Sentenza del 08/09/2023 n. 26222 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Stichting Algemeen Pensioenfonds KLM (d'ora innanzi: SAP), fondo pensione del personale di terra della KLM, compagnia aerea di bandiera olandese, chiedeva all'Agenzia delle Entrate - Direzione provinciale di Pescara il rimborso delle ritenute su interessi su titoli di stato (BTP) ed obbligazioni Unicredit, operate nel periodo dal luglio 2001 al novembre 2004, deducendo che tale ritenute non fossero dovute in virtù del D.Lgs. 1 aprile 1996, n. 239 , art. 6 .

In data 12 ottobre 2012 il Centro operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate inviava a SAP il questionario prot. n. (Omissis), con il quale venivano richieste integrazioni documentali. La richiesta rimaneva inevasa, e in data 15 marzo 2013 SAP riceveva il provvedimento di diniego dell'istanza di rimborso dell'imposta sostitutiva applicata negli anni 2002, 2003 e 2004 sugli interessi percepiti sui BTO e sulle obbligazioni emesse da Unicredit.

2. Proposto ricorso da SAP avverso il suddetto provvedimento di diniego dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Pescara questa, con sentenza n. 711/01/2015, depositata il 4 novembre 2015, lo accoglieva, condannando l'Ufficio alla rifusione delle spese di lite.

3. Interposto gravame dall'Ufficio, la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo - sezione staccata di Pescara, con sentenza n. 708/06/2017, depositata l'8 luglio 2017, rigettava l'appello, condannando l'Agenzia delle Entrate alla rifusione delle spese processuali.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, sulla base di quattro motivi.

Resiste con controricorso SAP, che ha proposto ricorso incidentale condizionato all'accoglimento di uno dei motivi del ricorso principale.

5. All'udienza pubblica del 9 maggio 2023 il consigliere relatore ha svolto la relazione ed il P.M. ed i procuratori delle parti hanno rassegnato le proprie conclusioni D.L. 28 ottobre 2020, n. 137 , ex art. 23, comma 8-bis, conv. in L. 18 dicembre 2020, n. 176 .

Motivi della decisione 6. Il ricorso principale, come si è detto, è affidato a quattro motivi.

6.1. Con il primo motivo di ricorso l'Ufficio deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , art. 32 e dell' art. 2697 c.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

Rileva, in particolare, l'Agenzia delle Entrate che la mancata risposta della contribuente al questionario inviatole in sede di istruttoria della richiesta di rimborso avrebbe dovuto precludere alla corte regionale di tenere in considerazione la documentazione successivamente prodotta in giudizio.

6.2. Con il secondo motivo l'Agenzia delle Entrate eccepisce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 239 del 1996 , artt. 6 e 7 e dell' art. 2697 c.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

Deduce, in particolare, l'Ufficio che la C.T.R. aveva errato nel considerare la SAP quale "beneficiario effettivo" degli interessi sui quali sono stati applicati le ritenute, qualifica che viene apprezzata come dato meramente formale, senza considerare la complessità del meccanismo di acquisizione dei titoli, e non avendo la C.T.R. considerato nè il trattenimento dei fondi nè l'autonomo impiego in relazione al flusso patrimoniale.

6.3. Con il terzo motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 239 del 1996 , artt. 6 - 7 in combinato disposto con l' art. 2697 c.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

Sostiene, in particolare, l'ente impositore che con la documentazione prodotta la contribuente non aveva assolto all'onere della prova nell'àmbito del controllo sostanziale, non rimettendo i documenti richiesti nella fase procedimentale.

6.4. Con il quarto motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate eccepisce nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell' art. 132 c.p.c. e del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , art. 36 in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4).

Sostiene la ricorrente che la sentenza impugnata, con riferimento alla riconosciuta qualità di "beneficiario effettivo" della SAP, non conteneva una motivazione adeguata, ma meramente apparente, non avendo proceduto a valutare l'idoneità della documentazione prodotta ai fini della dimostrazione di tale qualità.

7. Con l'unico motivo di ricorso incidentale la SAP eccepisce nullità della sentenza impugnata, per non avere, i giudici d'appello, dichiarato l'inammissibilità del gravame ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 57 in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4).

Rileva, in particolare, la controricorrente che solo in sede di appello l'Ufficio aveva eccepito per la prima volta l'inammissibilità della produzione documentale da parte di SAP, ragion per cui tale eccezione doveva essere considerata nuova ed inammissibile nel giudizio di secondo grado.

8. Così delineati i motivi di ricorso principale, la Corte osserva quanto segue.

8.1. Il primo motivo è infondato.

Ed invero, è pacifico e non contestato che l'Ufficio, in sede di questionario, non ha avvertito il contribuente del fatto che la mancata tempestiva risposta al questionario avrebbe precluso la successiva produzione della documentazione in sede contenziosa, ma si è limitato a rilevare che

"secondo quanto previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 32 , comma 4, in caso di mancata risposta entro 30 giorni dalla ricezione del presente questionario le istanze saranno da intendersi denegate".

Orbene, l'obbligo per l'Ufficio di avvertire espressamente il contribuente delle conseguenze pregiudizievoli sulla successiva fase amministrativa e/o contenziosa della mancata risposta al questionario è previsto espressamente dal D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 32 , comma 4, secondo cui "l'Ufficio deve informare il contribuente contestualmente alla richiesta" del fatto che "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".

La stessa giurisprudenza di questa Corte, peraltro, ha chiarito che il meccanismo preclusivo in questione, per la grave conseguenze dell'inutilizzabilità amministrativa e processuale di dati e documenti, comporta che non sia soltanto la parte privata a dover collaborare, dovendo anche quella pubblica adeguare le proprie condotte ai canoni di lealtà che, per l'appunto, sono codificati nel D.P.R. n. 600 del 1973 , citato art. 32 e che sono oggi sfociati negli artt. 6 e 10 dello statuto del contribuente (l. 27 luglio 2000, n. 212).

Conseguentemente, la sanzione dell'inutilizzabilità della documentazione può operare solo in presenza di un invito specifico e puntuale dell'esibizione e solo purchè accompagnato dall'avvertimento specifico circa le conseguenze della sua ottemperanza (Cass. 19 febbraio 2018, n. 4001 ; Cass. 26 gennaio 2016, n. 6654 ; Cass. 26 maggio 2014, n. 11765).

8.2. Il secondo ed il terzo motivo possono essere esaminati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, e sono da ritenere inammissibili.

Al di là della genericità del contenuto, nel quale la ricorrente si limita a svolgere considerazioni generali sulla nozione di "beneficiario effettivo" dei pagamenti, senza denunciare però una effettiva violazione del D.Lgs. n. 239 del 1996 , artt. 6 e 7 l'Ufficio, con il motivo in esame, punta ad operare una rivalutazione degli elementi documentali presi in considerazione dalla C.T.R., per escludere la natura di beneficiario effettivo del SAP, e quindi propone una valutazione in punto di fatto inammissibile in sede di legittimità, avendo la C.T.R. accertato, sulla base della documentazione prodotta in sede di merito, l'incasso degli interessi versati dal Tesoro italiano sui BTP e da Unicredit sulle obbligazioni detenute dal fondo, e quindi che il predetto SAP fosse il beneficiario effettivo di tali interessi.

8.3. Anche il quarto motivo è inammissibile.

Ed invero, sotto l'intitolazione di vizio di motivazione apparente, in realtà viene nuovamente proposta una censura di merito in ordine alla rilevanza probatoria della documentazione acquisita in atti.

9. Il ricorso principale, quindi, deve essere rigettato, con conseguente assorbimento del ricorso incidentale, essendo quest'ultimo condizionato all'eventuale accoglimento del primo.

10. Le spese di giudizio seguono la soccombenza dell'Agenzia delle Entrate, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , art. 13 , comma 1-quater.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso principale.

Dichiara assorbito il ricorso incidentale.

Condanna l'Agenzia delle Entrate alla rifusione, in favore della controricorrente, delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 15.000,00 per onorari, oltre 15% per rimborso spese generali, C.A.P. ed I.V.A..

Conclusione Così deciso in Roma, il 9 maggio 2023.

Depositato in Cancelleria il 8 settembre 2023

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza