



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI MILANO

SEZIONE 27

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	SECCHI	ERSILIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	ROTA	GIACOMO	Relatore
<input type="checkbox"/>	CANDIDO	ANTONIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 7917/2015
depositato il 19/11/2015

- avverso la sentenza n. 4011/2015 Sez:3 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale
MILANO
contro:

difeso da:

DR. NORO STEFANO
VIA ROMA 26 28041 ARONA

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

Atti impugnati:

PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° T9DIR3C00067/2013 IRPEF-ALTRO 2006
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° T9DIR3C00067/2013 IRPEF-ALTRO 2006
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° T9DIR3C00067/2013 IRPEF-ALTRO 2007

SEZIONE

N° 27

REG.GENERALE

N° 7917/2015

UDIENZA DEL

22/04/2016 ore 15:00

N° 3622/2016

PRONUNCIATA IL:

22/4/2016

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

9 GIU. 2016

Il Segretario

Il Funzionario
(A. Cremonesi)

FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

è stata oggetto di una verifica fiscale da parte della GDF di Corsico rispetto alla presunta detenzione di capitali presso la banca svizzera HSBC negli anni dal 2005 al 2007, in quanto il suo nominativo risultava inserito nella c.d. "Lista Falciani": nello specifico, era stato constatato che la sig.ra [redacted] nella scheda individuale (*fiche*) "8330" era identificata con il profilo "Account Holder 2", mentre il marito [redacted], era identificato come "Account Holder 1".

La contribuente, aveva presentato Dichiarazione Riservata delle Attività Emerse ex art.13-bis del D.L. 78/2009 (Scudo Fiscale ter) rimpatriando il 50% delle attività di sua pertinenza presenti sul profilo "8330" al 31/12/2008 per un totale di Euro 115.692,00, mentre il restante 50% era stato scudato dal marito.

L'Agenzia delle Entrate, sulla base di quanto constatato dai militari della GDF in apposito PVC, in data 30/10/2012 notificava alla contribuente atto di contestazione sanzionando la presunta violazione delle norme in materia di monitoraggio fiscale per omessa indicazione sul quadro RW degli investimenti e delle attività detenute all'estero, ed in particolare per la differenza tra le somme risultanti sul profilo "8330" al 31 dicembre 2005-2006-2007 e l'importo scudato. In particolare:

- omessa presentazione del Quadro RW così omettendo l'indicazione nella dedicata Sez. II della consistenza degli investimenti ovvero attività estere di natura finanziaria detenute all'estero al termine di ciascun periodo d'imposta, per Euro 135.005,50 per l'anno d'imposta 2005, di Euro 100.974,83 per l'anno d'imposta 2006, di Euro 85.521,94 per l'anno d'imposta 2007;
- omessa presentazione del Quadro RW, così omettendo l'indicazione nella dedicata Sez. III dell'ammontare dei trasferimenti da, verso e sull'estero che nel corso dell'anno avevano interessato gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria, per Euro 145.211,53 per l'anno d'imposta 2005, e per Euro 399.990,15 per l'anno d'imposta 2006.

Avverso tale atto impositivo la contribuente presentava deduzioni difensive ex art. 16 del D.Lgs. 472/1997, adducendo la nullità dell'atto di contestazione in quanto non avrebbe tenuto conto degli importi scudati, il difetto di motivazione dell'atto in quanto la sanzione sarebbe ingiustamente stata aumentata del 100% ex art.12, comma 5, del D.lgs. 472/1997 nonostante la collaborazione dimostrata nei confronti dell'Ufficio con la definizione delle annualità precedenti e infine l'insussistenza dell'obbligo di compilazione della Sez. III del Quadro RW, in virtù dell'applicazione della L.97/2013 che ha modificato il D.L. 167/1990, dovendo trovare attuazione il principio del *favor rei*.

L'Agenzia, accolte parzialmente le deduzioni di controparte, irrogava una sanzione ridotta ad Euro 12.656,73. In data 18/11/2013 la contribuente presentava reclamo sollevando sostanzialmente analoghe eccezioni proposte in sede di deduzioni difensive ex art. 16 del D.Lgs. 472/1997, e l'Ufficio provvedeva a notificare alla contribuente la proposta di mediazione.

La sig.ra [redacted] tuttavia ricorreva avverso l'atto impositivo eccependone la nullità in quanto essa aveva aderito allo Scudo Fiscale ter e, pertanto, ogni attività accertativa per gli anni fino al 2008 era inibita. Inoltre,

veniva eccepita l'illegittimità del raddoppio dei termini di accertamento, in quanto l'art.12 del D.L. 78/2009 è norma sostanziale e quindi non retroattiva; infine veniva eccepita l'illegittimità della sanzione in quanto le somme avevano già scontato l'Euroritenuta e l'errata applicazione del cumulo giuridico.

La C.T.P. di Milano, con sentenza n. 4011/2015 accoglieva il ricorso annullando l'atto di irrogazione della sanzioni così essenzialmente motivando: " *...per coloro che hanno aderito allo Scudo Fiscale, come conferma la C.M. 43/E/2009, "l'effettivo pagamento dell'imposta straordinaria produce gli effetti di cui agli artt. 14 e 15 del decreto legge n.350 del 2001 e rende applicabili le disposizioni di cui all'art. 17 del medesimo decreto. In linea generale, è prevista l'inibizione dei poteri di accertamento dei competenti uffici in materia tributaria e previdenziale, nonché l'estinzione delle sanzioni amministrative, tributarie e previdenziali relative alle disponibilità delle attività emerse. In particolare, limitatamente agli imponibili rappresentati dalle somme o altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio o regolarizzazione, è inibita l'attività d'accertamento tributario e contributivo relativo ai periodi d'imposta che hanno termine al 31/12/2008".....violazione della Direttiva Europea sulla tassazione del risparmio. Le attività finanziarie della ricorrente, essendo persona fisica residente in Italia, erano assoggettate alla Euroritenuta in applicazione degli accordi tra la Svizzera e l'Unione Europea derivanti dalla Direttiva Europea sulla tassazione del risparmio n.48/Ce del 2.6.2003, attuata con D.Lgs. 18.04.2005 n.84 e Provvedimento Agenzia Entrate 8.7.2003...violazione e falsa applicazione dell'art. 12 D.L. 78/2009 per gli anni 2005 e 2006 che deve ritenersi errata trattandosi di norma di carattere procedurale..."*

Avverso tale sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto appello chiedendone la riforma e, per l'effetto, la declaratoria di legittimità dell'atto di irrogazione delle sanzioni, per i motivi di seguito indicati:

- errata valutazione dei fatti di causa e insufficiente motivazione della sentenza su un punto decisivo della controversia, per avere la C.T.P. deciso sulla base di un'errata interpretazione della C.M. 43/E/2009 senza invece considerare che gli importi sanzionati dall'Ufficio erano già stati quantificati al netto degli importi scudati in quanto lo Scudo vale solo nei limiti degli importi scudati: pertanto era legittimo sanzionare l'omessa compilazione del quadro RW, anche relativamente agli anni fino al 31/12/2008, per le differenze tra i valori detenuti al 31/12 degli anni ante scudo e gli importi detenuti al 31/12/2008 scudati;
- violazione e/o falsa applicazione della Direttiva Europea sulla tassazione del risparmio, in quanto la Direttiva Europea n. 48/Ce/2003 e il D.Lgs. 84/2005 non prevedono in alcun modo l'esenzione dalla compilazione del Quadro RW per chi abbia capitali in Svizzera, semmai la c.d. Euroritenuta consente di evitare l'ulteriore imposizione fiscale nel paese di residenza del risparmiatore, ovvero rimuovere l'eventuale doppia tassazione attraverso il meccanismo del credito d'imposta;
- violazione e/o falsa applicazione dell'art.12 del D.L. 78/2009, in quanto la C.T.P. ha ritenuto tale articolo norma di natura sostanziale e, in quanto tale, non applicabile retroattivamente, mentre invece l'Ufficio sostiene che essa sia una norma procedimentale.

La contribuente si è costituita in giudizio chiedendo la conferma della sentenza impugnata per i seguenti motivi:

- sulla presunta illegittimità della sentenza asserita dall'Ufficio nella parte in cui afferma la nullità dell'atto in quanto la contribuente ha aderito allo Scudo Fiscale Ter, la contribuente eccepisce che, avendo scudato per intero le somme presenti sul conto HSBC al 31/12/2008, l'attività di accertamento per le annualità anteriori al 2008 era preclusa;
- sulla presunta illegittimità della sentenza asserita dall'Ufficio nella parte in cui afferma la nullità dell'atto per violazione e/o falsa applicazione della Direttiva Europea sulla tassazione del risparmio n.48/Ce del 3.6.2003 attuata con D.L. n.84/2005, la contribuente ritiene invece che la pronuncia dei giudici di primo grado, contrariamente a quanto afferma l'Ufficio, è pienamente logica, in quanto è ovvio che laddove fosse obbligatoria la compilazione del quadro RW, l'anonimato del contribuente verrebbe violato e pertanto l'esborso di un'imposta pari al 35% dei redditi di capitale percepiti risulterebbe del tutto inutile e iniqua;
- sulla presunta illegittimità della sentenza asserita dall'Ufficio nella parte in cui afferma l'irretroattività dell'art.12 del D.L. 78/2009, l'appellata sostiene che la presunzione legale di provenienza da evasione d'imposta delle disponibilità detenute all'estero in violazione dell'art. 4, c.c. 1, 2, e 3 del D.L. 167/1990 è stata introdotta dall'art. 12 del D.L. 78/2009, in vigore dal 1°luglio 2009 e non ha portata retroattiva: a conferma di ciò segnala che la Relazione accompagnatoria al D.L. 78/2009 indica che *"la norma avrà effetto nel 2009 solo per ancora sei mesi"* lasciando intendere la portata non retroattiva della stessa. Pertanto le rettifiche ex art. 12 del D.L. 78/2009, nel caso di specie, sono illegittime, in quanto la notifica dei relativi atti è tardiva. L'appellata, inoltre, segnala sul punto le seguenti pronunce favorevoli a lei e al marito per analoga fattispecie (C.T.P. Milano n.7916/2014; C.T.P. Milano 1424/2015; C.T.P. Milano n. 4753/2014 e C.T.P. Milano n. 4754/2014);
- errata applicazione del cumulo giuridico ex art. 12 D.Lgs. 472/1997, in quanto l'Agenzia delle Entrate non ha tenuto conto del fatto che era già stato emesso atto di irrogazione delle sanzioni per l'anno 2003 da parte della DP I di Milano, con sanzione che ammontava ad Euro 11.629,35 e quindi tale sanzione andava scorporata dalla sanzione irrogata in base al principio della continuazione della violazione (cfr. Nota Ministeriale n.206965/2000);
- esistenza delle condizioni per la disapplicazione delle sanzioni, in applicazione dell'art. 6 del D.Lgs. 472/1997, secondo cui *"non è punibile l'autore di una violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono, nonché da indeterminatezza delle richieste di informazioni o dei modelli per la dichiarazione e per il pagamento"*;

4

- in subordine, alla richiesta di disapplicazione delle sanzioni, esistenza delle condizioni per l'applicazione delle sanzioni in misura pari alla metà del minimo, ai sensi dell'art. 7 del D.Lgs. 472/1997 secondo cui *"qualora concorrano eccezionali circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione, questa può essere ridotta fino alla metà del minimo"*.

MOTIVAZIONE

La Commissione ritiene di respingere l'appello proposto dall'Ufficio e di confermare la sentenza impugnata per i motivi di seguito indicati.

L'Ufficio ha sottoposto la contribuente a verifica fiscale in quanto il suo nominativo risultava incluso nella c.d. "Lista Falciani" ed ha notificato l'atto di contestazione per cui è causa sanzionando la violazione degli obblighi in tema di monitoraggio fiscale per gli anni 2005, 2006, 2007.

Devesi innanzitutto rilevare che l'applicazione dell'Euroritenuta ex Direttiva 48/2003/CE non esime il contribuente dalla compilazione del quadro RW e quindi legittimamente l'Ufficio può contestarne l'omessa compilazione: lo scopo dell'Euroritenuta infatti è quello di garantire un'imposizione minima effettiva sui redditi da risparmio in forma di pagamento di interessi e può essere considerata "il costo" dell'anonimato per il beneficiario, in quanto l'agente pagatore non effettua alcuno scambio automatico di informazioni, ma il fatto che i proventi siano assoggettati all'Euroritenuta non implica che egli stessi siano esclusi dall'obbligo di dichiarazione in Italia.

Va inoltre esclusa l'applicazione al caso di specie dell'art.12, comma 2, D.L. 78/2009, in quanto trattasi di norma irretroattiva e quindi inapplicabile ai periodi d'imposta antecedenti alla sua entrata in vigore: nel caso di specie non può operare la presunzione di costituzione delle disponibilità finanziarie all'estero tramite redditi sottratti a tassazione stante l'irretroattività della norma, con la conseguenza che l'inapplicabilità del comma 2 bis dell'art. 12 del D.L. 78/2009 impedisce il raddoppio dei termini di accertamento.

Fatte tali doverose premesse, occorre rilevare che correttamente la sig.ra _____ ha eccepito che avendo aderito allo Scudo Fiscale ter e scudando per intero le somme presenti sul conto HSBC al 31/12/2008, l'attività di accertamento per le annualità anteriori al 2008 era preclusa. La circostanza che l'adesione allo scudo fiscale previsto dall'art. 13 del D.L. 78/2009 abbia riguardato solo una parte delle somme detenute all'estero (e cioè quelle al 31/12/2008) legittimava l'Ufficio a irrogare le sanzioni sulle accertate disponibilità eccedenti quella in essere al 31/12/2008 solo nel caso in cui tali disponibilità non fossero anche in astratto riconducibili alle somme già scudate.

Come peraltro precisato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 43/E del 2009 infatti, in tema di Scudo Fiscale Ter *"la preclusione dell'accertamento opera automaticamente, senza necessità di prova specifica da parte del contribuente, in tutti i casi in cui sia possibile, anche astrattamente ricondurre gli imponibili accertati alle somme oggetto di rimpatrio"*, e *"l'effetto preclusivo dell'accertamento, tenuto conto delle finalità generali del provvedimento, può altresì essere opposto anche nei confronti di accertamenti di tipo "sintetico"*,

4

come nell'ipotesi di contestazione di un maggior reddito complessivo riferibile anche astrattamente alle attività oggetto di emersione".

Nel caso di specie, dunque, essendo le disponibilità contestate perfettamente riconducibili a quelle scudate, l'Ufficio, per effetto della suddetta preclusione, non era legittimato all'irrogazione della sanzioni su tali somme.

Consegue il rigetto dell'appello dell'Ufficio e la conferma della sentenza di primo grado: l'Ufficio appellante deve essere condannato al pagamento delle spese che si liquidano in Euro 2.200,00 oltre accessori di legge.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello confermando la sentenza appellata.

Spese del grado secondo soccombenza.

Milano, 22 aprile 2016

Il Giudice Relatore

Dott. Giacomo Rota



Il Presidente

Dott. Ersilio Secchi

