



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
di RIMINI SEZIONE 02

SEZIONE

N. 02

REG. GENERALE

N. 223/11

UDIENZA DEL

15/06/2011 ore 09:00

Riunita con l'intervento dei Signori

Battaglino	Franco	Presidente/relatore
Gasperi	Pier Francesco	Giudice
Piccioni	Celio	Giudice

SENTENZA
N. 231/02/11

ha emesso la seguente

PRONUNCIATA IL
15/06/2011

SENTENZA

Sul ricorso n. 223/11, depositato il 14.03.2011.
avverso l'Avviso di accertamento n. THU 01 T 202545/2010 per IRPEF 2005.

proposto da

[REDACTED]

assistito e rappresentato dai dott. Roberto Pasquini e Davide Pazzini, ed
elettivamente domiciliato presso lo studio dei medesimi in via Tripoli n. 86
ricorrente

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

29 giugno 2011

Il Segretario

Contro

IL DIRETTORE DI SEGRETARIA
Maria Tosi

AGENZIA ENTRATE UFFICIO RIMINI

Costituita in giudizio tramite il Capo Area Legale dott. Daniele Ugolini
resistente



conclusioni delle parti:

Per il ricorrente: annullare l'avviso di accertamento in oggetto indicato,
siccome infondato ed illegittimo, con condanna dell'Agenzia delle Entrate alle
spese, ai diritti ed agli onorari.

Per la resistente Agenzia delle Entrate: respingere il ricorso di parte con
rigetto di tutte le domande ed eccezioni rivolte in via preliminare, in via
pregiudiziale, in via principale ed in via subordinata e, per l'effetto, confermare in
toto l'operato dell'Ufficio, confermando pertanto integralmente l'atto impugnato,
con vittoria di spese, diritti ed onorari di giudizio.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso notificato il 24.02.2011, [REDACTED] ha impugnato
l'avviso di accertamento sopra menzionato, assumendo che, avendo egli
presentato il 30.10.2000 la dichiarazione riservata delle attività emerse ex art. 13
bis del D.L. 1 luglio 2009 n. 78 (c.d. scudo fiscale), al Fisco era precluso ogni
accertamento tributario per l'anno in questione, limitatamente agli imponibili
rappresentati dalle somme o dalle altre attività costituite all'estero e oggetto di
rimpatrio. Ha aggiunto il ricorrente che, a seguito dell'invito al contraddittorio che

[Signature]



(segue)

gli era stato rivolto, egli aveva comunicato la sua adesione allo scudo fiscale e aveva regolarmente risposto alle domande fattegli con l'usuale questionario, ma la sua opposizione all'accertamento era stata respinta sulla base della circostanza che egli non aveva fornito elementi documentali atti a confermare che le attività dichiarate non fossero già detenute in epoca antecedente al periodo d'imposta oggetto del controllo. Argomentazione questa, a suo dire, non accettabile dato che, sussistendo nella specie tutti i presupposti previsti dalla norma, la preclusione non poteva essere superata per la mancanza di una prova documentale che non era richiesta dalla legge, ma solo da circolari ministeriali.

Costituendosi in giudizio l'Agenzia delle Entrate ha resistito al ricorso sostenendo, come già aveva fatto nel motivare l'accertamento, che la preclusione non poteva essere opposta in quanto il contribuente non aveva fornito adeguata prova che le attività dichiarate non fossero già detenute in epoca antecedente al periodo d'imposta oggetto del controllo e cioè al 1 gennaio 2005, come chiarito dalle circolari 43/E del 10.10.2009 e 52/E del 08.10.2010, "atteso che, nella contraria ipotesi, le stesse non possono ritenersi riferibili agli imponibili relativi al detto periodo, con la conseguente inopponibilità del relativo rimpatrio".

Rinviata la prima udienza per l'astensione di un componente del Collegio, il ricorso è stato trattato nella seduta odierna, durante la quale, concessa la richiesta sospensione dell'esecuzione dell'atto, sono state sentite le parti e quindi la causa è passata in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Dovendosi nel caso in esame discutere della operatività della preclusione prevista dall'art. 14 del D.L. 25.09.2001 n. 350 (convertito in legge 23.11.2001 n. 409), richiamato dall'art. 13 bis, comma 5, D.L. 01.07.2009 n. 78 (convertito nella legge 03.08.2009 n. 102), conseguente alla presentazione della dichiarazione riservata volta a beneficiare dello scudo fiscale di cui alla norma sopra menzionata, giova innanzi tutto ricordare che, come è noto, detta agevolazione, alla pari di quella del 2001, mira a far rientrare in Italia denaro o altre attività finanziarie detenute all'estero, in modo da rendere possibile un loro impiego nel nostro paese e da far emergere attività altrimenti nascoste che potevano essere assoggettate in futuro a tassazione.

Questa premessa è necessaria per spiegare che, per poter convincere chi aveva portato o aveva lasciato i propri capitali all'estero e rendere per loro conveniente un rimpatrio del genere, era inevitabile offrire loro uno "scudo" che li proteggesse dalle pretese del Fisco con riferimento alle attività che rientravano, perché altrimenti ricorrere alla procedura in questione, sarebbe stato come autodenunciarsi quale evasore o quanto meno quale contravventore alle norme sulla esportazione di capitali.

Ora lo "scudo" di cui si è detto è costituito appunto dalla preclusione di ogni accertamento tributario e contributivo stabilita dall'art. 14 sopra menzionato, preclusione che ovviamente presuppone, oltre alla residenza del contribuente, la effettività della detenzione fuori del territorio dello Stato delle attività finanziarie o patrimoniali indicate nella dichiarazione riservata, fino al 31 dicembre 2008, la effettività del rimpatrio o regolarizzazione, la circostanza che al contribuente non sia stata già constatata la violazione degli obblighi dichiarativi della detenzione o

2



(segue)

della movimentazione delle attività patrimoniali o finanziarie all'estero, e non siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche o altre attività di accertamento fiscale.

Ebbene, come si è detto in narrativa, nella specie al contribuente non viene contestata la mancanza di uno dei presupposti sopra indicati, ma solo la carenza di prova che le attività dichiarate non fossero già detenute in epoca antecedente al periodo d'imposta oggetto del controllo e cioè al 1 gennaio 2005 e ciò in forza di una affermazione contenuta nella circolare 52/E dell'8 ottobre 2010, secondo cui dovrebbe sussistere anche questo elemento.

L'affermazione è però priva di qualsiasi riscontro normativo o logico.

Infatti in nessun articolo del citato D.L. 78/2009 e nemmeno del D.L. 350/2001 si trova una indicazione di un termine iniziale di presenza del deposito all'estero come presupposto della regolarizzazione e quindi della preclusione. L'unico limite temporale è quello finale del 31 dicembre 2008, perché ovviamente non si poteva consentire che esportazioni successive all'inizio della prospettazione dello "scudo" potessero venire ugualmente sanate.

Ma anche a prescindere dalla lettera della norma, non sussiste nemmeno alcuna ragione logica per sostenere che attività già esistenti prima del 1 gennaio 2005 non potessero essere rimpatriate e quindi dovessero essere di ostacolo alla preclusione. Invero l'interesse dello Stato era che emergessero quante più attività era possibile, salvo il termine finale di cui si è detto, e per ottenere questo non si poteva non prevedere la preclusione anche per attività antecedenti.

Né giova obiettare che attività detenute all'estero prima della data indicata potevano essere riportate in Italia, ma non potevano precludere un accertamento in rettifica per l'anno 2005, dato che tali attività non potevano ritenersi "riferibili" all'imponibile dell'anno 2005. Infatti l'agevolazione del c.d. "scudo fiscale" non era prevista con riferimento alle attività di un anno in particolare, ma a tutte le attività precedenti il 31 dicembre 2008 e la preclusione operava e opera per tutto il periodo senza che si possa o debba distinguere l'epoca del deposito con l'imponibile di quell'anno, perché altrimenti il Fisco si sarebbe trovato costretto a compiere gli accertamenti per ciascun anno su tutti i contribuenti e costoro a dover contestare le rettifiche anno per anno ponendo a confronto gli imponibili accertati con i depositi esteri, operazione estremamente macchinosa che è impensabile sia stata voluta dal legislatore, tanto che nessuno ha sostenuto che sia attuabile.

Quanto poi alla circostanza che nella circolare si dice effettivamente che "va altresì richiesto al contribuente di confermare che le attività dichiarate non erano già detenute in epoca precedente al periodo d'imposta oggetto del controllo", non si può non ricordare che le circolari ministeriali sono indirizzi di prassi, ossia atti interni dell'amministrazione finanziaria per regolare l'attività interna, che non hanno e non possono mai avere valore di legge (vedi Cass. ordinanza 05.01.2010 n. 35), per cui non possono introdurre limiti o disposizioni aggiunte a quanto si ricava dalle norme.

Pertanto non si può non concludere che avendo il contribuente regolarmente beneficiato dello "scudo fiscale" per le attività detenute all'estero negli anni precedenti il 2008, al Fisco era precluso effettuare accertamenti per l'anno 2005, con la conseguenza che l'avviso notificato deve ritenersi illegittimo.

Considerato che l'Agenzia ha operato sulla base di una circolare, che non è una legge, ma per lei è vincolante, appare equo compensare le spese del giudizio.



(segue)

P.Q.M.

Visti gli artt. 15 e 36 D.L.vo 31 dicembre 1992 n. 546,

DICHIARA

la nullità dell'avviso di accertamento n. THU 01 T 202545/2010, notificato
a [redacted] il 28/12/2010 e relativo all'imposta IRPEF per l'anno 2005.

DICHIARA

interamente compensate fra le parti le spese del giudizio.

Così deciso in Rimini il 15 giugno 2011

IL PRESIDENTE ESTENSORE

Franco Battaglini

