



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI LOMBARDIA

SEZIONE 6

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |         |         |                       |
|--------------------------|---------|---------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | CATANIA | ANTONIO | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | FRAIOLI | ANDREA  | Giudice               |
| <input type="checkbox"/> | ROTA    | GIACOMO | Giudice               |
| <input type="checkbox"/> |         |         |                       |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 3936/2016 depositato il 22/06/2016

- avverso la pronuncia sentenza n. 320/2016 Sez:15 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di MILANO contro:

difeso da:  
NORO STEFANO  
VIA ROMA 26 28041 ARONA

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

Atti impugnati:  
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° T9DIR3A00038/2013 IRPEF-ALTRO 2004  
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° T9DIR3A00038/2013 IRPEF-ALTRO 2005  
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° T9DIR3A00038/2013 IRPEF-ALTRO 2006  
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° T9DIR3A00039/2013 IRPEF-ALTRO 2005  
PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° T9DIR3A00042/2013 IRPEF-ALTRC 2006

SEZIONE

N° 6

REG.GENERALE

N° 3936/2016

UDIENZA DEL

09/11/2017 ore 09:30

N° 5670/2017

PRONUNCIATA IL:  
09/11/2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

29/12/2017

Il Segretario

Donatella Brescia

## FATTO E DIRITTO

La contribuente, \_\_\_\_\_, subiva una verifica fiscale da parte della GdF di Milano in merito alla presunta detenzione di capitali all'estero (presso la HSBC di Ginevra) negli anni 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009, in quanto nominativo inserito nella c.d. Lista Falciani. Sulla base dell'attività di accertamento compiuta dalla GdF e del conseguente PVC notificato alla \_\_\_\_\_ in 20.4.2012, venivano notificato dall'Agenzia delle Entrate atti di irrogazioni sanzioni di contestazione n. T9DIR3A T9DIR3A0038/2013, T9DIR3A0039/2013 e T9DIR3A0038/2013 relativo a violazioni commesse in tema di monitoraggio fiscale (omessa denuncia di disponibilità finanziarie all'estero) relative agli anni 2004, 2005 e 2008.

La \_\_\_\_\_ proponeva ricorso, con contestuale istanza di reclamo/mediazione, eccependo l'illegittimità dell'atto sanzionatorio per aver aderito allo Scudo Fiscale-ter, per intervenuta decadenza del potere di accertamento in capo all'Ufficio, per violazione della direttiva europea sulla tassazione del risparmio, per l'ingiustificata irrogazione della sanzione oltre i minimi; eccepiva, inoltre, l'inapplicabilità delle sanzioni per l'esistenza di condizioni di obiettiva incertezza della normativa applicabile, chiedendone, in subordine, l'applicazione in misura pari alla metà dei minimi.

Si costituiva l'Ufficio per resistere e chiedere l'integrale rigetto dell'avverso ricorso.

Con sentenza n. 320/15/2016 la CTP di Milano accoglieva il ricorso ritenendo assorbente e fondato uno dei motivi di doglianza della contribuente, ovvero l'intervenuta decadenza del potere accertativo dell'Ufficio in riferimento alle annualità (2004, 2005 e 2008) in questione: i giudici di prime cure, infatti, interpretavano l'art. 12, commi 2 bis e 2 ter, DL n. 78/2009 conv. con mod. in L. n. 102/2009 (norme che assegnano all'Amministrazione termini raddoppiati per le verifiche fiscali a carico di contribuenti titolari di illegittime disponibilità finanziarie all'estero) come disposizioni di carattere sostanziale e non meramente processuale (in quanto incidenti direttamente sul rapporto fiscale corrente tra il cittadino e lo Stato), rilevando che, poiché che l'art. 3 dello Statuto del Contribuente vieta la proroga dei termini di prescrizione e decadenza per gli accertamenti, e poiché tale disposizione di carattere generale non può dirsi derogata dall'art. 12, commi 2 bis e ter, cit. in mancanza di una precisa ed espressa *volutas legis*, la menzionata disposizione del 2009 sui termini raddoppiati per le verifiche fiscali in oggetto non può che operare per il futuro.

9

Avverso la predetta decisione ha proposto appello l'Agenzia delle Entrate, censurando la *ratio decidendi* dei primi giudici: secondo l'appellante, infatti, l'art. 12 comma 2, DL n. 78/2009, in quanto norma che regola solo la ripartizione dell'onere della prova in tema di attività finanziarie detenute in paesi di *black list*, è norma di natura processuale, che, dunque, si applica a tutti i rapporti, ancorchè antecedenti al 2009, purchè non ancora definiti, e in tutti i casi di applicazione della predetta norma (che, peraltro, prevede una espressa "*deroga ad ogni vigente disposizione di legge*") vale anche il raddoppio dei termini di decadenza per l'azione di accertamento (comma 2 bis) e per l'emissione degli atti di irrogazione delle sanzioni (comma 2 ter); l'Ufficio ripropone, poi, tutte le questioni non affrontate dal collegio di prime cure, in quanto ritenute assorbite, ovvero: a) l'irrelevanza dell'adesione della contribuente allo Scudo Fiscale ter, in quanto tale adesione ha come proprio limite l'ammontare delle somme oggetto di rimpatrio (non anche altre ulteriori somme pure detenute all'estero in epoca anteriore al 2008 ma sottratte prima dello Scudo); b) l'infondatezza del rilievo di presunta violazione della Direttiva Europea sulla tassazione del risparmio, stante la mancata dimostrazione dell'effettivo pagamento dell'Euroritenuta (tenuto conto del fatto che l'adesione allo Scudo Fiscale presuppone logicamente l'omessa osservanza delle norme fiscali); c) la correttezza delle sanzioni applicate in misura media e non già minima, stante le modalità di occultamento di capitali, la perpetrazione della condotta in più periodi di imposta e il comportamento tenuto in prossimità delle operazioni di rimpatrio con lo Scudo Fiscale; d) l'infondatezza del rilievo di inapplicabilità delle sanzioni per asserita ma inesistente incertezza sulle norme relative alle sanzioni stesse.

Si è costituita in fase di gravame la \_\_\_\_\_ per resistere e sostenere la correttezza in diritto della decisione di primo grado; quanto alle questioni non affrontate dai primi giudici, l'appellata ha ribadito che: a) l'adesione allo Scudo Fiscale ter preclude qualsiasi accertamento fiscale su annualità anteriori al 2008, non potendo quindi essere più contestato il fatto che, in epoca precedente, sarebbero state detenute all'estero somme superiori a quelle effettivamente scudate (e quindi in ipotesi sottratte o distratte); b) la violazione della Direttiva Europea sulla tassazione del risparmio, in ragione dell'asserito pagamento dell'Euroritenuta in cambio dell'anonimato fiscale; c) l'ingiustificata applicazione di sanzioni oltre i minimi, trattandosi di pensionata di 80 anni che ha peraltro avuto una condotta collaborativa, accettando di aderire allo Scudo Fiscale; d) le obiettive condizioni di incertezza di cui all'art. 6 D.Lgs. n. 472/1997 per

M

la disapplicazione delle sanzioni, delle quali, comunque, in subordine, è reiterata richiesta di applicazione in misura pari alla metà del minimo.

All'udienza del 9 novembre 2017 le parti hanno precisato le conclusioni riportandosi alle istanze e deduzioni già svolte in atti; il Collegio, terminata la camera di consiglio, ha deciso la vertenza come in dispositivo, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 35 D.Lgs. n. 546/1992.

§

L'appello è infondato e va respinto.

La *ratio decidendi* della sentenza di primo grado è, infatti, corretta e va in questa sede confermata.

Le violazioni fiscali addebitate alla \_\_\_\_\_ con i provvedimenti d'accertamento e sanzionatori oggetto di causa sono relative alle annualità 2004, 2005 e 2008.

L'art. 12 D.L. n. 78/2009 conv. con mod. in L. n. 102/2009 ha stabilito con i commi 2 bis e 2 ter il raddoppio dei termini decadenziali per gli accertamenti correlati alle violazioni fiscali inerenti disponibilità finanziarie detenute all'estero: le norme in oggetto hanno carattere sostanziale, andando ad incidere direttamente sul rapporto fiscale tra Stato e contribuente.

Proprio la natura sostanziale e non meramente processuale delle norme in discussione ne impedisce una loro applicazione retroattiva a fattispecie anteriori all'epoca di entrata in vigore della novella legislativa in esame, ovvero all'anno 2009.

Peraltro, com'è noto, l'art. 3 D.Lgs. n. 212/2000 (Statuto del Contribuente) vieta espressamente la proroga dei termini di prescrizione e di decadenza previsti per gli accertamenti tributari: tale disposizione di legge esprime un principio di ordine generale, che induce ad interpretare necessariamente *pro futuro* la rideterminazione in misura raddoppiata degli ordinari termini decadenziali previsti per specifici accertamenti fiscali, come appunto quelli in esame.

Né, d'altro canto, si rinviene nell'art. 12, commi 2 bis e ter, DL. n. 78/2009 cit. una deroga specifica ed espressa al principio sancito dallo Statuto del Contribuente.

Nel caso in esame, infatti, l'incipit dell'art. 12, comma 2, D.L. n. 78/2009 conv. con mod. in L. n. 102/2009 ("*In deroga ad ogni disposizione di legge...*") non può che essere inteso come riferito alla sola specifica regola della inversione dell'onere della prova stabilita dal comma in oggetto, e non anche alla diversa previsione, contenuta nei successivi commi 2 bis e 2 ter, dedicati alla regolamentazione del diverso aspetto della fissazione dei termini (raddoppiati) per gli accertamenti fiscali inerenti capitali detenuti

9

all'estero, previsione, quest'ultima, che, proprio in ragione di un principio generale di non prorogabilità dei termini stessi, non può che valere per il futuro, come correttamente riconosciuto dai giudici di prime cure nella sentenza impugnata.

Si fa presente, inoltre, che questa stessa Commissione con sentenza n.4860/2016

ha respinto l'appello dell'Ufficio per l'anno d'imposta 2006 della sig.ra

Le spese seguono la soccombenza come da dispositivo

**P.Q.M.**

Rigetta l'appello dell'Ufficio e lo condanna alle spese di lite che vengono quantificate in euro € 2.000,00 oltre contributi e accessori di legge.

Così deciso in Milano nella camera di consiglio della VI Sezione della Commissione Tributaria Regionale in data 9 novembre 2017.

IL PRESIDENTE RELATORE

