



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI GENOVA

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |          |              |            |
|--------------------------|----------|--------------|------------|
| <input type="checkbox"/> | DEL VIGO | VITTORIA     | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | SILVANO  | MARIO ALIETO | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | BOZZANO  | GIANCARLO    | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |          |              |            |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 345/2016 depositato il 25/02/2016
  - avverso ATTO CONTESTAZ. n° TL3C03302372 2015 IRPEF-ALTRO 2005
  - avverso ATTO CONTESTAZ. n° TL3C03302372 2015 IRPEF-ALTRO 2006
- contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE GENOVA

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

difeso da:

- sul ricorso n. 902/2016 depositato il 03/06/2016
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TL3013306738 2015 TRIB.ERARIALI 2006
- contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE GENOVA

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 345/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

29/09/2016 ore 09:00

N°

1085

PRONUNCIATA IL:

29 SET. 2016.

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

12 5 AGO. 2017

Il Segretario

*[Handwritten signature]*



(segue)

**proposto dai ricorrenti:**

**difeso da:**

**difeso da:**

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 345/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

29/09/2016 ore 09:00

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

Con ricorso depositato il 25/2/2016 \_\_\_\_\_ impugnava l' avviso di accertamento indicato in epigrafe con il quale l' Agenzia delle Entrate, in relazione all' anno 2006, recuperava a tassazione un maggior reddito di capitale imponibile pari ad euro 13.705,00 con una maggiore imposta sostitutiva dovuta pari ad euro 3700,00 oltre sanzioni ed interessi.

L' accertamento impugnato traeva origine da una segnalazione della GDF all' esito della quale venivano chiesti al contribuente chiarimenti circa una polizza emessa da \_\_\_\_\_ con sede nelle \_\_\_\_\_, sottoscritta dal contribuente in data 13/10/2007 con versamento del premio di oltre 439 mila euro, nonchè la produzione del contratto originario della polizza e le informazioni del caso per il periodo 2005/2013

La richiesta dell' Ufficio traeva origine dalla asserita applicabilità, nel caso in esame dell' articolo 12 del DL 78/2009

La parte forniva documentazione ed una memoria nella quale evidenziava che la norma citata consentiva di raddoppiare i termini dell' accertamento per le sole annualità decorrenti dalla sua entrata in vigore e ,quindi, dal 2010 in poi

L' Ufficio emanava l' avviso pur affermando , nell' avviso stesso, che risultava superata la presunzione di cui all' articolo 12 in quanto il contribuente aveva documentato l' esistenza già al 31/12/2005 della provvista impiegata per l' investimento nella polizza.

Nel ricorso introduttivo il ricorrente eccepisce la nullità e l' illegittimità dell' atto per violazione e falsa applicazione dell' articolo 12 del D.L. 78/2009 , stante l' inapplicabilità dello stesso ai periodi antecedenti alla sua entrata in vigore

Osserva inoltre che l' applicabilità di tale norma (ed in particolare il raddoppio dei termini )era subordinata all' applicabilità della presunzione indicata nel secondo comma che , nel caso di specie, risultava superata

Chiedeva pertanto, in via preliminare ed assorbente, la nullità ed illegittimità dell' avviso di accertamento per violazione e falsa applicazione dell' articolo 12 del D.L. 78/2009 e comunque la nullità ed illegittimità dell' avviso impugnato per inutilizzabilità delle prove illegittimamente acquisite

L' Agenzia delle Entrate, costituitasi in giudizio, nel confermare la correttezza del proprio operato, chiedeva il rigetto del ricorso, previa riunione di quest' ultimo a quello pendente sub rgr n° 345/2016

All' odierna udienza la Commissione, ritenuta la sussistenza ragioni di connessione soggettiva ed oggettiva , disponeva la riunione del presente ricorso a quello, iscritto al n° 345/2016 (la cui udienza era fissata in data odierna) relativo al ricorso proposto dal signo \_\_\_\_\_ avverso l' atto di contestazione con il quale l' ufficio irrogava la sanzione amministrativa unica pari ad euro 54.065,47 in relazione alle accertate violazioni sul monitoraggio fiscale relative alle annualità 2005 e 2006.

Le parti insistevano nei rispettivi assunti

La Commissione, visti gli atti, ritiene che i ricorsi siano fondati e che pertanto, debbano essere accolti.

Si osserva, infatti, che la questione del raddoppio dei termini e della presunzione di evasione degli investimenti e delle attività finanziarie detenute nei paesi Black-List in presenza di violazione degli obblighi di monitoraggio nasce con l'introduzione dell'art. 12 D.L. 78/2009.

Tale disposizione, al comma 2, prevede che: "In deroga ad ogni vigente disposizione di legge, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al decreto del Ministero delle finanze 4 maggio 1999, pubblicato nella Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana del 23 novembre 2001, n. 273, senza tener conto delle limitazioni ivi previste, in violazione degli obblighi di dichiarazione di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 4 del decreto-legge 28 giugno 1999 n. 167, convertito dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, ai soli fini fiscali, si considerano costituite, salva prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione."

In forza di tale norma, in presenza di investimenti o attività finanziarie detenute in paesi a fiscalità privilegiata, per cui il contribuente abbia omissso la compilazione del quadro RW, si presume – salvo prova contraria del contribuente – che le dotazioni di denaro che servirono per costituirli derivino da redditi sottratti a tassazione.

Accanto a tale previsione il successivo comma 2-bis del D.L. 78/2009 dispone che: "per l'accertamento basato sulla presunzione di cui al comma 2, i termini dell'articolo 42, primo e secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1993, n. 600, e successive modificazioni, e all'articolo 57, primo e secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, sono raddoppiati". La questione è di stabilire se la norma dell'articolo 12 sia una mera norma procedurale o una norma avente portata e contenuto sostanziale.

Si osserva che con il DL 78/2009 il legislatore ha inteso introdurre una presunzione volta, da un lato, ad agevolare l'Amministrazione finanziaria nell'attività di accertamento delle attività illegalmente detenute in Paesi black list; dall'altro a inasprire le sanzioni applicabili in caso di sottrazione da imposizione in Italia di redditi imponibili e violazione degli obblighi di dichiarazione e di compilazione del quadro RW. In particolare, al fine di dare attuazione alle intese raggiunte in ambito Ocse, con le quali gli Stati si sono impegnati a garantire una maggiore trasparenza bancaria su investimenti e depositi è stato previsto un meccanismo presuntivo che si innesca nelle ipotesi di violazioni degli obblighi inerenti al monitoraggio fiscale di attività detenute in Paesi black list, il quale impone di considerare tali attività costituite con redditi sottratti a tassazione (e pertanto assoggettabili ad Irpef) in Italia. La presunzione legale di costituzione del patrimonio attraverso redditi sottratti a tassazione in Italia ha, tuttavia, natura relativa, poiché ammette la "prova contraria" e, in quanto tale, si limita a spostare sul contribuente l'onere della prova.

La norma in commento al comma 2-bis prevede, inoltre, il raddoppio dei termini di decadenza dall'azione accertatrice in caso di accertamento del maggiore reddito derivante dal possesso di fondi costituiti con redditi presuntivamente sottratti a tassazione, mentre al comma 2-ter è altresì previsto il raddoppio dei termini di decadenza entro cui notificare l'atto di contestazione o d'irrogazione delle sanzioni in caso di violazione degli obblighi di monitoraggio.

Nel caso in cui il contribuente riesca, invece, a provare che gli investimenti e le attività sono stati costituiti con redditi assoggettati a tassazione nel territorio dello Stato, ovvero con redditi esenti, la presunzione di utilizzo di fondi non tassati per gli investimenti in paradisi fiscali, con conseguente raddoppio delle sanzioni, non potrà trovare applicazione.

Va rilevato che la norma, pur collocandosi nell'ambito di una disciplina di carattere procedimentale, esplica effetti sostanziali in punto di determinazione del reddito e, di conseguenza, sotto questo profilo, non si giustifica, così come invece preteso dall'Ufficio, una applicazione retroattiva della norma ad attività di accertamento relative a periodi di imposta pregressi

Secondo l'amministrazione finanziaria il raddoppio dei termini ed il raddoppio delle sanzioni troverebbe giustificazione per il solo fatto che il patrimonio detenuto all'estero si sia "naturalmente" incrementato (interessi ed eventuali dividendi) attraverso i propri frutti "formati" all'estero.

Tale interpretazione non appare condivisibile, , perché non trova, alcun fondamento nel dettato normativo. Se si condividesse questa lettura l'articolo 12 del DL 78 recherebbe, nella sostanza, una presunzione assoluta. Infatti, è pressoché impossibile che si verifichi l'ipotesi di un patrimonio (detenuto in black list) privo di "redditività". Basterebbero queste condizioni perché il raddoppio dei termini e delle sanzioni.

Sulla natura sostanziale di detta norma è intervenuta in merito una recente decisione della CTP di Milano (sent.n. 9234/8/15 del 15.11.2015), la quale ha ribadito che la presunzione legale di redditività ha natura sostanziale, stabilendo che non sono più accertabili dall'amministrazione finanziaria le polizze "Life Portfolio International" stipulate prima del 2009 da residenti italiani presso le sedi estere di : "

Tale impostazione, confermata da ulteriori pronunce dei Giudici di merito che, conformemente a quanto deciso dalla CTP di Milano, si sono espresse sfavorevolmente circa l'applicabilità retroattiva della presunzione legale relativa in materia di attività detenute in paesi a fiscalità privilegiata, è assolutamente condivisibile: va, infatti, considerato che il testo letterale del D.L. n.78/2009 non contiene alcun riferimento circa l'applicazione temporale della norma. In altri termini, il Legislatore con le disposizioni introdotte nel 2009 ha semplicemente previsto un ampliamento dei termini di accertamento, senza però prevedere alcuna deroga al regime di irretroattività della norma stessa. Tale interpretazione viene supportata anche de jure condendo dalle successive modifiche intervenute in materia. Con il D. Lgs. n. 128/2015, nell'ottica di una maggiore certezza nei rapporti tra l'amministrazione finanziaria ed il contribuente, il Governo ha fissato un termine perentorio entro cui la denuncia dovrà essere inoltrata all'Autorità giudiziaria, pena la decadenza definitiva dell'azione di accertamento.

Ad abundantiam va considerato che l'accertamento, oggi in contestazione, non appare correttamente motivato. L'accertamento fa riferimento ad indagini della GdF nei confronti di altro soggetto terzo ( ) ed a documentazione extracontabile reperita. Tali atti, non conosciuti dalla odierna ricorrente, non sono allegati all'accertamento. Sotto tali profili, pertanto, i ricorsi meritano accoglimento. Sussistono peraltro giusti motivi per compensare tra le parti le spese di giudizio, attesa la particolarità della questione, l'incertezza interpretativa della norma e l'esistenza di giurisprudenza contrastante.

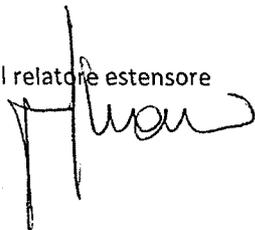
La Commissione

P.Q.M.

Accoglie i ricorsi riuniti. Spese compensate.

Genova, 29/9/2016

Il relatore estensore



IL PRESIDENTE

