



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI FORLÌ

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	RUSTICHELLI	ROBERTO	Presidente
<input type="checkbox"/>	ARDIGO'	LUCIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	PLAZZI	MORENA	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 111/2018
depositato il 05/03/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88539BIS/2016 IRPEF-ADD.REC
2010

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88539BIS/2016 IRPEF-ADD.COI
2010

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88539BIS/2016 IRPEF-RED.CAF
2010

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88539BIS/2016 IRPEF-ALTRO
2010

contro:

AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE FORLÌ - CESENA
CORSO MAZZINI 17 47121 FORLÌ

proposto dai ricorrenti:

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

- sul ricorso n. 112/2018
depositato il 05/03/2018

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 111/2018 (riunificato)

UDIENZA DEL

26/11/2018 ore 09:00

N°

29

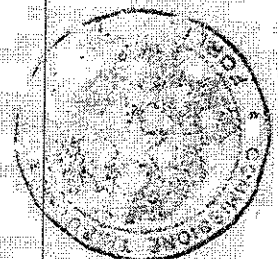
PRONUNCIATA IL:

26 NOV. 2018

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

14 GEN. 2019
Il Segretario

Plonis Roudou





(segue)

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 111/2018 (riunificato)

UDIENZA DEL

25/11/2018 ore 09:00

- PE**
- avverso ATTO DI CONTEST n° 250COWZ00174 2017 IRPEF-ALTRO 2009
 - avverso ATTO DI CONTEST n° 250COWZ00174 2017 IRPEF-ALTRO 2010
 - avverso ATTO DI CONTEST n° 250COWZ00174 2017 IRPEF-ALTRO 2011
 - avverso ATTO DI CONTEST n° 250COWZ00174 2017 IRPEF-ALTRO 2012
 - avverso ATTO DI CONTEST n° 250COWZ00174 2017 IRPEF-ALTRO 2013

contro:

AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA
CORSO MAZZINI 17 47121 FORLI'

proposto dai ricorrenti:

[REDACTED]

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

- sul ricorso n. 113/2018
depositato il 05/03/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88541BIS/2016 IRPEF-ADD.REC 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88541BIS/2016 IRPEF-ADD.COI 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88541BIS/2016 IRPEF-RED.CAF 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88541BIS/2016 IRPEF-ALTRO 2011

contro:

AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA
CORSO MAZZINI 17 47121 FORLI'

proposto dai ricorrenti:

[REDACTED]

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





(segue)

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 111/2018 (riunificato)

UDIENZA DEL

26/11/2018 ore 09:00

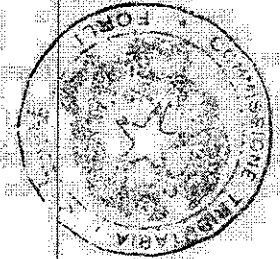
VIA MARECCHIESE N. 314/D 47922 RIMINI RN

- sul ricorso n. 229/2018
depositato il 28/05/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88578BIS/2016 TRIB.ERARIALI 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88578BIS/2016 IRPEF-ADD.REG. 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88578BIS/2016 IRPEF-ADD.COM. 2013
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88578BIS/2016 IRPEF-RED.CAP. 2013

contro:

AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA
CORSO MAZZINI 17 47121 FORLI'



proposto dai ricorrenti:

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

- sul ricorso n. 315/2018
depositato il 20/07/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF01F202028/2017 IRPEF-ADD.REG. 2008
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF01F202028/2017 IRPEF-ADD.COM. 2008
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF01F202028/2017 IRPEF-RED.CAP. 2008

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA
CORSO MAZZINI N.17 47121 FORLI'

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

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



(segue)

- sul ricorso n. 114/2018
depositato il 05/03/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88577BIS/2016 IRPEF-ADD.REC. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88577BIS/2016 IRPEF-ADD.COM. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88577BIS/2016 IRPEF-RED.CAF. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 25001WZ88577BIS/2016 IRPEF-ALTRO. 2012

contro:
AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA
CORSO MAZZINI 17 47121 FORLI'

proposto dai ricorrenti:

████████████████████
████████████████████████████████████████████████████████████████████████████████

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

- sul ricorso n. 187/2018
depositato il 27/04/2018

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF01F202044/2017 IRPEF-ADD.REG. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF01F202044/2017 IRPEF-ADD.COM. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF01F202044/2017 IRPEF-RED.CAP. 2009

contro:
AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA
CORSO MAZZINI 17 47121 FORLI'

proposto dai ricorrenti:

████████████████████
████████████████████████████████████████████████████████████████████████████████

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

difeso da:
DOMINICI FABRIZIO

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 111/2018 (riunificato)

UDIENZA DEL

26/11/2018 ore 09:00





(segue)

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

SEZIONE

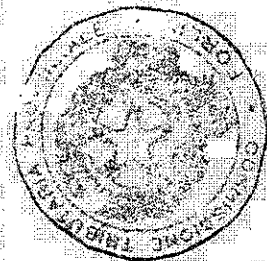
N° 1

REG.GENERALE

N° 111/2018 (riunificato)

UDIENZA DEL

26/11/2018 ore 09:00



MOTIVI DELLA DECISIONE

La presente vicenda processuale concerne i ricorsi, successivamente riuniti, presentati da [REDACTED] nell'ambito delle cause nn. 111\18, 112\18, 113\18, 114\18, 187\18, 229\18 e 315\18 RG avverso i seguenti avvisi di accertamento notificati in data 23 novembre 2017 e 27\12\2017 emessi dalla Agenzia delle Entrate: n. 25001WZ88539bis/2016, relativo all'anno d'imposta 2010; n. 250COWZ00174/2017, relativo agli anni 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013; n. 25001WZ88541bis/2016, relativo all'anno d'imposta 2011; n. 25001WZ88577bis/2016, relativo all'anno d'imposta 2012; n. THF01F202044/2017, relativo all'anno d'imposta 2009; n. 25001WZ88578bis/2016, relativo all'anno d'imposta 2013 e n. THF01F202028/2017, relativo all'anno d'imposta 2008.

Nel ricorso il [REDACTED], oltre a sollevare alcune eccezioni di natura formale, deduceva nel merito l'illegittimità degli atti impugnati avendo lo stesso ricorrente regolarmente attivato la procedura di collaborazione volontaria (*voluntary disclosure*) di cui alla Legge 186/2014 presentando apposita richiesta di accesso corredata dalla relazione di accompagnamento e dalla relativa documentazione al fine di regolarizzare le attività estere derivanti dai maggiori redditi derivanti dalla partecipazione nella società "[REDACTED]" (P.IVA [REDACTED]), dividendi quelli derivanti dalla suddetta partecipazione "qualificata" che venivano correttamente fatti concorrere alla determinazione del reddito del ricorrente nella misura prescritta del 49,72%.

Di diverso avviso l'Agenzia delle Entrate che riteneva come i maggiori ricavi della [REDACTED] fossero sfuggiti alle ordinarie e fisiologiche regole di determinazione del reddito di impresa e della sua tassazione - non essendo stati assoggettati a nessuna imposizione e determinando il patologico effetto di consentire una doppia detassazione del medesimo reddito che si è tradotta in sostanza in un salto d'imposta illegittimo - motivo per il quale l'Ufficio aveva correttamente proceduto al recupero in capo al ricorrente dell'intero importo a lui attribuibile.

Così argomenta le sue ragioni l'Agenzia delle Entrate: "... Nella relazione di accompagnamento si afferma però che, nonostante la compagine sociale formalmente dichiarata, il signor [REDACTED] (insieme al signor [REDACTED]) è il titolare effettivo della società [REDACTED], per una quota pari al 30 per cento. Nello specifico la [REDACTED] effettuava prestazioni pubblicitarie verso la società [REDACTED] (con sede in San Marino e di proprietà del signor [REDACTED]). Le prestazioni pubblicitarie venivano pagate dalla [REDACTED] attraverso l'emissione di assegni circolari direttamente incassati sui conti correnti sammarinesi del signor [REDACTED] senza che tali incassi fossero contabilizzati dalla [REDACTED]. Successivamente gli stessi incassi erano ripartiti tra i due soci occulti: al signor [REDACTED] veniva ripartito il 30% degli apporti. Le somme direttamente incassate dal signor [REDACTED] nel corso degli anni dal 2010 al 2013 sono state riprese interamente a tassazione dall'Ufficio che ha considerato tali somme come redditi da capitale da dividendi extra bilancio non regolarizzato da parte della società [REDACTED]. Il riferimento del Contribuente alla fattispecie della società a ristretta base azionaria, non è applicabile al caso in esame: il "meccanismo" della società a ristretta base azionaria è un metodo presuntivo di imputazione del reddito. Il caso in oggetto non tratta della presunzione di distribuzione di somme, poiché la percezione di utili extracontabili è stata dichiarata direttamente dal contribuente nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria. In discussione sono solo le modalità di tassazione del reddito di partecipazione ritratto da presunti soci di una società di capitali. Nello specifico deve essere infatti ricordato che la compagine sociale della società [REDACTED], iscritta al Registro delle Imprese di Milano non coincide con quella dichiarata in ambito VD: questo fa emergere con tutta evidenza la presenza di soci occulti. L'incertezza relativa all'effettiva compagine sociale è superata solo dalle dichiarazioni contenute nella relazione di accompagnamento all'istanza VD. L'Ufficio non è potuto pervenire ad una ricostruzione puntuale delle somme attribuibili a ciascun socio di fatto: la ripartizione degli incassi è avvenuta, infatti, tramite mezzi di pagamento non tracciabili e l'imputazione dei redditi è stata effettuata in base alla

percentuale dichiarata dal contribuente (per il signor [REDACTED] la percentuale di ripartizione è del 30%). Ciò premesso il signor [REDACTED] ha incassato somme da lui qualificate come utili extracontabili non assoggettati ad alcuna tassazione in capo alla società. In attuazione del principio di delega previsto dall'art. 3, comma 1, lettera c) n. 5, della legge 80/2003, il comma 1 dell'art. 47 del TUIR ha previsto l'inclusione nella base imponibile Irpef del socio persona fisica degli utili da partecipazione non percepiti nell'esercizio di un'impresa commerciale. Tuttavia, per ridurre gli effetti di doppia imposizione economica, tale disposizione prevede altresì che tali utili debbano essere inclusi "nell'imponibile complessivo limitatamente al 40 - oggi 49,72 - per cento del loro ammontare". Il criterio di inclusione parziale nell'imponibile degli utili percepiti, fuori dall'esercizio di impresa, da partecipazioni societarie qualificate è previsto per ridurre gli effetti di doppia imposizione economica. Quindi, poiché con la riforma e con l'istituzione dell'Ires, è stato abolito il credito d'imposta sui dividendi, la doppia imposizione economica sugli utili è evitata mediante la parziale esclusione dall'imponibile degli utili stessi nel reddito imponibile del percettore. Nel caso in esame i ricavi della [REDACTED] sono sfuggiti alle ordinarie e fisiologiche regole di determinazione del reddito di impresa e della sua tassazione e non sono stati assoggettati a nessuna imposizione: l'effetto finale è la patologica doppia detassazione del medesimo reddito ed un salto d'imposta illegittimo. Il riconoscimento del 49,72% di abbattimento di imponibile è previsto dall'ordinamento solo nell'ambito di un comportamento fisiologico per evitare la doppia tassazione che, nel caso in esame, non si configura. Ciò posto il mancato riconoscimento del 49,72% , scaturisce dalla precisa circostanza che la società, che ha generato i dividendi, non ha scontato su di essi alcuna imposizione. La fattispecie è assimilabile a quella dei dividendi black list previsto dall'articolo 47 comma 4 del TUIR che, in deroga al regime di parziale concorrenza alla formazione del reddito imponibile, ne prevede la tassazione per l'intero ammontare delle somme erogate. Tutto ciò premesso si ribadisce il corretto operato dell'Ufficio in relazione alla determinazione del reddito imponibile del signor [REDACTED]..".

Sintetizzata in questi termini la presente vicenda processuale , ritiene la Commissione che il ricorso meriti integrale accoglimento .

Risultano infatti circostanze documentali e pacifiche che il [REDACTED] abbia regolarmente attivato la procedura di collaborazione volontaria (*voluntary disclosure*) di cui alla Legge 186/2014 finalizzata proprio alla emersione ed al rientro di capitali detenuti all'estero e che inoltre i redditi oggetto di sanatoria siano da qualificarsi quali dividendi distribuiti dalla società italiana [REDACTED]

Ragioni per le quali l'Ufficio non poteva contestare l'applicabilità al caso di specie delle disposizioni di cui agli artt. 44, comma 1, lett. e) e 47 comma 1 del TUR che stabiliscono la misura percentuale che concorre alla formazione del reddito imponibile relativa alla distribuzione dei dividendi nella misura pari al 49,72% sulla base della esistenza di presunti maggiori redditi riferibili ad una società , la [REDACTED] , in assenza di qualsiasi tipo di accertamento fiscale effettuato nei confronti della predetta compagine sociale (peraltro oggi estinta) : stabilendo l'art. 27 della Costituzione come nessuna prestazione patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge .

Appare quindi del tutto arbitrario il disconoscimento effettuato dalla Agenzia del 49,72% di abbattimento dell'imponibile previsto dalla legge che fissa la tassazione in capo ai soci solo nella misura pari al 49,72%: "gli utili distribuiti in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione dalle società o dagli enti indicati nell'articolo 73, anche in occasione della liquidazione, concorrono alla formazione del reddito imponibile complessivo limitatamente al 40 (rectius 49,72%) per cento del loro ammontare."

Non è un caso del resto se la stessa Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Lombardia , sempre in ambito di *voluntary disclosure* , nei casi di ribaltamento degli utili extracontabili accertati alla

2 4

società in capo ai soci, applichi correttamente ed in maniera automatica la tassazione sulla base imponibile nella misura del 49,72%.

Sussistono giustificati motivi per compensare integralmente tra le parti le spese di lite .

PQM

Accoglie i ricorsi riuniti .

Spese processuali interamente compensate fra le parti .

Forlì , 26/11/2018

IL RELATORE

(Lucio ARDIGO')

IL PRESIDENTE

(Roberto RUSTICHELLI)



Handwritten signature of Roberto Rusticelli