

## **COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 21/42/2012**

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Con l'appello, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale I di Milano ha impugnato la sentenza n. 281/09/10 nella parte in cui la Commissione Tributaria Provinciale di Milano aveva accolto il ricorso proposto dal Ro. Le. avverso la cartella di pagamento recante iscrizione a ruolo di IRPEF per gli anni dal 2002 al 2005, nei confronti di questo emesso sulla base della supposta definitività degli avvisi di accertamento e degli atti di contestazione in proposito notificatigli in data 11-12-2007.

A sostegno del proposto appello, chiedeva l'Ufficio la riforma della sentenza impugnata - che aveva basato la propria decisione sulla ravvisata fondatezza delle eccezioni mosse dal contribuente circa l'invalidità della notifica dei predetti atti accertativi e di contestazione in quanto avvenuta in Italia nonostante il Lenzi risultasse iscritto all'AIRE (Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero), e residente nel Principato di Monaco - per erronea valutazione dei fatti di causa e mancato esame di un punto decisivo della controversia con susseguenti difetto di motivazione ed omissione di pronuncia. Secondo l'appellante, in particolare, la CTP di Milano aveva omesso di considerare che il contribuente - la cui posizione aveva formato oggetto di una verifica da parte della Guardia di Finanza perché risultato svolgere attività di agente di commercio e di consulente pubblicitario per una società italiana, pur non presentando dichiarazione dei redditi in Italia - non solo non aveva fornito prove e documenti idonei a dimostrare la non elusività del proprio trasferimento di residenza in un Paese a fiscalità privilegiata come il Principato di Monaco, ma che doveva fondatamente ritenersi (per una serie di ragioni puntualmente indicate) in effetti fiscalmente domiciliato ove gli erano stati notificati gli avvisi di accertamento e gli atti di contestazione; ricorreva pertanto, nella specie, il presupposto fondativo delle riprese fiscali operate sotto l'aspetto della sussistenza in Italia del domicilio civilistico - fiscale del Le..

Si doleva altresì l'appellante del mancato esame da parte dei primi giudici - i quali avevano quindi omesso di pronunciarsi sul punto - della questione dallo stesso sollevata in merito sia alla corretta applicazione ed interpretazione della sentenza della Corte Costituzionale n. 366 del 14-11-2007 (che aveva decretato l'illegittimità costituzionale del combinato disposto degli artt. 58 comma 1 e secondo periodo del comma 2, 60 comma 1 lett. c), e), f) del DPR n. 600/73 e 26 ultimo comma del DPR n. 602/73 nella parte in cui prevedevano l'inapplicabilità della disposizione di cui all'art. 142 c.p.c. ai cittadini italiani aventi all'estero una residenza conoscibile dall'Amministrazione finanziaria in base all'AIRE), sia all'abuso di diritto che poteva configurarsi in base ad un'applicazione formalistica del principio come sopra dettato dalla Consulta tale da giustificare l'opponibilità alla A.F. del fittizio trasferimento di residenza, con ciò consentendosi un'elusione dell'obbligazione tributaria certamente inammissibile.

Per tutte tali ragioni l'Ufficio - ritenendo il Lenzi in grado di difendersi in merito ai rilievi mossi con gli accertamenti (che conosceva perfettamente, al di là del vizio formale di notifica al proposito eccepito, al pari della cartella impugnata), come del resto rilevato dai primi giudici - instava per la riforma della pronuncia appellata con susseguente conferma totale della cartella di pagamento de qua. Si costituiva in giudizio il Lenzi contestando l'avversa pretesa.

Ribadiva l'appellato che la propria residenza nel principato di Monaco risaliva al 1998 - mentre l'iscrizione all'AIRE era intervenuta l'anno successivo - e rispondeva al fatto che colà egli aveva stabilito il centro dei propri interessi anche economici, come del resto

attestato da esauriente documentazione fornita agli operanti ed in sede contenziosa, all'Ufficio. Quest'ultimo del resto (per sua stessa ammissione) conosceva con certezza la residenza del contribuente sin da data antecedente la notifica degli avvisi di accertamento in questione - essendogli la circostanza stata ufficialmente comunicata il 21-11-2007 dall'ultimo Comune di residenza di esso Lenzi in Italia - mentre la piena opponibilità di tale residenza e del principio dettato dalla sentenza n. 366/07 della Corte Costituzionale al medesimo Ufficio, era compiutamente dimostrata dal fatto che la notifica della cartella di pagamento impugnata era avvenuta per l'appunto con le modalità previste dall'art. 142 c.p.c., per il tramite cioè della Ambasciata italiana a Monte Carlo. Censurava pertanto il Le. il tentativo di parte avversa di introdurre elementi di forzatura nell'interpretazione della portata della decisione predetta (la cui emanazione costituiva anzi un esempio di civiltà giuridica nell'ambito delle garanzie di conoscenza dell'atto da parte del destinatario) e ribadiva la nullità degli atti presupposti dalla cartella impugnata, a sua volta per l'effetto nulla, concludendo per l'integrale conferma della sentenza.

Il giudizio così instaurato era riservato per la decisione all'udienza del 25-1-2012.

All'esito dell'odierna discussione in pubblica udienza, osserva la Commissione come il proposto gravame non possa trovare accoglimento.

Deve invero preliminarmente rilevarsi come, pur presentando la decisione appellata talune lacune nella disamina delle questioni controverse fra le parti e dibattute nel giudizio di primo grado - lacune da ritenersi in ogni caso inidonee ad integrare vizio di carenza della relativa motivazione, la quale, pur nella sinteticità dell'esposizione, esplicita sufficientemente le ragioni poste a base delle determinazioni assunte - la valutazione di nullità della notifica degli avvisi di accertamento (e degli atti di contestazione correlati) per gli anni dal 2002 al 2005, avvenuta in data 10-12-2007 all'indirizzo italiano ritenuto domicilio fiscale del Le., va in questa sede confermata.

Tale valutazione trova sostegno e conforto nella circostanza, da un lato, della pacifica conoscenza che alla predetta data del 10-12-2007 l'Ufficio aveva della residenza del contribuente nel Principato di Monaco - come ufficialmente comunicato il 21-11-2007 dall'ultimo Comune di residenza del Le. in Italia - e, d'altro lato, nella circostanza della sopravvenuta applicabilità delle modalità di notifica disciplinate dall'art. 142 c.p.c. ai cittadini italiani aventi all'estero una residenza conoscibile dall'Amministrazione finanziaria in base all'AIRE, decretata dalla pronuncia n. 366 del 14-11-2007 della Corte Costituzionale.

Il vizio di nullità che risulta inficiare, sulla scorta di entrambi tali circostanze - l'una di rilievo peculiare, afferente come è alla specifica posizione del Le. e l'altra di carattere generale - la notifica predetta, non risulta peraltro in alcun modo superabile dalle deduzioni al proposito mosse dall'Ufficio. Premessa invero l'assoluta ininfluenza sul punto dell'elemento di contiguità temporale fra l'intervento (o la conoscenza) delle circostanze di cui sopra ed il momento della consegna degli atti al messo incaricato della relativa notifica, dal medesimo Ufficio invocato - e ciò per l'assorbente ragione che si discute della supposta definitività degli atti stessi, indubbiamente maturata ad una certa distanza dagli eventi predetti - deve del pari ravvisarsi l'irrelevanza delle ulteriori deduzioni mosse dall'appellante con riferimento sia alla pretesa fittizietà della residenza estera del Le. sia alla concreta possibilità di questi di esercitare il proprio diritto di difesa in ordine ai rilievi fiscali operati. Gli elementi evidenziati a conferma di un effettivo domicilio del contribuente in Italia - con le correlate osservazioni in tema di abuso del diritto che da ciò secondo l'appellante consegue, avuto riguardo anche all'interpretazione che lo stesso Ufficio fornisce della ratio della sentenza dei giudici costituzionali - non appaiono invero

di rilievo probatorio tale da consentire di disattendere risultanze anagrafiche quali quelle più su menzionate.

Il riscontro allegato circa le plurime presenze del Le. nell'abitazione di Trezzano sul Naviglio (ove è stata eseguita la verifica della G.d.F. - alle cui operazioni egli pure ha presenziato sottoscrivendo il relativo processo verbale - ed ove risiedono la moglie da cui è legalmente separato e la prole) può invero essere indicativo di un'assidua frequentazione di tale domicilio da parte sua, ma non è certo idoneo, in difetto di altri più esaurienti elementi di prova, a suffragare il convincimento che l'indirizzo italiano costituisca il centro effettivo dei suoi interessi ed affetti, tanto da prevalere su quello estero attestato dalla articolata documentazione già richiamata, in atti.

Superata con ciò ogni profilabilità di ipotesi di abuso del diritto nella specie - dovendosi ritenere, sulla base delle considerazioni che precedono, che il Lenzi risieda nel Principato di Monaco - deve del pari escludersi la condivisibilità di quanto sostenuto dall'Ufficio in ordine alla concreta possibilità di difesa del contribuente anche in ordine agli avvisi come sopra invalidamente notificatigli.

Premesso che tale deduzione si fonda sulla sostanziale conoscenza che il Le. ha avuto sia dell'operato degli agenti della G.d.F. (alla cui verifica, come si è detto, era presente) sia dell'attività successiva posta in essere dall'Ufficio locale di Milano 5 (cui lo stesso contribuente aveva provveduto a fornire la delucidazione richiestagli nella fase prodromica all'emissione degli avvisi di accertamento), è evidente come altra cosa da ciò sia la formulazione - specifica e dettagliata - del rilievo fiscale che all'attività di indagine preliminare fa seguito, e la relativa portata a conoscenza che ne viene fatta al contribuente e che si realizza appieno solo con la notifica degli avvisi di accertamento medesimi. Se già tali considerazioni ostano con la possibilità di attribuire utile effetto ad una conoscenza dell'atto da parte del Le. come quella indicata dall'Ufficio, conclusivo rilievo assume al proposito il fatto che nella specie la cartella di pagamento (e cioè il solo atto ben notificato al contribuente nella sua residenza all'estero) trovi il suo fondamentale presupposto nell'intervenuta definitività degli avvisi pregressi, la cui notifica è pacificamente nulla e quindi tamquam non esset. Una circostanza siffatta esclude che nella cartella predetta possa ravvisarsi alcun efficacia diversa da quella sua propria, tale pertanto da estendersi ad atti invalidamente notificati tanto da consentirne l'impugnazione attraverso di essa; deve anzi ritenersi - in tal senso, ex plurimis, Cass. nn. 15849/06 e 20357/07 - che la nullità di detti ultimi atti si trasmetta a quello che li presuppone.

Sulla scorta di tutto quanto precede, l'appello frapposto dalla Direzione Provinciale I di Milano avverso la sentenza n. 281/09/10 emessa dalla locale Commissione Tributaria Provinciale non può ritenersi meritevole di accoglimento con la conseguenza che la pronuncia predetta va in ogni sua parte confermata.

Motivi di equità - suggeriti dalla natura, peculiarità e complessità di talune delle questioni controverse - suffragano la compensazione come delle spese del giudizio di primo grado così di quelle del giudizio di appello.

#### **P.Q.M.**

La Commissione, rigetta l'appello proposto dall'Ufficio e conferma per l'effetto la sentenza impugnata. Spese del grado compensate.