

Sentenza del 22/04/2024 n. 10838 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con avviso di accertamento n. (Omissis) l'Agenzia delle entrate imputa fini Irpef al contribuente A.A. di aver percepito nell'anno d'imposta 2005 un reddito da lavoro dipendente, corrisposto dalla S.I.A.E., non dichiarato in Italia. L'Ufficio ritenne applicabile l' art. 2 , comma 2-bis, d.P.R. 22/12/1986, n. 917 , che prevede la presunzione legale, salvo prova contraria, di residenza in Italia dei soggetti emigrati in paesi a regime fiscale privilegiato, tra cui, ratione temporis, la Svizzera. Secondo l'Agenzia infatti il contribuente - benché risultasse cancellato dall'anagrafe della popolazione residente nel 1989, emigrato in Svizzera nel 1989 ed iscritto all'A.I.R.E nel 1990 - avrebbe dovuto considerarsi comunque residente in Italia nell'anno d'imposta in questione, essendo nel territorio dello Stato proprietario di immobili, intestatario di utenze elettriche e telefoniche, titolare di partita IVA aperta nel 2000 ed avendo legami familiari con la moglie, non legalmente separata, ed i figli, residenti in Italia.

2. Il contribuente propose ricorso e l'adita Commissione tributaria provinciale di Genova lo accolse, ritenendo che egli avesse offerto la prova contraria alla presunzione di residenza in Italia.

3. La Commissione tributaria regionale della Liguria, con la sentenza di cui all'epigrafe, respinse l'appello erariale.

4. Contro tale decisione propone ricorso l'Agenzia delle entrate, con un motivo.

Resiste il contribuente, con controricorso, cui ha fatto seguito memoria illustrativa.

Il ricorso è stato quindi fissato per la trattazione in pubblica udienza alla data dell'8/03/2024, per la quale il PG ha depositato memoria scritta concludendo per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo, proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3) cod. proc. civ., l'Agenzia deduce violazione e falsa applicazione dell' art. 2 , comma 2-bis, t.u.i.r. , e dell' art. 2697 cod. civ. lamentando che la CTR abbia erratamente accolto il ricorso, a fronte dei plurimi

elementi offerti dall'ufficio attestanti la residenza in Italia del contribuente (la rappresentanza legale delle B.B. Edizioni Musicali Srl fino al 2004; la proprietà al 50% delle quote della predetta società fino al 2003; la proprietà di diversi immobili a Genova, nell'anno di imposta considerato; l'intestazione di utenze elettriche e telefoniche; la stipula nel 2007 di tre compravendite immobiliari in Italia; la residenza in Italia della moglie non separata e dei figli), residenza

presunta ai sensi dell' art. 2 , comma 2-bis, t.u.i.r. , essendo la Svizzera paese a fiscalità privilegiata, e dell'assenza di elementi idonei a provare la residenza in Svizzera da parte del ricorrente, in particolare essendo inammissibili i documenti redatti in lingua diversa da quella italiana e irrilevanti quelli riferiti a periodi successivi al 2005.

2. È infondata l'eccezione di inammissibilità del ricorso per tardività, proposta dal controricorrente.

La sentenza è stata pubblicata in data 16/11/2016; il termine ex art. 327 cod. proc. civ., in assenza di notificazione della sentenza, di sei mesi per la proposizione del ricorso (trattandosi di giudizio introdotto dopo il 4/07/2009) aveva scadenza in data 16/05/2017, alla quale operava la sospensione dei termini prevista dall' art. 11 , comma 9, d.l. n. 50 del 2017 , conv. in l. n. 96 del 2017 , che prevedeva, per le liti suscettibili di definizione, la sospensione di sei mesi di tutti i termini che scadessero tra la data di entrata in vigore del decreto, fissata al 24/04/2017, e il 30/09/2017 (sospensione che non si cumula con la sospensione feriale dei termini: Cass. 29/05/2020, n. 10252 , in riferimento ad un'altra fattispecie condonistica).

Non è infatti fondata la tesi del controricorrente secondo cui la sospensione non operasse in assenza di domanda di definizione del contribuente, tesi fondata sul comma 3 dell'art. 11, secondo il quale "sono definibili le controversie il cui ricorso sia stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore del presente decreto e per le quali alla data di presentazione della domanda di cui al comma 1 il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva", in quanto tale disposizione ha solo la funzione di individuare come non definibile in via agevolata la lite decisa con sentenza irrevocabile, il che nel caso di specie pacificamente non è; in tal senso già Cass. 07/05/2019, n. 11913 , secondo cui in tema di definizione agevolata delle controversie tributarie ai sensi dell' art. 11 del d.l. n. 50 del 2017 , conv. in l. n. 96 del 2017 , ai fini dell'accesso al beneficio è necessaria la domanda del contribuente, trattandosi di scelta insindacabile dell'interessato, mentre ai fini della proposizione del ricorso, la sospensione semestrale dei termini di impugnazione, in via principale o incidentale, ovvero per riassumere la causa a seguito di rinvio, prevista dal comma 9 del cit. art. 11, opera automaticamente, purché la lite rientri tra quelle definibili e il termine spiri tra il 24/04/2017 e il 30/09/2017 (conformi Cass. 25/02/2020, n. 5109 ; Cass. 22/10/2021, n. 29497 ; da ultimo, Cass. 14/03/2022, n. 8273 ; Cass. 15/04/2022, n. 12362); in tal senso si erano già espresse Cass. 06/06/2016, n. 11531 , in riferimento all'analoga previsione dell' art. 39 , comma 12, del d.l. n. 98 del 2011 , conv. in l. n. 111 del 2011 , e Cass. 09/11/2022, n.33069 , in relazione all'analoga previsione dell' art. 6 , comma 11, del d.l. n. 119 del 2018 , conv. dalla l. n. 136 del 2018 .

Il ricorso quindi, spedito per la notifica in data 16/11/2017, è tempestivo.

2.1. In memoria parte controricorrente ha eccepito il giudicato in forza di numerosi precedenti relativi ad altri anni di imposta.

L'eccezione non è fondata, trattandosi necessariamente di accertamenti validi ai fini dell'anno di imposta in esame di volta in volta, ben potendo la residenza variare in ragione di circostanze fattuali diverse, fermo quanto successivamente osservato al punto 3.4.

3. Ciò premesso il motivo è invece, sotto altri profili, inammissibile e comunque infondato.

3.1. Ed infatti, in primo luogo, la CTR ha evidenziato che l'imposizione era illegittima ai sensi dell'art. 4 della Convenzione tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera per evitare le doppie imposizioni, ratificata con l. 23/12/1978, n. 943 .

L'art. 4 prevede che "ai fini della presente Convenzione, l'espressione "residente di uno Stato contraente" designa ogni persona che, in virtù della legislazione di detto Stato, è assoggettata all'imposta nello stesso Stato, a motivo del suo domicilio, della sua residenza, della sede della sua direzione o di ogni altro criterio di natura analoga".

Il secondo comma dell'art. 4 poi, per i casi in cui entrambi gli Stati possano considerare residente fiscalmente il contribuente, prevede una tie breaker rule secondo cui "Quando, in base alle disposizioni del paragrafo 1, una persona fisica è considerata residente di entrambi gli Stati contraenti, la sua situazione è determinata nel seguente modo:

a) detta persona è considerata residente dello Stato contraente nel quale ha un'abitazione permanente. Quando essa dispone di un'abitazione permanente in ciascuno degli Stati contraenti, è considerata residente dello Stato contraente nel quale le sue relazioni personali ed economiche sono più strette (centro degli interessi vitali); b) se non si può determinare lo Stato contraente nel quale detta persona ha il centro dei suoi interessi vitali, o se la medesima non ha un'abitazione permanente in alcuno degli Stati contraenti, essa è considerata residente dello Stato contraente in cui soggiorna abitualmente".

L'abitazione permanente in Svizzera e, in subordine, anche gli interessi vitali e, in estremo subordine, il soggiorno abituale, sono elementi che la CTR ha evidenziato quale criterio di soluzione del caso, e la censura sul punto è del tutto assente, mancando ogni riferimento a tale disposizione, finanche nella rubrica, in quanto il motivo è tutto invece incentrato sugli elementi necessari a fondare la esclusiva residenza in Italia del contribuente e il mancato assolvimento dell'onere della prova su di lui gravante in forza dell' art. 2 , comma 2-bis, t.u.i.r. , questione cui è invece dedicata la seconda parte della motivazione; in tale seconda parte infatti la CTR ha dato rilevanza, anche richiamando per relationem altre analoghe decisioni della stessa commissione, al trasferimento della residenza fin dal 1989, alla valenza marginale della apertura di una partita Iva in Italia, al carattere virtuale del matrimonio con donna residente in Italia, alla fruizione all'estero di prestazioni previdenziali e assistenziali, ed esaminando, per confutarne specificamente la rilevanza, gli elementi offerti dall'ufficio (il possesso di immobili in Italia nel 2008, la qualità di socio in precedenza di una società in Italia, la residenza dei figli maggiorenni in Italia).

Ebbene la presenza di una doppia ratio decidendi determina il conseguente onere del ricorrente di impugnarle entrambe, a pena di inammissibilità del ricorso per cassazione (Cass. 14/08/2020, n. 17182 ; Cass. 13/06/2018, n. 15399 ; Cass. 11/05/2018, n. 11493); dalla lettura dell'atto introduttivo emerge, invece, chiaramente che l'Agenzia si sia limitata a contestare solo la seconda ratio decidendi ma non la prima, non confrontandosi affatto con la disposizione dell'art. 4, comma 2, della Convenzione.

3.2. In secondo luogo, occorre appena rilevare che anche sul punto della violazione dell' art. 2 , comma 2-bis, t.u.i.r , la censura è comunque inammissibile, in quanto la ricorrente si limita sostanzialmente a ribadire l'esistenza ed il contenuto, soprattutto con riferimento alla conseguente inversione dell'onere della prova circa l'effettività del trasferimento della residenza in Svizzera. Al principio invocato in tema di onere della prova si è comunque espressamente conformata la CTR nella motivazione della sentenza impugnata, non incorrendo quindi nel vizio genericamente denunciato. In generale, deve rilevarsi che tutte le censure della ricorrente appaiono in concreto finalizzate ad attingere il merito, ovvero la valutazione dei fatti di causa operata dalla CTR, ciche in questa sede di legittimità non è consentito, neppure con riferimento alle prove indiziarie (cfr. Cass. 17/01/2019, n. 1234 ; Cass. 14/11/2019, n. 29540 ; Cass. 13/02/2020, n. 3541). Infatti, è inammissibile il ricorso per cassazione che, sotto l'apparente deduzione del vizio di violazione o falsa applicazione di legge, di mancanza assoluta di motivazione e di omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio miri, in realtà, ad una rivalutazione dei fatti storici operata dal giudice di merito (Cass., Sez. U., 27/12/2019, n. 34476).

Il motivo è altresì inammissibile nella parte in cui sostiene l'inutilizzabilità, nel processo tributario, dei documenti redatti in lingua straniera prodotti dal contribuente, dei quali il giudice di merito non ha disposto la traduzione, poiché la censura non è puntualmente focalizzata su singoli documenti, fermo che, per contenzioso tra le stesse parti, per altro anno di imposta, questa Corte ha affermato il principio di diritto per cui "Ai sensi degli artt. 122 e 123 cod. proc., applicabili ex art. 1, comma 1, D.Lgs. n. 546 al giudizio tributario, anche in quest'ultimo, come in quello civile, la lingua italiana è obbligatoria per gli atti processuali in senso proprio e non per i documenti prodotti dalle parti. I quali, se redatti in lingua straniera, devono pertanto ritenersi acquisiti ed utilizzabili ai fini della decisione, avendo il giudice la facoltà, ma non l'obbligo, di procedere alla nomina di un traduttore, del quale può fare a meno allorché sia in grado di comprendere il significato degli stessi documenti, o qualora non vi siano contestazioni sul loro contenuto o sulla loro traduzione giurata allegata dalla parte".

4. Il ricorso va quindi respinto, in conformità peraltro a quanto già deciso da questa Corte con riferimento alle stesse parti per gli anni d'imposta 2002 (Cass. 17/05/2022, n. 15896), 2003 (Cass. 9/11/2022, n. 33079), 2004 (Cass. 17/05/2022, n. 15895), 2006 (Cass. 16/05/2022, n. 15648) e 2008 (Cass. 05/02/2021, n. 2894).

Le spese seguono la soccombenza.

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

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

condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento, in favore del controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 3.000,00 per compensi, oltre alle spese forfetarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge, con distrazione in favore dell'avv. Cesare Glendi.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza