

**Comm. Trib. Prov. Di Livorno, 18 ottobre 2011, n. 187/6/11**

### FATTO E DIRITTO

Il sig. (OMISSIS) rappresentato e difeso presso il di cui studio in (OMISSIS), elegge domicilio, giusta mandato in calce all'atto, ricorre avverso avviso di accertamento per l'anno 2006 con cui l'Agenzia delle Entrate di Livorno determina un reddito di (OMISSIS) in conseguenza della definizione della posizione fiscale di due società dallo stesso partecipate.

Trattasi delle società (OMISSIS) di cui il (OMISSIS) è socio rispettivamente al 50% e al 25%, che hanno definito con adesione le annualità 2005 e 2006, il cui reddito così quantificato è stato imputato ai soci pro quota.

Il ricorrente eccepisce l'illegittimità dell'accertamento per violazione dell'art. 14 del DL 350/01.

Fa presente di aver aderito, ai sensi dell'art. 13 bis del DL 78/09, al rimpatrio delle attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero per un importo di (OMISSIS) e che tale circostanza ha tra l'altro l'effetto di precludere ogni accertamento tributario nei confronti del contribuente, giusta il rinvio del suddetto art. 14.

Assume che la contraria tesi del fisco per cui il contribuente deve opporre l'intervento in sanatoria entro 30 giorni dalla conoscenza di un accertamento – pena la perdita del beneficio – è palesemente illegittima perché tale disposizione non è prevista in alcun provvedimento di legge ma solo in una circolare che non ha potere vincolante per il contribuente.

Sostiene inoltre che l'effetto preclusivo del rimpatrio non può venire meno per il fatto che erano in corso verifiche sulle società partecipate, trattandosi di società di capitali e quindi di soggetti diversi dal ricorrente (circostanza questa che, peraltro, l'Amministrazione non ha sollevato).

La parte attrice conclude per l'illegittimità e/o infondatezza dell'accertamento, meritevole di sospensione atteso il fumus e il periculum, e per il riconoscimento a proprio favore di onorari, diritti e spese del giudizio.

L'Agenzia delle Entrate di Livorno si costituisce in giudizio con comparsa in data 2 settembre 2010 e conferma la necessità di un termine per opporre all'accertamento l'avvenuta presentazione della dichiarazione di rimpatrio allo scopo di consentire all'ufficio di non porre in essere inutili attività successive all'accertamento stesso (iscrizione a ruolo, richiesta di misure cautelari ecc.).

Di qui la legittimità del termine posto dalla circolare 43/E, resa pubblica mediante i canali informativi.

Non avendo il ricorrente ottemperato a tale prescrizione, il c.d. scudo fiscale non opera nei suoi confronti e la pretesa erariale è legittima e meritevole di conferma.

L'Agenzia si oppone infine alla concessione della richiesta sospensione dell'esecutività dell'atto e conclude per il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

Il ricorrente in data 27 luglio 2011 presenta memoria illustrativa con la quale contesta le tesi sostenute dall'Agenzia nel proprio atto di costituzione in giudizio e riprende ed approfondisce i motivi del ricorso introduttivo.

La controversia è stata trattata in sede di procedimento cautelare nella seduta del 16 dicembre 2010, conclusasi con ordinanza di rigetto dell'istanza di parte, non avendo la Commissione ritenuto sussistere il periculum e viene discussa per il merito nella seduta odierna in pubblica udienza, presenti le parti costituite che si richiamano ai motivi dedotti.

Osserva

Il ricorso è fondato.

Non è controverso il fatto che il ricorrente abbia regolarizzato le proprie attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero, attuando il rimpatrio di (OMISSIS) in data 12 ottobre 2009 secondo quanto previsto dall'art. 13 bis del DL 78/09 convertito dalla legge 102/09.

Il quarto comma di tale articolo dispone che il rimpatrio dei capitali comporta, tra l'altro, l'applicazione della previsione contenuta nell'art. 14 del DL 350/2001 convertito nella legge 409/01 (istitutiva di un'analogia sanatoria).

Sulla base di questo rinvio, il rientro delle somme comporta la preclusione nei confronti del contribuente di ogni accertamento tributario e contributivo per i periodi d'imposta pendenti limitatamente agli imponibili rappresentati dalle somme o dalle altre attività costituite all'estero e oggetto di rimpatrio.

In altri termini, la legge riconosce al contribuente che ha effettuato la suddetta sanatoria una sorta di franchigia, pari all'ammontare delle somme rientrate, mettendolo al riparo da ulteriori accertamenti per gli antecedenti periodi d'imposta ancora pendenti.

Ne consegue che l'accertamento impugnato oggetto del presente procedimento deve essere annullato perché contrario alle previsioni di legge.

Non può invece condividersi l'unico motivo opposto dall'Agenzia delle Entrate convenuta in giudizio, la quale ritiene preclusivo ai fini del riconoscimento dell'effetto preclusivo dello scudo fiscale il fatto che il contribuente non abbia rispettato il termine di trenta giorni dalla notifica dell'accertamento per comunicare all'Amministrazione l'avvenuta presentazione della dichiarazione delle attività emerse.

Si tratta di una disposizione recata da una circolare ministeriale (la (OMISSIS) 43/E del 10/10/09 diramata dall’Agenzia delle Entrate) che introduce (“inserisce” come ammette l’Ufficio nelle proprie deduzioni al ricorso) un termine per la validità della sanatoria non previsto dalla normativa che disciplina la materia.

In effetti, la norma (art. 14 DL 350 citato cui rinvia il DL 78/09) dispone che a seguito dell’intervenuto rimpatrio automaticamente si producono gli effetti preclusivi ed estintivi ivi previsti.

La regola posta dalla circolare rappresenta perciò un quid novi non previsto dal legislatore e quindi non può riverberare i suoi effetti nei confronti del contribuente.

In via generale, infatti, le circolari non possono contenere norme di diritto, ma sono piuttosto qualificabili come atti unilaterali dell’Amministrazione, la quale non ha poteri discrezionali nella determinazione delle imposte dovute, riservata al legislatore e per questo motivo non vincolano né i contribuenti né i giudici e non costituiscono fonti di diritto.

La loro funzione è quella di ermeneutica della norma e quindi va loro riconosciuta solo una funzione applicativa e di indirizzo, nell’ambito delle previsioni della legge cui si riferiscono.

Nel caso in esame, l’introduzione di un termine per il riconoscimento degli effetti dello scudo, che nel decreto istitutivo non era previsto, non è legittima, non potendo essere ricondotto nella cennata funzione interpretativa ma rappresenta un addendum che il legislatore non ha evidentemente voluto, nulla essendo disposto al riguardo né nel decreto istitutivo né nella legge di conversione.

Da quanto sopra deriva che lo scudo fiscale attuato dal ricorrente con il rimpatrio di capitali detenuti all’estero è pienamente operante, ancorché l’interessato non abbia rispettato il termine de quo per comunicare all’Agenzia tale circostanza.

Quanto alle spese del giudizio, la Commissione ritiene equo disporre la compensazione, considerata la natura della controversia che involge dibattute questioni di diritto e tenuto conto che l’Agenzia periferica si è attenuto ad istruzioni diramate dai superiori Uffici.

**P.Q.M.**

Accoglie il ricorso. Spese compensate.