



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Provinciale di VARESE Sezione 02, riunita in udienza il 15/02/2022 alle ore 10:15 con la seguente composizione collegiale:

SOPRANO ARTURO, Presidente

BOSCHETTO ENZO, Relatore

VITELLI GUIDO, Giudice

in data 15/02/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. [REDACTED] depositato il 06/09/2021

proposto da

[REDACTED]

Difeso da

Antonella Pirro - PRRNNL62D52C800Y

ed elettivamente domiciliato presso antonella.pirro@milano.pecavvocati.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Varese - Via Frattini 1 21100 Varese VA

elettivamente domiciliato presso dp.varese@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. [REDACTED] IRPEF-ALTRO

a seguito di discussione in camera di consiglio

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: Accoglimento del ricorso con vittoria di spese

Resistente/Appellato: Rigetto del ricorso e condanna del ricorrente al pagamento delle spese di giudizio

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il sig. ██████████ impugna, chiedendone la sospensione, l'avviso di accertamento ai fini IRPEF n. T93013B01120/2020 per l'Anno d'imposta 2011 emesso dall'Agenzia delle Entrate di Varese.

L'avviso di accertamento impugnato trae origine dall'attività di cooperazione internazionale con la Svizzera. A seguito di tale attività, l'Ufficio Cooperazione Internazionale della Direzione Centrale - Settore Contrasto Illeciti, Sezione Analisi e Strategie per il Contrasto agli Illeciti Fiscali Internazionali, ha acquisito il nominativo del ricorrente tra coloro che sono risultati titolari di rapporti finanziari presso l'intermediario elvetico BSI (ora EFG BANK AG).

In particolare il ricorrente è risultato titolare dei rapporti bancari n. A104777 e n. A104778 con saldo al 28/2/2015 rispettivamente di CHF 52.287,11 e CHF 45.978,49 (pari complessivamente a Euro 79.843,00). Tali attività di natura finanziaria sono state detenute in Svizzera in violazione degli obblighi dichiarativi in materia di monitoraggio fiscale (art. 4 del DL n. 167/1990). Non sono stati dichiarati, inoltre, i redditi che sono stati utilizzati per costituire o acquistare dette attività finanziarie e/o che derivano dal loro impiego e/o dismissione.

Pertanto, il contribuente è stato invitato a fornire informazioni e produrre la documentazione relativa a:

- l'origine delle somme detenute all'estero (Svizzera);
- il motivo dell'omessa indicazione delle stesse nel quadro RW della dichiarazione dei redditi e della conseguente violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui alla Legge 167/1990;
- la composizione e la valorizzazione di tali attività estere negli anni per cui è stata violata la disciplina sul monitoraggio fiscale, di cui alla Legge sopra citata.

Non avendo il ricorrente fornito la documentazione richiesta, l'Ufficio ha accertato, per l'anno di imposta 2011 ai sensi dell'articolo 38 DPR 600/1973 e con gli effetti del 41 bis del medesimo decreto, un maggior reddito imponibile soggetto a tassazione ordinaria ai fini Irpef e relative Addizionali, pari ad Euro 79.843,00, qualificato quale reddito diverso ai sensi dell'art. 67 del TUIR. Sono stati accertati, inoltre, interessi e dividendi per un importo pari ad Euro 997,00, costituenti reddito di capitale ai sensi dell'art. 44 commi 1 e 2 del D.P.R. 917/86, con una redditività calcolata ai sensi dell'art. 6 del D.L.167/90 e assoggettata a ritenuta a titolo d'imposta pari a Euro 269,00.

Il ricorrente eccepisce:

1) "Violazione dell'articolo 7 Legge 212 del 2000 (vizio di motivazione) – Violazione dell'articolo 2697 c.c. (violazione dell'onere della prova) – Violazione e falsa applicazione dell'articolo 12 comma 2 D.L. 78 del 2009"

Con il primo motivo di ricorso il Sig. ██████████ lamenta, in primo luogo, un difetto di motivazione dell'avviso di accertamento impugnato, in quanto, nella motivazione dell'atto, mancherebbero dei riferimenti relativi all'anno 2011 e l'Ufficio non motiva "la scelta dell'anno d'imposta 2011", né il collegamento con le somme detenute nel 2015 e solleva eccezioni in relazione all'onere della prova e all'applicazione dell'art. 12 del

D.L. n. 78/2009.

2) "Violazione e falsa applicazione dell'articolo 38 DPR n. 600 del 1973 - violazione e falsa applicazione dell'articolo 12 comma 2 del D.L. n. 78 del 2009"

Il ricorrente contesta che l'Ufficio avrebbe violato l'art. 38 del DPR 600/73 in quanto il reddito dichiarato dallo stesso nell'anno d'imposta 2011 non sarebbe inferiore rispetto a quello effettivo.

3) "Violazione del principio di capacità contributiva ex articolo 53 della Costituzione – alla luce della violazione e falsa applicazione dell'articolo 12 comma 2 del D.L. n. 78 del 2009"

Il ricorrente contesta una violazione dell'art. 53 della Costituzione sempre con riferimento al fatto che l'avviso di accertamento ha ad oggetto l'anno 2011 e che in tale anno non vi è stata una maggiore capacità contributiva dello stesso.

4) "Violazione del principio dell'autonomia dei periodi di imposta contenuto nell'articolo 7 comma 1 del TUIR (DPR 22 dicembre 1986 n. 917) - Contrasto con l'indifferenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso più volte ribadita dalla giurisprudenza di Cassazione – violazione e falsa applicazione dell'articolo 12 comma 2 D.L. n. 78 del 2009"

Il sig. [REDACTED] contesta, sostanzialmente, che l'emissione dell'avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2011 essendo collegato ad un saldo di conti bancari esteri del 2015 costituisce una violazione del principio di autonomia dei periodi d'imposta.

5) "Illegittimità della ricostruzione della redditività prodotta dai suddetti capitali in quanto basata su un dato non riferibile al 2011 – Violazione articolo 6 del DL 167 del 1990 – vizio di motivazione – violazione dell'onere della prova".

Viene contestata una illegittimità della ricostruzione della redditività operata dall'Ufficio in quanto basata su un dato non riferibile al 2011. Lamenta quindi che l'atto impugnato non poteva avere ad oggetto l'anno 2011 e che vi sarebbe stata una violazione dell'onere della prova.

Si costituisce l'Ufficio evidenziando che il ricorrente ha detenuto in violazione della disciplina del monitoraggio fiscale (omessa compilazione del Quadro RW della dichiarazione) due rapporti bancari in Svizzera, con saldo al 28/2/2015 rispettivamente di CHF 52.287,11 e CHF 45.978,49 (pari complessivamente a Euro 79.843,00) e che l'esistenza di tali rapporti bancari e il loro saldo al 28/2/2015 non costituisce oggetto di contestazione.

Sostiene che quindi risulta chiaramente applicabile la sopra richiamata presunzione legale (relativa in quanto ammette prova contraria) di cui all'art. 12, comma 2, del D.L. 78/2009 e che risulta altresì applicabile il raddoppio termini per la notifica della pretesta impositiva (in forza dei commi 2 bis e 2 ter dell'art. 12 del D.L. n. 78/2009).

Fa quindi presente che in forza del raddoppio dei termini, nel caso in questione, il primo anno che può essere oggetto di accertamento da parte dell'Ufficio è l'anno 2011.

Ritiene quindi del tutto infondata e pretestuosa l'eccezione sollevata da controparte che afferma che oggetto del controllo dell'Ufficio doveva essere l'anno d'imposta 2015. Ribadisce che l'Ufficio proprio in applicazione della norma sul raddoppio dei termini, in assenza di prova contraria circa l'origine delle attività finanziarie detenute all'estero, ha emesso avviso di accertamento in relazione all'anno 2011 (primo

anno "accertabile"), presumendo appunto che tali attività fossero detenute già in tale anno.

La presunzione stabilita a favore dell'Amministrazione finanziaria è una presunzione legale relativa. Conseguentemente, la controparte avrebbe potuto fornire la prova contraria, che a differenza di quanto affermato più volte nel ricorso non è una prova "facoltativa" ma è una prova che deve essere fornita per espressa previsione legislativa se si vuole superare la presunzione legale.

Rammenta che al fine di permettere al contribuente di fornire tale prova, l'Ufficio, una volta venuto a conoscenza dell'esistenza dei rapporti bancari presso l'intermediario elvetico con saldo al 28/2/2015 di complessivi Euro 79.843,00, lo ha invitato a fornire informazioni e produrre la documentazione relativa a:

- l'origine delle somme detenute all'estero (Svizzera);
- il motivo dell'omessa indicazione delle stesse nel quadro RW della dichiarazione dei redditi e della conseguente violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui alla Legge 167/1990;
- la composizione e la valorizzazione di tali attività estere negli anni per cui è stata violata la disciplina sul monitoraggio fiscale.

La controparte, nell'ambito dei molteplici contraddittori che si sono svolti con l'Ufficio, non ha prodotto tale documentazione e, in particolare, non ha fornito nessuna prova in relazione all'origine delle attività finanziarie, non assolvendo in tal modo l'onere della prova gravante sullo stesso.

Quindi, il ricorrente non ha provato in nessun modo l'origine delle somme detenute all'estero e, pertanto, l'Ufficio in applicazione della presunzione espressamente stabilita dalla Legge a suo favore ha emesso l'avviso di accertamento che ci occupa, presumendo (avvalendosi del raddoppio dei termini) che le attività finanziarie presenti nei rapporti bancari nell'anno 2015 lo fossero già nell'anno 2011 (primo anno che poteva essere oggetto di accertamento).

In altre parole, il contribuente non ha provato da quando deteneva le attività finanziarie presenti nei conti esteri nel 2015 e quindi, in forza della presunzione legale, l'Ufficio ha presunto che le stesse fossero detenute già nel 2011.

Nel replicare a tutte le eccezioni sollevate dal ricorrente e confermando la correttezza del proprio operato, chiede il rigetto del ricorso.

In data 17.11.21 il ricorrente ha depositato memorie illustrative con le quali replica alle controdeduzioni dell'Ufficio ed insiste nell'accoglimento del ricorso.

Con Ordinanza n. 263 del 14.12.2021 la Commissione ha respinto l'istanza di sospensione dell'atto impugnato disponendo la liquidazione delle spese all'udienza di merito.

In data 28.1.2022 lo stesso ricorrente produce note scritte con le quali ribadisce quanto già esposto nel ricorso principale e nelle successive memorie ed insiste nuovamente per l'accoglimento di ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione osserva che il ricorrente in primis contesta all'Ufficio di utilizzare la prova della detenzione di attività finanziarie in Svizzera nel corso dell'anno 2015, per l'esattezza alla data del 28.2.2015, per estendere la prova stessa all'anno 2011 in virtù della norma di cui all'art. 12 – comma 2bis – del DL 78/2009 sul raddoppio dei termini di decadenza del potere di controllo e accertamento, ravvisando in tale comportamento una manifesta violazione delle disposizioni dell'art. 12 del suddetto DL.

In ordine a tale contestazione il Collegio ritiene che le doglianze di parte siano fondate e che tale comportamento configuri una violazione dell'art. 12 comma 2 del D.L. 78 del 2009. In effetti l'Ufficio avrebbe dovuto provare il possesso o la detenzione di attività finanziarie nel 2011 in violazione dell'articolo 4 comma 1,2 e 3 (fatto noto della presunzione) per poter accertare e rideterminare il reddito dichiarato dal contribuente nel 2011. In buona sostanza l'asserita detenzione di somme nel 2015 può costituire prova del fatto noto per il solo anno di imposta 2015 e non per qualsiasi anno di imposta.

Di alcun valore è la circostanza che il 2011 sia il primo anno di imposta accertabile. Ciò in relazione al fatto che il comma 2-bis raddoppia il termine di decadenza ma non estende al contempo la valenza della prova di un fatto del 2015 "al primo anno di imposta accertabile".

L'Ufficio non ha dimostrato il collegamento esistente tra il saldo contabile relativo al 28.2.15 e la asserita detenzione di somme in Svizzera nel 2011.

In assenza della dimostrazione di tale collegamento, non è quindi dimostrato il fatto noto della presunzione legale relativa.

Non avendo dimostrato il fatto noto della presunzione relativa (detenzione di somme nel 2011) ha illegittimamente ritenuto dimostrato il fatto ignoto della presunzione legale relativa (produzione di maggior reddito da parte del contribuente nel 2011).

Come ha condivisibilmente sostenuto il ricorrente, la presunzione legale relativa (e la prova del fatto noto - prova positiva in capo all'Ufficio), nell'ambito delle presunzioni legali relative, è istituita per sgravare l'Ufficio dalla prova del fatto ignoto (produzione di maggior reddito) e quindi non può ritenersi sgravato della prova del fatto ignoto "produzione di maggior reddito nel 2011" perché non ha provato il fatto noto della presunzione di detenzione di somme nel 2011."

Di conseguenza solo il fatto ignoto della presunzione può essere provato in via presuntiva (ovviamente dopo aver provato il fatto noto e in assenza di prova contraria sul fatto ignoto da parte del contribuente).

Se da una parte è vero che tale presunzione legale relativa è istituita dal legislatore in favore dell'Ufficio, è altrettanto vero che l'Ufficio, per utilizzare tale presunzione legale al fine di provare la produzione di maggior reddito nel 2011, deve portare la prova del fatto noto (ovverosia di quella detenzione di somme in violazione dell'art. 4 D.L. 167 del 1990 nell'anno oggetto di contestazione).

Per altro anche la Corte di Cassazione (sentenza n.31085/2019) ha fissato il principio secondo il quale l'Ufficio, al fine di poter rideterminare e accertare il reddito prodotto dal contribuente in un determinato anno di imposta, ai sensi dell'articolo 12 comma 2 del D.L. 78 del 2009, deve provare l'esistenza di

movimentazioni bancarie o la disponibilità finanziaria sul conto corrente "nell'anno oggetto di contestazione".

La Commissione, alla luce di quanto sopra evidenziato, ritiene che il ricorso sia degno di pregio e che l'accoglimento del presente gravame assorba ogni altra valutazione sulle restanti eccezioni sollevate dal ricorrente.

Il ricorso va quindi accolto e l'Ufficio condannato al pagamento delle spese di lite che si liquidano in complessivi € 3.000,00.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e condanna l'Ufficio alla rifusione, in favore del ricorrente, delle spese di causa liquidate in € 3.000,00 complessivi.