



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI RIMINI

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	CAMELI	MARIA TERESA	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	MATRANGA	FRANCESCO	Giudice
<input type="checkbox"/>	MAGALOTTI	MAURIZIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 212/2018
depositato il 07/05/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THU01C101617/2017 ALTRI TRIBUTI 2008
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THU01C101617/2017 IRPEF-ADD.REG.
2008
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THU01C101617/2017 IRPEF-LAV.AUTON
2008

contro:
AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE DI RIMINI
VIA MACANNO N. 37 47923 RIMINI

proposto dai ricorrenti:

~~SAPIGNOLI PIERA~~
VIA ~~CANTIERI 2 SAN MARINO EE~~

difeso da:
CROCIANI FRANCESCO MARIA
VIA MARECCHIESE N. 314/D 47922 RIMINI RN

difeso da:
DOMINICI FABRIZIO
VIA MARECCHIESE N. 314/D 47922 RIMINI RN

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 212/2018

UDIENZA DEL

23/10/2018 ore 14:30

N° 516/2019 / Sez. 2e

PRONUNCIATA IL:

23/10/2018

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

20/12/2019

Il Segretario

Pappalardo Walter

Fatto e diritto

Con ricorso iscritto al n.212/18 R.G.R. S. [redacted] impugnava l'avviso di accertamento n.THU01C101617/2017, notificato il 19 dicembre 2018, ed emesso dall'Agenzia delle Entrate, relativo ad attività finanziarie detenute nella Repubblica di San Marino e violazione della corretta compilazione del quadro RW della dichiarazione per l'anno di imposta 2008, per un maggior reddito pari ad €.860.000,00 ai fini delle II.DD., nonché redditi di capitale pari ad €.33.457,00, chiedendone l'annullamento, con vittoria di spese di lite.

Riferiva :

- ↳ di aver ricevuto dalla Guardia di Finanza, l'11.4.2017, il questionario teso alla verifica del corretto adempimento degli obblighi dichiarativi quanto alle attività finanziarie detenute nella Repubblica di San Marino;
- ↳ di aver risposto di essere residente nel suddetto Stato dal 24.4.2013 ed essere stato amministratore unico della società sanmarinese [redacted], costituita nel 2001, con capitale sociale detenuto per il 20% da lui e per la restante percentuale da suo padre;
- ↳ di aver già regolato tali partecipazioni mediante l'adesione alla dichiarazione riservata, ex art.13bis dl.n.78/2009, ed affidate in gestione alla società italiana [redacted], fiduciaria di amministrazione;
- ↳ dell'esonero per legge dagli obblighi dichiarativi di cui godeva la [redacted] spa, per cui il controllo era esclusivamente riferito alle sue movimentazioni finanziarie, tutte supportate dai relativi documenti giustificativi;
- ↳ di non essere stato in grado di reperire la documentazione bancaria richiesta dalla amministrazione finanziaria a causa di vicende che avevano interessato il sistema bancario della Repubblica di San Marino.

Opponeva :

- ↳ la decadenza dell'ufficio dal potere di rettificare l'annualità 2008 per l'irretroattività della norma;
- ↳ la violazione dei principi costituzionali della certezza del diritto, del legittimo affidamento, della ragionevolezza, nonché quello del diritto alla difesa ;
- ↳ la prescrizione e decadenza dei termini di accertamento;
- ↳ l'infondatezza dell'avviso di accertamento e dei suoi presupposti – gli effetti preclusivi dello scudo fiscale;
- ↳ la violazione e falsa applicazione degli artt. 5, 7, 12 e 17 del dlgs.n.472/1997.

Con memoria del 12.10.2018 ampliava l'argomentazione sulla natura della norma sul raddoppio dei termini e sul superamento delle presunzioni di cui all'art.12 comma 2 del dl.n.78/2009.

Si costituiva l'Agenzia delle Entrate confermando la legittimità del proprio operato e precisando che la parte non aveva fornito in sede di verifica gli elementi voluti dalla disciplina fiscale affinché si potessero ritenere superate le relative presunzioni, né si era presentata al contraddittorio in data 18.9.2017 e successivamente, il 6.11.2017, aveva inviato la stessa documentazione già presentata alla Guardia di Finanza, e cioè la dichiarazione della *Asset Banca* e due contabili bancarie relative solo a due bonifici evidenziati dall'ufficio. Si riteneva, dunque, che gli elementi forniti in relazione ai bonifici del 10.12.2009 non fossero sufficienti a far risalire gli stessi al c/c di [redacted], padre del contribuente; che le somme scudate dal ricorrente nell'anno in esame ammontavano ad €. [redacted] che le movimentazioni contestate ammontavano ad €. 890.000,00; pertanto la somma delle movimentazioni contestate, effettuate a titolo di esigenze personali, evidenziavano una

disponibilità finanziaria che non aveva fatto parte delle procedure di emersione, se non nella misura dell'importo scudato. Ribatteva alle doglianze rappresentate, concludendo per il rigetto del ricorso e vittoria delle spese di lite.

All'esito della discussione delle parti all'udienza di trattazione, la Commissione riservava in decisione.

Il ricorso merita accoglimento.

Il primo motivo di doglianza, relativo alla decadenza dell'ufficio dal potere di rettificare l'annualità 2008, è condivisibile.

In effetti la norma introdotta dal D.L. n. 78/2009, art.12, comma 2 bis, manca di qualsiasi indicazione espressa circa lo spettro di tempo di applicazione: il legislatore non si è pronunciato sulla retroattività o meno della disposizione normativa in esame, nulla affermando esplicitamente circa il periodo di operatività della novellazione nella sua interezza, e, soprattutto, riguardo alla proroga dei termini ordinari di accertamento, di cui ai commi 2-bis e 2-ter.

La locuzione *in deroga ad ogni vigente disposizione di legge*, di cui al comma 2, non si riferisce, infatti, all'ambito di applicazione temporale della norma, bensì all'introduzione, appunto in deroga ad ogni vigente disposizione, di una presunzione legale secondo cui gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato sono da ritenersi costituite, salvo prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione.

Né su tale aspetto può opporsi il richiamo all'art.3 della l.n.212/2000 atteso che :

Le disposizioni dello statuto del contribuente - che costituiscono meri criteri guida per il giudice in sede di applicazione ed interpretazione delle norme tributarie, anche anteriormente vigenti, per risolvere eventuali dubbi ermeneutici - non hanno, nella gerarchia delle fonti, rango superiore alla legge ordinaria, con la conseguenza che esse non possono fungere da norme-parametro di costituzionalità, né consentire la disapplicazione delle norme tributarie in asserito contrasto con le stesse; pertanto, sebbene sia esclusa l'applicazione retroattiva, in via generale, in base al principio di irretroattività codificato, in materia fiscale, in seno all'art. 3 della legge n. 212 del 2000, può essere espressamente prevista dalle singole leggi tributarie.

[Cass. Sez. 5, Ord. n. 16227/2018]

Ormai, comunque, sul punto appare approdo pacifico che :

La presunzione di evasione sancita, con riferimento agli investimenti ed alle attività di natura finanziaria negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato, dall'art. 12, comma 2, del d.l. n. 78 del 2009, conv., con modif., dalla l. n. 102 del 2009, in vigore dal 1° luglio 2009, non ha efficacia retroattiva, in quanto non può attribuirsi alla stessa natura processuale, essendo le norme in tema di presunzioni collocate, tra quelle sostanziali, nel codice civile, ed inoltre perché una differente interpretazione potrebbe - in contrasto con gli artt. 3 e 24 Cost. - pregiudicare l'effettività del diritto di difesa del contribuente rispetto alla scelta in ordine alla conservazione di un certo tipo di documentazione.

[Cass. Sez. 6 - 5, Ord. n. 2662/2018; confermata successivamente da ord. n.27845/2018; ord.n.5471/2019]

Ciò posto, è pacifico che per l'anno 2008 il termine per l'accertamento cadeva il 31.12.2013 ed essendo l'art.12 comma secondo dl n.78/2009 norma sostanziale, non può essere invocato per le annualità antecedenti il 2010; trattasi, infatti, di violazione di tipo dichiarativo che si consuma entro il 2009, nella non vigenza della novellazione normativa di cui al dl.n.78/2009, con il raddoppio dei

termini introdotto dall'art. 12, commi 2-bis e 2-ter, del d.l. n. 78 del 2009, conv., con modif., nella l. n. 102 del 2009.

In effetti : ... *Ne consegue dunque che le nuove modalità accertative previste dal D.L. 78/2009 dispiegano la propria efficacia a partire dagli accertamenti relativi ai redditi del periodo d'imposta 2009, e di conseguenza, per i periodi precedenti ancora accertabili, ossia quelli che vanno dal 2005 al 2008, trovano applicazione le norme generali sui termini e sulla determinazione del reddito e che la violazione dell'obbligo dichiarativo è invece sanzionabile a prescindere dall'accertamento di evasioni fiscali connesse alle attività finanziarie detenute all'estero e non dichiarate.*

[cfr. Cass. Sent. n. 2562/2019 – parte motiva]

All'accoglimento del primo motivo di doglianza consegue l'assorbimento degli altri.

Compensazione delle spese di lite attesa, al momento dell'instaurazione della vicenda processuale, l'incertezza sull'interpretazione della norma.

P.Q.M.

In accoglimento del ricorso proposto da ~~_____~~, annulla l'atto impugnato e specificato in epigrafe.

Spese di lite compensate tra le parti.

Rimini , 23 ottobre 2018

Il Presidente Estensore

Maria Teresa Cameli

