIALI 201
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02717/2016 IRPEF-ADD.REG.
2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B01FD02717/2016 IRPEF-ALTRO 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dal ricorrente:

difeso da:

FERRANTE ANTONELLA LUISA CHIA
CORSO GENOVA 15 20123 MILANO MI

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 3774/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

13/03/2018 ore 09:30

**R.G.R. 3774/2017 e R.G.R. 5256/2017**

Ricorso avverso avviso di accertamento n. T9B01FD02687, per l'anno 2009, ai fini IRPEF per €. 36.014,00.=, avviso n. T9B01FD02694, per l'anno 2010, per €. 14.457,00.=, avviso n. T9B01FD02705, per l'anno 2011, per €. 10.464,00.=, avviso n. T9B01FD02717, per l'anno 2012, per €. 13.404,00.=, avviso n. T9B01FD02723, per l'anno 2013, per €. 22.580,00.=.

* * *

Con autonomi ricorsi depositati tra il 29 giugno 2017 e il 27 ottobre 2017, il ricorrente tale

impugnava gli atti in epigrafe. Eccepiva, in via preliminare, l'inefficacia dei 5 atti accertativi poiché, notificati in data 10 aprile 2017 e, dunque, a suo dire, oltre il termine di decadenza di cui all'art. 43 del D.P.R. 600/73. Infatti, seguitava il ricorrente, il termine stabilito, a pena di decadenza per la notifica degli accertamenti conseguenti alla collaborazione volontaria (*voluntary disclosure*), era scaduto il 31 dicembre 2016. Circostanza espressamente prevista dal comma 132, della L. 208/2015, che stabiliva come rimaneva fermo il disposto di cui all'ultimo periodo, del comma 5, dell'art. 5-*quater*, del D.L. 167/90. Ancora eccepiva come gli atti impugnati erano suscettibili di annullamento poiché, intimati sulla base dell'art. 12, co. 2, del D.L. 78/09 che presumeva, salvo prova contraria, che le disponibilità su un conto estero erano frutto di evasione. Illegittimità derivante dall'irretroattività della disposizione in esame, confortata sia da sentenze di merito oltre che dall'art. 3 della L. 212/00. Chiedeva l'annullamento degli atti impugnati.

In data 4 ottobre 2017 l'ufficio delle entrate si costituiva in giudizio. Ripercorreva i fatti per i quali era causa chiarendo come la procedura di *voluntary* non si era conclusa per non aver, il contribuente, dato seguito agli inviti a comparire per l'instaurazione del contraddittorio e definito gli atti di contestazione. Da tale inadempienza l'ufficio procedeva ad emettere gli avvisi di accertamento relativi agli anni 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013 con riferimento alle maggiori imposte dovute sui redditi esteri non dichiarati. Precisava poi l'ufficio, per completezza, come il ricorrente aveva presentato ricorso anche per l'avviso di accertamento inerente il 2008 per evidente contrasto con quanto asserito in sede di *voluntary* e successivo questionario nel quale affermava di non avere nessuna documentazione. Risulta poi che in data 14 dicembre 2016 il ricorrente aveva donato ad una associazione che aveva come rappresentante legale la di lui moglie e un'altra signora, azioni per €. 1.437.820,40.=, con ciò rendendo più difficile il recupero del credito erariale. Tornando agli avvisi oggetto della presente impugnativa l'ufficio evidenziava come i motivi del ricorso non riguardavano la fondatezza della pretesa impositiva ma



esclusivamente la presunta decadenza dell'A.F. della potestà accertativa in relazione a tutte le annualità. Premetteva come l'odierna disputa ineriva l'omessa dichiarazione per le annualità in epigrafe, in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui agli artt. 4, commi 1, 2 e 3 del D.L. 167/90 e che l'art. 12 del D.L. 78/09 prevede il raddoppio dei termini per la notifica degli accertamenti. Nel caso di specie e, trattandosi di dichiarazione omessa e in relazione alle annualità in parola i termini di accertamento scadrebbero, rispettivamente, nel 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024. Sulla presunta decadenza dell'ufficio di notificare gli atti di accertamento *ex art. 5-quater*, comma 5, del D.L. 167/90. Controparte, seguitava l'ufficio sostiene che l'ufficio avrebbe dovuto notificare gli avvisi di accertamento entro e non oltre il 31 dicembre 2016. La doglianza era, in realtà, priva di pregio atteso che parte ricorrente riportava solo una parte del detto art. 5-quater, comma 5 del D.L. 167/90, il quale nel suo contenuto intero sanciva come solo i termini che scadono al 31 dicembre 2015 erano prorogati di un ulteriore anno e non certo, come sosteneva il ricorrente, che anche le annualità con scadenza successiva al 31 dicembre 2016 erano soggette al termine abbreviato. Sulla presunta decadenza dell'ufficio *ex art. 43 del D.P.R. 600/73* per inapplicabilità retroattiva dell'art. 12 del D.L. 78/09, l'ufficio replicava quanto di seguito. Ripercorreva l'impianto normativo e, anche qualora si aderisse alla tesi della natura innovativa del disposto di cui all'art. 12, co. 2 del D.L. 78/09 - tesi ritenuta comunque errata dall'ufficio - certamente lo stesso doveva comunque ritenersi applicabile dal periodo d'imposta 2009, anno di entrata in vigore della disposizione e, comunque applicabile a tutti i successivi anni d'imposta. In ogni caso, l'ufficio sosteneva la natura procedimentale della norma, poiché aveva inciso, esclusivamente, sul metodo di acquisizione della prova che era una questione evidentemente procedurale in quanto attinente la fase del controllo. All'uopo citava la sentenza della CTP di Milano n. 7/7/2016. Ancora disquisiva sulla natura della disposizione connotata da un elevato grado di valenza probatoria, rafforzata ulteriormente dalla previsione dell'inversione dell'onere della prova. Concludeva insistendo per la natura retroattiva della disposizione e, anche qualora si decidesse per la natura sostanziale, la stessa norma era applicabile per i periodi *post* 2009. Chiedeva il rigetto del ricorso.

In data 23 febbraio 2018 il ricorrente depositava una memoria per il tramite della quale esponeva quanto di seguito. Insisteva per la perentorietà del termine di decadenza per tutte le annualità oggetto di *voluntary*, comprese nella stessa procedura, al 31 dicembre 2016. Ciò era stato espressamente stabilito dal comma 132, ultimo inciso, della legge n. 208/2015 che testualmente disponeva come "*resta fermo quanto disposto dall'ultimo periodo del comma 5, dell'art. 5-quater,*



del D.L. 167/90, convertito con modificazioni, dalla legge n. 227/90". Insisteva per l'accoglimento del ricorso.

Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle loro richieste ed eccezioni.

* * *

Il Collegio giudicante così decide. I ricorsi vengono riuniti per connessione soggettiva ed oggettiva e vengono rigettati *in toto* alla stregua delle seguenti motivazioni ed argomentazioni.

Come sopra evidenziato, la violazione contestata negli avvisi di accertamento che qui occupano, è quella di omessa dichiarazione per le annualità 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui agli artt. 4, commi 1, 2 e 3 D.L. 167/1990, convertito dalla legge 227/1990 (beni e attività di natura finanziaria detenuti in Svizzera).

Sulla presunta decadenza dell'ufficio dal potere di notificare gli atti di accertamento ex art. 5 quater, comma 5 D.L. 167/1990

Le doglianze del contribuente vertono sul fatto che l'ufficio avrebbe dovuto notificare gli avvisi di accertamento in esame entro il 31 dicembre 2016, eccependo dunque la decadenza dalla potestà accertativa, essendo la notifica degli avvisi intervenuta per tutte le annualità in data 10 aprile 2017, quindi dopo il 31 dicembre 2016. Le osservazioni svolte dall'odierno ricorrente sono prive di pregio in quanto l'operato dell'ufficio è stato compiuto nel rispetto della legge. Infatti, l'art. 5 quater del decreto legge 167/1990, così recita: "*al fine di assicurare la trattazione unitaria delle istanze e la data certa per la conclusione dell'intero procedimento, i termini di decadenza per l'accertamento di cui all'art. 43 D.P.R. 600/73.... che scadono a decorrere dal 31 dicembre 2015, limitatamente agli imponibili, alle imposte, alle ritenute, ai contributi, alle sanzioni e agli interessi relativi alla procedura di collaborazione volontaria e per tutte le annualità e le violazioni oggetto della procedura stessa, sono fissati, anche in deroga a quelli ordinari, al 31 dicembre 2016*".

Ciò significa che solo i termini che scadono con decorrenza dal 31 dicembre 2015 sono prorogati di un anno al 31 dicembre 2016 e non certo (come vorrebbe sostenere il contribuente) che anche le annualità con scadenza successiva al 31 dicembre 2016 sono soggette ad un termine "*abbreviato*" d'accertamento.

Sulla presunta decadenza dell'ufficio ex art. 43 D.P.R. 600/73 per inapplicabilità retroattiva dell'art. 12 D. L. 78/2009



Parte ricorrente ha eccepito, altresì, l'illegittimità dell'accertamento per violazione dell'art. 3 dello Statuto del contribuente: a suo dire, il raddoppio dei termini introdotto dall'art. 12 D.L. 78/2009 in relazione alle irregolarità dichiarative in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'artt. 4, commi 1, 2 e 3 D.L. 167/1990, non potrebbe trovare applicazione retroattiva, con conseguente decadenza dell'ufficio dalla potestà accertatrice.

L'art. 12 citato trova il suo fondamento nella detenzione di capitali investiti in Paesi a fiscalità privilegiata in violazione delle norme contenute nel decreto legge più volte richiamato: in particolare, l'art. 4 del D.L. 167/1990 dispone che le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate a' sensi dell'art. 5 TUIR, residenti in Italia che, nel periodo d'imposta detengono investimenti all'estero, ovvero attività di natura finanziaria attraverso cui possono essere conseguiti redditi di fonte estera imponibili in Italia, devono indicare nella relativa dichiarazione fiscale sia l'importo totale dei citati investimenti, sia i flussi di denaro che li hanno implementati.

L'art. 12 del D.L. 78/2009 in questione (oltre alla presunzione relativa di evasione degli investimenti e delle attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato, in violazione degli obblighi inerenti la disciplina del monitoraggio fiscale) prevede altresì il raddoppio dei termini per la notifica degli accertamenti ordinariamente fissati dall'art. 43, comma 1 del D.P.R. 600/73 (ai fini delle imposte sui redditi). Conseguentemente, i termini ordinari devono intendersi raddoppiati in presenza di accertamenti basati sulla presunzione di cui all'art. 12, comma 2, del D.L. 78/2009. L'art. 12 deve ritenersi applicabile dal periodo d'imposta 2009, anno di entrata in vigore della disposizione, in avanti e, dunque, per quanto qui interessa, deve certamente ritenersi applicabile a tutti gli anni d'imposta (2009, 2010, 2011, 2012, e 2013) oggetto del presente procedimento. Come noto, l'art. 12 del D.L. 78/2009 prevede il raddoppio dei termini per la notifica degli accertamenti ordinariamente fissati dall'art. 43 del D.P.R. 600/73 entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, ovvero entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui avrebbe dovuto essere presentata, in caso di omessa dichiarazione in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale. Nel caso di specie, dunque, trattandosi di omessa dichiarazione per le annualità 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013 i termini d'accertamento raddoppiati scadrebbero rispettivamente, il 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024 (10 anni dalla data in cui avrebbe dovuto essere presentata la dichiarazione dei redditi omessa). In conclusione, l'ufficio ha gito correttamente e questo Giudice non può far altro che confermare tale operato, tenuto conto che la norma è entrata in vigore nell'anno 2009, con conseguente sua applicazione per tutte le annualità che qui sono state oggetto di causa.



Sono queste le ragioni per le quali i ricorsi riuniti vengono rigettati *in toto*.

Spese di lite

Le spese di lite seguono la soccombenza, come da dispositivo.

P.Q.M.

respinge i ricorsi riuniti. Condanna il ricorrente alle spese, liquidate in € 5.000,00.

Milano, 13 marzo 2018

Il Giudice Tributario, rel. est.
dott. Guido Chiametti

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'G. Chiametti', written over the printed name.

Il Presidente
dott. Paolo Roggero

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'P. Roggero', written over the printed name.