



Commissione Tributaria regionale | TOSCANA - Firenze | Sezione 4 | **Sentenza** | 1 febbraio 2022 | n. 146

**GIURISPRUDENZA**

Data udienza 13 gennaio 2022

Integrale

**Irpef - Base imponibile e liquidazione dell'imposta - Redditi diversi**

---

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Regionale per la TOSCANA Sezione 04, riunita in udienza il 13/01/2022 alle

ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:

MANZIONE DOMENICO, Presidente e Relatore

BELLE BRUNELLA, Giudice

CANNIZZARO MARIA, Giudice

in data 13/01/2022 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'appello n. 580/2018

depositato il 23/03/2018

proposto da

(...)

Difeso da

(...)

ed elettivamente domiciliato presso (...)

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Arezzo

elettivamente domiciliato presso [dp.arezzo@pce.agenziaentrate.it](mailto:dp.arezzo@pce.agenziaentrate.it)

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 174/2017 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale AREZZO sez. 2 e pubblicata il 06/07/2017

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRPEF-ALTRO 2005

a seguito di discussione in pubblica udienza Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: come in atti.

Resistente/Appellato: come in atti.

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il procedimento nasce a seguito di una verifica operata dalla GdF nel corso della quale venivano rinvenute nella disponibilità del contribuente cospicue attività detenute in territorio dello Stato di S. Marino. A seguito della verifica, l'Agenzia delle entrate accertava quindi nei confronti del contribuente redditi ulteriori rispetto a quelli dichiarati per l'anno 2005. L'accertamento era fondato sulla mancata compilazione dell'apposito quadro allegato alla denuncia dei redditi e sulla disponibilità dei fondi in un Paese inserito all'epoca nella Black list, circostanze sufficienti a ritenere integrata la presunzione di evasione introdotta nell'ordinamento dall'art. 12 d.l. 78/2009. L'avviso di accertamento era contestato dal contribuente che eccepiva, oltre alla forma, la sostanza dell'atto impugnato ritenendo che non potessero nella specie ritenersi raddoppiati i termini per l'accertamento, e tantomeno farsi applicazione reatroattiva della presunzione fissata dal dettato normativo. Di diverso avviso era l'Ufficio, le cui tesi trovavano accoglimento nella decisione di primo grado, che optava per la valenza processuale della norma sopra citata e quindi riteneva la presunzione praticabile anche nella fattispecie in esame. Contro la decisione propone appello il contribuente ribadendo l'inapplicabilità nella specie del raddoppio dei termini nonché l'irretroattività della norma che introduce la presunzione di evasione; controparte, costituitasi, insiste invece per la conferma della decisione impugnata osservando come la più recente giurisprudenza, pur avendo optato per una (parziale) natura sostanziale della presunzione de qua,

non esclude che gli elementi a disposizione dell'Amministrazione possano comunque essere usati come presunzioni semplici che, nella specie, condurrebbero a ritenere comunque fondato l'atto accertativo.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è fondato e va accolto. Non si ritiene di condividere l'ipotesi di decadenza del potere dell'Ufficio come sostenuto dal ricorrente, posto che, ai fini del raddoppio dei termini di cui agli artt. 43 dpR 600/73 e 57 dpR 633/72, disposizioni di carattere procedimentale, è sufficiente che l'ipotesi constatata sia astrattamente riferibile ad un reato, essendo indifferente l'epilogo del procedimento penale, purché non vi siano elementi che facciano dubitare dell'uso strumentale della leva penale, circostanza che non ricorre certamente nella specie. Discorso diverso è quello che attiene l'uso dello strumento presuntivo in merito alle possidenze estere. Come è noto, sulla natura delle disposizioni contenute nell'art. 12 d.l. 78/2009 conv. in 1.102/2009 si sono succedute letture contrastanti, sia nella giurisprudenza di merito che in quella di legittimità. Gli approdi interpretativi più recenti - e per questa Commissione anche più convincenti - tendono tuttavia a distinguere la portata delle disposizioni contenute nella norma de qua: la natura sostanziale della presunzione si ricava dalla loro collocazione sistematica all'interno del codice civile e dalla necessità, con riferimento alle scelte praticabili in ordine alla conservazione di un certo tipo di documentazione, di impedire conflitti con le norme costituzionali deputate ad assicurare il diritto di difesa (artt. 3 e 24 Cost), mentre più schietta natura processuale ha certamente il raddoppio dei termini stabilito dalla medesima disposizione (in tal senso v., ad es., Cass. V, sent. 29632/2019). Stabilita la natura sostanziale del meccanismo presuntivo introdotto nel 2009 dal legislatore appare dunque consequenziale la sua irretroattività alle annualità precedenti a quella nella quale la presunzione è divenuta diritto positivo. Questo non significa tuttavia che l'Ufficio non possa ricorrere ai fatti oggetto dell'accertamento (redditi non dichiarati occultamente detenuti in Paesi a fiscalità privilegiata) "sub specie" di presunzione semplice (Cass. V, Sent. 33893/2019): insomma, esclusa l'operatività retroattiva della *praesumptio legis* si potrebbe pur sempre far ricorso alla *praesumptio hominis* per accertare l'eventuale occultamento all'erario di attività detenute in paesi a fiscalità privilegiata. Tuttavia l'evenienza appare giustificata solo allorché i dati di fatto noti dai quali ricavare la conclusione siano diversi ed ulteriori rispetto ai soli elementi fondanti la presunzione legale, altrimenti si corre il rischio, esclusa l'applicazione di quest'ultima per gli episodi pregressi, di farla rientrare in gioco in modo del tutto surrettizio. Nella specie, in effetti, dagli atti e dalla stessa discussione condotta dalle parti in video conferenza, non sono emersi ulteriori dati oltre a quelli (la possidenza in Paese iscritto nella black list; la mancata compilazione del quadro RW) che avevano determinato l'applicazione della presunzione di evasione, sicché deve concludersi per la loro insufficienza in quanto, da soli, non raggiungono quelle soglie di univocità precisione e concordanza che consentono la "adprovatio" da parte di questa Commissione. Per quanto attiene alle spese processuali, infine, si ritiene che possano essere compensate tra le parti, considerata l'oscillazione giurisprudenziale e la lettura data alle norme de quibus dall'Amministrazione alla luce degli arresti registrati sul tema.

P.Q.M.

la Commissione Tributaria Regionale di Firenze accoglie il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Firenze il 13 gennaio 2022.

Depositata in Segreteria il 1 febbraio 2022.