

Sentenza del 03/05/2024 n. 11987 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

In data 17 gennaio 2017 il sig. A.A. (d'ora in poi, anche "il contribuente" o "il ricorrente") presentò istanza provvisoria di accesso alla procedura di collaborazione volontaria ex art. 5 quater e ss. del D.L. n. 167 del 1990 , convertito con modificazioni in legge n. 227 del 1990 , in relazione alle annualità dal 2010 al 2015.

Il 19 settembre 2017 fu trasmessa l'istanza definitiva con il versamento dell'importo dovuto.

Nonostante ciò, nell'ottobre 2017 l'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Salerno, notificò al contribuente tre avvisi di accertamento e l'atto di contestazione n. (Omissis), riferiti agli anni d'imposta dal 2011 al 2013.

In particolare, l'Ufficio sostenne il mancato perfezionamento della procedura di regolarizzazione, provvedendo ad irrogare maggiori sanzioni amministrative.

Il contribuente, infatti, in data 28/6/2016, dunque prima della trasmissione dell'istanza provvisoria di accesso alla procedura di voluntary disclosure, aveva ricevuto un processo verbale di constatazione dalla Guardia di Finanza, nell'ambito del quale era emersa la mancata indicazione, nella sezione II del modello RW, del valore della partecipazione posseduta nell'anno 2011 nella "Gobel & Hamilton SA", pari ad euro 243.295,00; del valore di un immobile di proprietà detenuto a S per i periodi d'imposta 2012 e 2013, di valore corrispondente ad euro 146.241,00, immobile la cui titolarità in capo al contribuente veniva contestata da quest'ultimo. In data 14 dicembre 2018, l'Agenzia delle Entrate ha comunicato al contribuente l'accoglimento della procedura di voluntary disclosure limitatamente alle annualità 2010, 2014 e 2015. Al fine di non precludersi la possibilità di definire le sanzioni in misura ridotta, il contribuente, entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto di contestazione, ha proceduto al versamento di un importo pari ad euro 239.159,85, riservandosi di chiederne il rimborso sostenendo l'illegittimità della richiesta erariale.

In data 31 dicembre 2018, il contribuente presentò una istanza di rimborso delle sanzioni amministrative versate in relazione alle annualità 2012 e 2013, ribadendo di non essere mai stato proprietario di un immobile in S.

Inoltre, il contribuente chiese a rimborso la somma versata nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria in relazione all'anno 2015, sostenendo che in tale periodo egli era residente fiscalmente all'estero.

Avendo l'Ufficio opposto un diniego espresso all'istanza di rimborso, il contribuente propose ricorso dinanzi alla C.T.P. di Salerno, che lo respinse.

L'appello del contribuente fu rigettato dalla C.T.R. della Campania, sezione distaccata di Salerno, con sentenza qui impugnata con ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Il sostituto Procuratore Generale ha depositato requisitoria scritta.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione dell' art. 5-quater , comma 2, del D.L. n. 167 del 1990 , in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c.", il contribuente si duole che la sentenza di appello gli abbia negato il rimborso delle maggiori sanzioni versate in relazione alle annualità 2012 e 2013 assumendo il mancato perfezionamento della procedura di collaborazione volontaria.

In particolare, il contribuente censura la sentenza d'appello nella parte in cui, giudicando legittimo il diniego di rimborso dell'Agenzia delle Entrate, ha avallato la dichiarazione di inammissibilità, da parte dell'Agenzia, della procedura ex art. 5-quater , comma 2, del D.L.n. 167 del 1990 , non solo per l'omessa dichiarazione del reddito relativo ad un immobile sito in San Marino, ma anche per la formale conoscenza da parte del contribuente dell'inizio di altre attività amministrative di accertamento rientranti nell'ambito oggettivo proprio della procedura.

In particolare, per il contribuente non ricorreva la causa di preclusione dell'accesso alla procedura di collaborazione volontaria fondata sulla precedente formale conoscenza, da parte sua, della verifica della disponibilità in capo a lui di un immobile sito in S.

Il contribuente oppone che l'immobile era di proprietà della società "Votre Maison Srl", con sede in S, e che non sarebbe dirimente la circostanza che tale società sarebbe stata legata alla società "Globel e Hamilton Srl e al A.A. da presunti rapporti commerciali".

Inoltre, secondo il contribuente, l'attività di controllo chiusasi con la redazione del processo verbale di constatazione sarebbe stata inconferente rispetto all'ambito oggettivo di applicazione della procedura di collaborazione volontaria cui egli aveva chiesto di accedere.

Risulterebbe dagli atti, infatti, che con l'istanza di accesso alla voluntary disclosure il contribuente aveva chiesto la regolarizzazione della relazione bancaria n. (Omissis) aperta presso un istituto bancario di S, per un importo di circa sei milioni di euro.

Orbene, secondo il A.A., avendo l'accertamento avuto come oggetto la titolarità del diritto immobiliare in S, tale accertamento non avrebbe potuto pregiudicare il buon esito dell'istanza di collaborazione volontaria con riferimento agli importi detenuti presso la banca di S.

1.1. Il motivo è infondato sotto entrambi i profili nei quali esso è stato articolato.

Per quello che rileva in questa sede, il comma 1 dell' art. 5-quater del D.L. n. 167 del 1990 , conv. in L. n. 227 del 1990 , nella formulazione vigente *ratione temporis*, dispone che: "l'autore della

violazione degli obblighi di dichiarazione di cui all'articolo 4, comma 1, (...) può avvalersi della procedura di collaborazione volontaria di cui al presente articolo per l'emersione delle attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato".

Ai sensi del comma 2 dello stesso articolo, "la collaborazione volontaria non è ammessa se la richiesta è presentata dopo che l'autore della violazione degli obblighi di dichiarazione di cui all'articolo 4, comma 1, abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, per violazione di norme tributarie, relativi all'ambito oggettivo di applicazione della procedura di collaborazione volontaria indicato al comma 1 del presente articolo".

La lettera del primo comma è chiara nell'estendere l'ambito oggettivo di applicazione della voluntary disclosure alle "attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori del territorio dello Stato".

Dunque, non viene in rilievo solo la titolarità formale di immobili situati fuori del territorio dello Stato, ma anche qualsiasi attività finanziaria o patrimoniale costituita o detenuta all'estero.

Orbene, non vi è dubbio che tra le attività patrimoniali e finanziarie costituite o detenute all'estero, oggetto della procedura di voluntary disclosure, rientri anche la cessione del contratto preliminare di vendita di un immobile sito in S, conclusa tra la "Globel e Hamilton Srl" e l'odierno contribuente.

Per "attività patrimoniale o finanziaria", infatti, deve intendersi non solo la titolarità attuale di un immobile o di una partecipazione, ma qualsiasi posizione giuridica attiva che abbia ad oggetto un immobile o una partecipazione, dunque anche il diritto di stipulare un contratto di acquisto di un immobile in seguito ad una cessione di un contratto.

Né può esservi dubbio circa il fatto che, se sia iniziata una attività di verifica avente ad oggetto un'attività patrimoniale o finanziaria in S costituita o detenuta all'estero prima che il contribuente chieda di accedere alla procedura di collaborazione volontaria con riferimento ad una relazione bancaria con una banca di S, quella attività di verifica pregiudica anche l'accesso alla procedura di collaborazione volontaria con riferimento alla detta relazione bancaria.

Infatti, una volta che si è giunti alla conclusione che la titolarità di una situazione giuridica soggettiva attiva avente ad oggetto un immobile in S rientra nel campo di applicazione della procedura di voluntary disclosure, è consequenziale ritenere che l'avvio di una verifica amministrativa avente ad oggetto tale posizione pregiudica il successivo accesso del contribuente alla procedura di voluntary disclosure con riferimento alla relazione bancaria in S.

2. Con il secondo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione degli artt. 36 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , 132 c.p.c. e 111, comma 6, Cost., in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 c.p.c.", il contribuente si duole della carenza di motivazione della sentenza d'appello nella parte in cui, negando il rimborso delle imposte versate in Italia con riferimento all'anno 2015, ha affermato che i il A.A., sebbene "iscritto formalmente all'anagrafe della popolazione italiana residente all'estero, ben poteva nell'anno 2015 ritenersi domiciliato in Italia, atteso che (come

rettamente osservato dall'ufficio) in Italia egli aveva di certo un'abitazione permanente, contestualmente ivi mantenendo il centro dei suoi interessi vitali e le sue relazioni personali ed economiche".

3. Con il terzo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione dell' art. 2 del D.P.R. n. 917 del 1986 e degli artt. 2697 , 2727 e 2729 c.c., in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c.", il contribuente censura la sentenza impugnata perché erroneamente gli avrebbe negato il rimborso delle somme versate all'erario italiano nel 2015, erroneamente considerato che egli, in detto anno, non sarebbe stato fiscalmente residente in Italia.

3.1. Il secondo e il terzo motivo, che per la loro connessione possono essere esaminati e decisi congiuntamente, sono infondati.

3.2. Con riferimento alla censura espressa con il secondo motivo, non sussiste la denunciata carenza di motivazione: la C.T.R., sulla base di alcuni indici fattuali, è giunta alla conclusione che il A.A., nell'anno 2015, avesse conservato come comunque prevalente la residenza fiscale in Italia.

3.3. Con riferimento alla censura espressa con il terzo motivo, il contribuente tenta sostanzialmente, ed inammissibilmente, di devolvere a questa Corte una questione di fatto (quella cioè della sua prevalente residenza, se in Senegal o in Italia, al fine di individuare lo Stato nel quale doveva versare le imposte per l'anno 2015) risolta a suo sfavore, non irragionevolmente e con una decisione dotata di un congruo apparato motivazionale, dal giudice di appello.

4. Con il quarto motivo di ricorso, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione degli artt. 112 e 99 c.p.c., in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 c.p.c.", il contribuente si duole che la C.T.R., confermando integralmente la sentenza di primo grado, sarebbe andata oltre i limiti dell'oggetto del giudizio ritenendo che l'adesione spontanea del A.A. alla voluntary disclosure per l'anno 2015 costituisse un motivo di rigetto dell'istanza di rimborso delle imposte versate in relazione alla detta annualità.

Il contribuente deduce che l'Ufficio, nelle sue difese, si era opposto al rimborso facendo valere la prevalente residenza del A.A. in Italia, senza far riferimento all'adesione alla procedura di collaborazione volontaria per l'anno 2015, sicché la C.T.R. avrebbe violato il principio di corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato rigettando la richiesta di rimborso in base ad un motivo non dedotto dall'Ufficio.

4.1. Il motivo è infondato.

La sentenza impugnata ha esaminato la questione della residenza del A.A. e ha rigettato la domanda di rimborso (confermando la sentenza di primo grado) ritenendo, in base a concreti indici fattuali, che nel periodo d'imposta in questione il contribuente fosse stato prevalentemente residente in Italia.

Non esiste, pertanto, il vizio denunciato.

5. In definitiva, il ricorso deve essere rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

Ai sensi dell' art. 13 comma 1 quater del D.P.R. n. 115 del 2002 , si deve dare atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M. Rigetta il ricorso.

Condanna A.A. al pagamento, in favore dell'Agenzia delle Entrate, delle spese del giudizio, che si liquidano in euro cinquemilaseicento, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del D.P.R. n. 115 del 2020, da atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza