Sentenza del 07/12/2020 n. 27961 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

1. Con ricorso consegnato per la notifica il 9 gennaio 2013, l'Agenzia delle Entrate ha proposto, affidandosi a due motivi, ricorso per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, pubblicata in data 23 ottobre 2012, con la quale e' stato confermato l'annullamento dell'avviso di accertamento con il quale si contestava alla contribuente, in relazione all'anno d'imposta 2005, di avere erogato corrispettivi a soggetti non residenti, omettendo di operare e versare le ritenute previste dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 25, comma 2.

2. Il giudice di appello ha osservato che la sentenza impugnata meritava di essere confermata per i motivi nella stessa contenuti, del tutto condivisibili, rilevando che la contribuente aveva fornito all'Ufficio tutti i chiarimenti del caso e la documentazione contenuta in sette scatoloni; ha aggiunto che le certificazioni rilasciate dall'autorita' straniera, in conformita' agli impegni convenzionali, erano legittime e rapportate al momento temporale in cui erano state emesse e che, in ogni caso, la societa' aveva dimostrato di tenere una contabilita' dettagliata ed attenta.

3. La societa' contribuente resiste con controricorso, nel quale eccepisce preliminarmente la inammissibilita' del ricorso per cassazione perche' tardivamente proposto.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente deduce, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, "omessa motivazione su fatti controversi e decisivi per il giudizio, cioe' sul fatto della insussistenza della prova in ordine ai presupposti per l'applicabilita' delle convenzioni internazionali de quibus alle prestazioni giustificate con sola autocertificazione e sul fatto della sussistenza della prova del mancato assoggettamento a tassazione da parte dell'autorita' brasiliana degli importi indicati nel modello 770 presentato dalla societa' in epigrafe e non risultanti nelle certificazioni esibite dell'autorita' medesima".

Assume che la Commissione Regionale e' incorsa in errore in quanto ha ritenuto assolto l'onere probatorio sulla base delle certificazioni rilasciate dall'autorita' straniera, prodotte dalla contribuente, omettendo di pronunciarsi su quelle prestazioni per le quali era stata esibita la sola autocertificazione; inoltre, in merito alle singole certificazioni, nulla ha precisato sulla incongruenza degli importi relativi ai beneficiari elencati nella tabella contenuta a pag. 8 dell'avviso di accertamento, residenti in (XXXXX), sebbene risultassero compensi percepiti dalla societa' inferiori rispetto a quelli riscontrati nel Modello 770 dalla stessa presentato.

Lamenta, quindi, che i giudici di secondo grado hanno omesso di motivare sulle specifiche deduzioni svolte sia in primo che in secondo grado e su fatti determinanti ai fini della decisione, limitandosi ad un richiamo della sentenza di primo grado ed ad affermare in modo apodittico che "le certificazioni rilasciate da autorita' straniera, in conformita' agli impegni convenzionali e' legittima e rapportata al momento temporale in cui detta documentazione e' rilasciata".

2. Con il secondo motivo denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 25, 32 e 75.

Premesso che l'avviso di accertamento e' stato emesso all'esito dell'esame della documentazione prodotta dalla societa' in risposta al questionario, dalla quale era emerso che nel corso del 2005 la contribuente aveva erogato corrispettivi a soggetti non residenti, non operando le ritenute (nella misura del 30 per cento) sui corrispettivi corrisposti prescritte dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 25, comma 2, evidenzia che, parallelamente, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 75 rinvia all'applicazione di eventuali accordi internazionali resi esecutivi in Italia (ossia alle Convenzioni contro le doppie imposizioni) in luogo della normativa, a valenza generale, del medesimo decreto; sostiene che nell'ipotesi in cui trovi applicazione una Convenzione contro le doppie imposizioni che prevede un trattamento piu' favorevole rispetto al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, tale trattamento potra' essere applicato dal sostituto d'imposta previa consegna, da parte del prestatore di servizi, di un attestato dell'autorita' fiscale straniera certificante l'esistenza delle condizioni richieste ai fini dell'applicazione del regime convenzionale, ovvero la residenza fiscale nello Stato estero e l'imponibilita' in tale Stato dei redditi a questo imputabili.

Inoltre, il prestatore deve consegnare al sostituto d'imposta una dichiarazione relativa al periodo di complessiva permanenza in Italia nell'anno solare e la dichiarazione di non possedere in Italia una stabile organizzazione

o base fissa; in mancanza della prescritta documentazione, deve essere applicata la ritenuta, non essendo sufficiente l'autocertificazione del percipiente.

Dall'esame del modello 770 presentato dalla societa' contribuente, era emersa la carenza di documentazione idonea a comprovare l'esistenza delle condizioni necessarie per fruire del regime convenzionale per i beneficiari elencati nella tabella contenuta nell'avviso di accertamento, ai quali la societa' aveva corrisposto compensi, senza operare la ritenuta del 30 per cento prevista dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 25, comma 2.

Infatti, in alcuni casi la societa' aveva prodotto esclusivamente l'autocertificazione del soggetto percipiente circa la domiciliazione fiscale dello stesso, ma non l'attestato dell'autorita' fiscale straniera comprovante la residenza fiscale nello Stato estero e l'imponibilita' in tale Stato dei redditi a questo imputabili, e, in altri casi, la documentazione prodotta era incompleta o riguardava annualita' diverse dal 2005; nei restanti casi, nel rispondere al questionario, non aveva prodotto documentazione e, solo proponendo il ricorso in primo grado, aveva allegato documentazione a supporto parziale delle deduzioni difensive, con la conseguenza che doveva trovare applicazione il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 32 ai

sensi del quale "le notizie ed i dati non addotti e gli atti, i documenti, i libri ed i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa".

L'attivita' istruttoria aveva inoltre posto in evidenza che i beneficiari elencati nella tabella contenuta alle pagine 8 e ss. dell'avviso di accertamento, residenti in (XXXXX), avevano prodotto certificazioni dell'autorita' fiscale brasiliana dalla quale si evincevano compensi percepiti dalla societa' (XXXXX) s.p.a. in misura inferiore a quella riscontrata nel Modello 770 dalla stessa presentato.

Sul punto la contribuente aveva sostenuto che le certificazioni riguardavano compensi percepiti dai modelli nell'anno 2004 e non nell'anno 2005, ma in tali certificazioni mancava qualsiasi riferimento all'anno 2004; la C.T.R., ignorando tale aspetto, aveva ritenuto legittime le certificazioni, non chiarendo tuttavia come avvenisse il collegamento temporale con l'anno 2004 piuttosto che con l'anno in contestazione.

3. L'eccezione preliminare sollevata dalla parte controricorrente e' fondata ed il ricorso e', dunque, inammissibile.

3.1. Occorre premettere che nel contenzioso tributario, qualora l'Agenzia delle Entrate abbia partecipato al giudizio di appello, instaurato in data successiva al 1 gennaio 2001, senza il patrocinio dell'Avvocatura dello Stato, la notifica della sentenza impugnata va effettuata, ai fini della decorrenza del termine breve, nei confronti della sede centrale dell'Agenzia o alternativamente nei confronti degli uffici periferici della stessa (Cass., Sez. U, 14/02/2006, n. 3116 e 3118; Cass., sez. 5, 9/04/2010, n. 8507; Cass., sez. 5, 7/03/2014, n. 5358; Cass., sez. 5, 14/01/2015, n. 441; Cass., sez. 5, 24/11/2016, n. 23985).

3.2. Il processo tributario (Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articoli 10 e 11) attribuisce, infatti, la capacita' di stare in giudizio agli uffici che hanno emesso l'atto impugnato e tale capacita' e' assunta dagli uffici periferici delle Agenzie fiscali. Tale capacita' deve intendersi conferita in modo concorrente e alternativo, secondo un modello assimilabile alla preposizione institoria disciplinata dagli articoli 2203 e 2204 c.c.. Pertanto, anche gli uffici periferici dell'Agenzia delle Entrate devono essere considerati, essendo l'ente il destinatario dell'atto, come organi dello stesso i quali, al pari del direttore, ne hanno la rappresentanza in giudizio. Da cio' discende che la notifica della sentenza d'appello, ai fini della decorrenza del termine breve per la proposizione del ricorso per cassazione, puo' essere indifferentemente fatta all'Agenzia presso la sua sede centrale ovvero il suo ufficio periferico (Cass., sez. 5, 14/01/2015, n. 441).

Si e', peraltro, chiarito che tale soluzione non comporta aggravio nell'esercizio del diritto di difesa nella fase di legittimita' da parte dell'Agenzia delle Entrate, in quanto e' del tutto normale che gli uffici periferici, che emettono l'atto impugnato e curano il contenzioso dinanzi alle Commissioni Tributarie, e quello centrale, destinato a costituirsi dinanzi al giudice di legittimita', debbano cooperare in ogni caso in quell'attivita' che e' necessaria per predisporre la difesa tecnica dell'Agenzia nel giudizio di cassazione, dovendo gli organi della Agenzia agire sempre in base ai "principi di legalita', imparzialita' e trasparenza, con criteri di efficienza, economicita' ed efficacia" (Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articolo 61).

3.3. Premesso cio', dalla copia autentica della sentenza impugnata con relativa relata di notificazione - versata in atti dalla controricorrente, come e' suo onere ex articolo 369 c.p.c., comma 2, n. 2, - si evince che la sentenza d'appello della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia pronunciata tra le parti, pubblicata in data 23 ottobre 2012, risulta notificata all'Agenzia delle Entrate a mezzo servizio postale presso la sede periferica della Direzione Provinciale II di Milano il 9 novembre 2012.

3.4. A fronte della notificazione della sentenza di appello avvenuta in data 9 novembre 2012, il ricorso per cassazione e' stato consegnato per la notifica il 9 gennaio 2013, come emerge dal timbro postale in calce alla ricevuta di accettazione della raccomandata allegata al ricorso e, quindi, oltre il termine di sessanta giorni dalla notificazione della sentenza di appello, considerato che il termine "breve" per impugnare ex articolo 325 c.p.c. e' irrimediabilmente scaduto in data 8 gennaio 2013.

La tardivita' del ricorso esime questo Collegio dall'esame dei motivi di ricorso.

4. In conclusione, il ricorso deve essere dichiarato inammissibile, con conseguente condanna della ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimita' che si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso. Condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimita' che liquida in Euro 6.500,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi, liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza