



+++++

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LOMBARDIA

SEZIONE 9

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	MICHELUZZI	LORENZO	Presidente
☐	TAVIANO	PAOLO ANDREA	Relatore
☐	CALA'	ROSARIO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 3579/2015
depositato il 19/05/2015

- avverso la sentenza n. 9597/2014 Sez:17 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di MILANO
contro:

difeso da:

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

Atti impugnati:
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n°
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n°

In caso di diffusione omettere le generalità e gli altri dati identificativi

SEZIONE

N° 9

REG.GENERALE

N° 3579/2015

UDIENZA DEL

04/04/2017 ore 09:30

N°
1722/2017

PRONUNCIATA IL:

04 aprile 2017

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

13 aprile 2017
Il Segretario

Giorgio Parzini

Svolgimento del processo

ha impugnato il provvedimento di irrogazione sanzioni n. dell'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale II di Milano di € 446.863,73 emesso a seguito di un pvc della GdIF di Gorgonzola all'esito di una verifica finalizzata a controllare la posizione fiscale della ricorrente con riferimento a capitali detenuti all'estero e non indicati nel quadro RW del modello Unico, con riferimento al 2006 e 2007.

La ricorrente ha eccepito l'illegittimità dell'atto impugnato per mancato rispetto dei principi di collaborazione e buona fede da parte dell'Ufficio, per impossibilità di contestare alla ricorrente di essere titolare di attività estere, perché fondato su fogli e informazioni anonime riconducibili alla c.d. Lista Falciani, nonché per difetto di motivazione.

Si è costituito in primo grado l'ufficio il quale ha contestato le eccezioni di controparte chiedendone il rigetto.

Con sentenza n. la Commissione Tributaria Provinciale di Milano ha accolto il ricorso proposto dalla contribuente, con compensazione delle spese, con particolare riferimento al fatto che i documenti utilizzati prima dalla Guardia di Finanza e poi dall'Ufficio sono privi di valenza probatoria.

Avverso detta sentenza ha proposto appello l'Agenzia delle Entrate sostenendo 1) il Giudice di primo grado ha erroneamente ritenuto privi di valenza probatoria i documenti utilizzati dall'Ufficio e l'insussistenza della categoria dell'inutilizzabilità in ambito tributario 2) la legittimità nel merito della pretesa erariale per omessa compilazione da parte del contribuente del quadro RW, 3) la contraddittoria motivazione della sentenza relativamente alla qualifica di "attorney" attribuita alla Lorenzoni.

Si è costituito il contribuente contestando la ricostruzione dell'Ufficio e chiedendo il rigetto dell'appello.

Motivazione

Gli atti amministrativi impugnati dal contribuente scaturiscono da una verifica della Guardia di Finanza di Gorgonzola avviata sulla base di informazioni acquisite presso l'amministrazione fiscale francese nell'ambito della vicenda della c.d. "lista Falciani".

In particolare è stata analizzata una scheda cliente della banca svizzera HSBC recante il codice BUP 5090187438 contenente i dati personali di . e dati relativi a disponibilità finanziarie all'estero rilevabili al saldo *code profil* n. 5091463993 quale procuratore (*attorney*) fin dal marzo 2006.

Sulla base della mancata compilazione del quadro RW da parte della Lorenzoni e del raffronto con i dati emergenti dalla scheda esaminata, l'Ufficio ha ritenuto di applicare le sanzioni indicate nell'atto impugnato.

Ai fini dell'efficacia probatoria delle informazioni estere nell'ambito di processi penali e tributari occorre ricostruire la vicenda della c.d. "lista Falciani" partita dalla sottrazione, ad opera di un ex dipendente della sede svizzera di una holding bancaria, delle posizioni di circa 80.000 clienti poi cedute da Hervé Falciani alle autorità francesi e successivamente trasmesse dall'amministrazione finanziaria francese alle amministrazioni degli altri paesi europei.

A seguito di tale vicenda le autorità italiane hanno avviato due distinte procedure di acquisizione delle informazioni: una procedura amministrativa sulla base di accordi internazionali stipulati dall'Italia che ha portato all'acquisizione dei dati degli intestatari italiani di conti svizzeri, ed una separata richiesta di rogatoria internazionale della Procura della Repubblica di Torino verso la Procura di Nizza sfociata con la trasmissione in Italia della documentazione relativa a circa 7000 persone fisiche e giuridiche sequestrata ad Hervé Falciani. Inoltre il Ministero del Bilancio francese nell'ambito della mutua assistenza internazionale fiscale ha trasmesso alla Guardia di Finanza ulteriore documentazione estratta dal materiale sequestrato a Falciani, sulla base della quale è stato programmato in Italia un ampio piano di verifiche fiscali.

Il principale motivo di impugnazione da parte dell'Agenzia delle Entrate riguarda la valutazione, a detta dell'Ufficio erronea, effettuata in via pregiudiziale dalla CTP di Milano in ordine alla valenza probatoria dei documenti posti a base dell'accertamento.

In proposito non può non rammentarsi che vi sono due orientamenti giurisprudenziali contrapposti: il primo che ritiene che gli accertamenti tributari sono validi comunque siano stati acquisiti gli elementi di prova non esistendo nel diritto tributario un principio generale di inutilizzabilità delle prove illegittimamente acquisite (cass sez.v sent. 25617/2010), salvo la verifica dell'attendibilità in considerazione della natura e del contenuto dei documenti, nonché delle eventuali preclusioni di carattere specifico (Cass. sez. trib. sent. n. 8344/2001). Pertanto gli organi di controllo possono utilizzare tutti i documenti dei quali siano venuti in possesso salvo la verifica della loro attendibilità (cass. sez.trib. n. 1543/03). Un secondo orientamento che, invece, ritiene che le disposizioni che regolano le procedure rogatorie laddove violate comportano l'inutilizzabilità ex art. 191 cpp delle prove assunte all'estero (ex multis Cass. n. 2352/2013).

In proposito si deve osservare che il procedimento tributario è un procedimento avente natura documentale e, pertanto, al fine di garantire il legittimo esercizio del diritto di difesa costituzionalmente previsto, i criteri di valutazione della prova documentale a parere di questo Collegio devono essere particolarmente rigorosi tanto più che gli effetti che ne derivano al contribuente non sono soltanto relativi al recupero dei tributi, in ipotesi, evasi ma comportano altresì l'applicazione di sanzioni amministrative pecuniarie. Sul punto si osserva che l'applicazione di una sanzione amministrativa a seguito dell'accertamento di una violazione, comporta un inevitabile parallelismo con il processo penale in cui a seguito dell'accertamento del fatto-reato consegue l'applicazione della sanzione penale.

Nel codice di procedura penale gli artt. 239 e 240 stabiliscono due principi fondamentali in materia di legittimo utilizzo delle prove documentali quali quelli dell'accertamento della provenienza dei documenti e della assoluta inutilizzabilità dei documenti anonimi se non costituenti corpo di reato o se provenienti dall'imputato, principi che non sono applicabili solo al processo penale in quanto allo stesso peculiari ma, in quanto principi di carattere generale, sono applicabili a parere del Collegio a tutti i procedimenti, anche amministrativi come quello tributario, in cui all'accertamento di una violazione consegue l'irrogazione di una sanzione.

Nel caso di specie non risulta che i documenti (fiches) costituiscano in Italia corpo di reato né provengano dal soggetto sottoposto all'attività di verifica.

Inoltre le schede cliente poste a base dell'accertamento sono documenti acquisiti illecitamente da un funzionario infedele della banca svizzera HSBC che li avrebbe sottratti sul luogo di lavoro e, per motivi non meglio precisati ma che è verosimile ritenere illeciti quanto meno sotto il profilo della volontà di ottenere un lucro personale, li ha ceduti al Falciani al quale poi sono stati sequestrati dalle autorità francesi.

I documenti, laddove fossero autentici, costituirebbero quindi corpo di reato in un procedimento penale svizzero per la sottrazione, e contemporaneamente in un procedimento penale francese per la ricettazione degli stessi da parte del Falciani, ciò conferma la natura illecita della loro iniziale acquisizione.

Tale natura illecita non viene meno, come sostenuto erroneamente dall'Agenzia delle Entrate, a seguito dell'arrivo in Italia dei documenti in base alla procedura prevista dalla Direttiva 77/799/CEE in materia di assistenza fra le Autorità competenti degli stati membri in materia fiscale, in quanto la trasmissione in Italia dei documenti a norma della citata direttiva non esclude la natura di corpo di reato dei documenti nei procedimenti penali svizzero e francese di cui sopra.

Ma vi è di più. I documenti sono pervenuti in Francia da uno stato terzo all'Unione Europea quale la Svizzera dove sarebbero stati sottratti e, pertanto, ai sensi dell'art. 24 par. 1 della Direttiva 2011/16/UE recepita in Italia con il D.lgs n.19/2014, che ha abrogato la Direttiva 77/799/CEE, l'autorità francese non poteva trasmettere all'Italia le informazioni contenute nei documenti provenienti da uno stato terzo se ciò non è consentito da uno specifico accordo in tal senso con lo stato terzo di provenienza, nel caso specifico la Svizzera, accordo di cui negli atti del processo non vi è traccia.

Anzi l'art. 28 par.2 della Convenzione tra Francia e Svizzera contro la doppia imposizione, prevede espressamente che le informazioni che i due stati si scambiano nell'ambito della loro collaborazione a fini fiscali debbano rimanere segrete e possano essere conosciute unicamente dalle autorità amministrative o giudiziarie penali dei due stati in relazione alle funzioni rispettivamente svolte in materia di violazioni alla

normativa fiscale, con esclusione quindi di ogni divulgazione delle informazioni a stati estranei all'accordo.

Tale circostanza a parere del Collegio, smentisce quanto sostenuto dall'Ufficio circa la legittimità del procedimento per l'acquisizione dei documenti posti a base dell'accertamento.

A ciò va aggiunto che dal PVC della G.di F. di Gorgonzola emerge chiaramente che la "fiche" scheda cliente contestata dai militari alla Lorenzoni recante code BUP 5090187438 è priva di intestazione e di sottoscrizione che possa ricondurla con certezza alla società svizzera HSBC ed a qualche funzionario della stessa, circostanze non contestate dalla G.di F., né risultano in atti essere stati effettuati accertamenti, a mezzo rogatoria, presso l'Istituto svizzero per accertare l'autenticità della "fiche" tramite la effettiva riconducibilità alla HSBC ed ai suoi funzionari, nonché la veridicità delle operazioni e degli importi indicati nel documento.

L'assenza di qualsivoglia accertamento in tal senso comporta che il documento debba considerarsi anonimo ed inattendibile non essendo certa la provenienza dalla società svizzera HSBC, e conseguentemente non sono certe né le operazioni né gli importi indicati nel documento.

Alla luce di tali considerazioni, ritenendosi inutilizzabile il documento in sede penale e non ritenendolo idoneo a costituire prova dei fatti in esso rappresentati per quanto sopra detto nel procedimento tributario, debbono condividersi le conclusioni cui è giunto il Giudice di prime cure in ordine al mancato riconoscimento di valenza probatoria al documento posto a base dell'accertamento, con conseguente rigetto dell'appello dell'Ufficio e conferma della sentenza n. 9597/17/14 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano.

Il rigetto del principale motivo di impugnazione, riguardando in via preliminare il mancato riconoscimento di valenza probatoria al documento posto a base dell'accertamento è assorbente di tutti gli altri motivi di gravame proposti.

Le spese di lite seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

PQM

La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia rigetta l'appello e conferma la sentenza n. 9597/17/14 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano.

Condanna l'Ufficio appellante al pagamento delle spese del presente grado di giudizio che liquida in € 10.000,00 oltre accessori di legge.

Milano 4/4/2017

Il Relatore
Dott. Paolo Andrea Tavano

Il Presidente
Dott. Lorenzo Micheluzzi

In caso di diffusione omettere le generalità e gli altri dati identificativi

