

Civile Ord. Sez. 5 Num. 10204 Anno 2018

Presidente: GRECO ANTONIO

Relatore: MENGONI ENRICO

Data pubblicazione: 27/04/2018

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 18685/2011 R.G. proposto da
Agenzia delle Entrate, in persona del direttore pro tempore, elettivamente
domiciliata in Roma, via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura generale
dello Stato, che la rappresenta e difende

Ricorrente

contro

s.p.a., in persona del procuratore speciale
elettivamente domiciliata in Roma, via _____ presso lo studio
dell'Avv. _____ che la rappresenta e difende giusta delega in atti

Controricorrente

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia
n. 83/24/10, depositata il 21/5/2010

-- udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del
26/10/2017 dal consigliere Enrico Mengoni;

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 18/5/2010, la Commissione tributaria regionale della
Lombardia rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate e, per l'effetto,
confermava la pronuncia resa dalla locale Commissione provinciale il 6/11/2008

2010
2017

su ricorso di _____ s.p.a.; a giudizio del Collegio di secondo grado, l'Agenzia aveva impiegato la procedura di correzione e liquidazione automatizzata, di cui all'art. 36-bis, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, al di fuori dei casi consentiti e, in particolare, in presenza di una questione di carattere interpretativo.

2. Propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, deducendo - con unico motivo - la violazione e falsa applicazione dell'art. 36-bis citato, in combinato disposto con gli artt. 77, 167, comma 6, d.P.R. n. 917 del 1986, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ. La Commissione regionale - al pari di quella di prime cure - avrebbe erroneamente affermato che la determinazione dell'aliquota da applicare a redditi prodotti - in Paesi a fiscalità agevolata - da soggetto estero controllato da contribuente residente in Italia (nella specie, _____) costituirebbe una questione di tipo interpretativo, trattandosi, per contro, del risultato di un mero calcolo matematico; quel che l'Agenzia avrebbe appunto effettuato, in modo del tutto corretto, elevando al 33% l'aliquota individuata da _____ a nella misura del 27%.

3. Propone controricorso quest'ultima, chiedendo di dichiarare inammissibile il gravame o, in subordine, di rigettarlo. Premesso che il ricorso sarebbe privo del requisito dell'autosufficienza e, soprattutto, non concernerebbe l'unico oggetto affrontato nelle sentenze, ossia l'ammissibilità della procedura ex art. 36-bis citato al caso di specie; ciò premesso, l'Agenzia avrebbe applicato ai redditi in esame l'aliquota del 33%, in luogo di quella del 27%, in forza non già di un mero errore materiale commesso dalla società contribuente, ma di un'attività di pura interpretazione delle norme interessate, non consentita dalla disposizione richiamata. I medesimi argomenti sono stati poi reiterati con memoria a data 26/9/2017.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4. Il gravame risulta infondato.

Al riguardo, occorre premettere che - come correttamente affermato nel controricorso - l'unico oggetto del presente giudizio concerne l'applicabilità alla vicenda in esame della procedura di cui all'art. 36-bis, d.P.R. n. 600 del 1973; a mente del quale, "Avvalendosi di procedure automatizzate, l'amministrazione finanziaria procede, entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta (comma 1). Sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria, l'Amministrazione finanziaria provvede (tra

l'altro) a correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dai contribuenti nella determinazione degli imponibili, delle imposte, dei contributi e dei premi (comma 2). Procedura - quella appena richiamata - la cui applicabilità al caso di specie entrambe le sentenze di merito hanno escluso, ritenendo che l'Agenzia delle Entrate - rideterminando l'aliquota da applicare ai redditi di controllate residenti in Paesi a fiscalità agevolata, indicata da _____ al 27% e dall'Agenzia stessa al 33% - avesse compiuto un'attività interpretativa della norma, non già una mera rettifica di un errore materiale.

Non costituisce oggetto del giudizio, pertanto, la corretta individuazione dell'aliquota *de qua*.

5. Orbene, rappresenta costante e condiviso indirizzo quello secondo cui la disciplina in oggetto - in quanto volta ad evitare l'attività di rettifica, quando l'imposta dovuta sia determinata sulla base dei dati forniti dallo stesso contribuente o di una mera correzione di errori materiali o di calcolo degli stessi dati - giustifica la diretta iscrizione a ruolo della maggiore imposta dovuta sulla base di un controllo meramente cartolare della dichiarazione, ma non attribuisce all'Ufficio il potere di risolvere questioni giuridiche o di esaminare atti diversi dalla dichiarazione stessa (tra le molte, Sez. 5, n. 14070 del 27/6/2011, Rv. 618479-01; Sez. 5, n. 26330 del 16/12/2009, Rv. 6106-80) Ancora, questa Corte ha più volte sostenuto che il potere attribuito agli Uffici finanziari dal secondo comma, lett. e, dell'art. 36 bis d.P.R. n. ~~500~~ del 1973 è esercitabile soltanto quando l'errore sia rilevabile "ictu oculi" a seguito di mero riscontro cartolare delle dichiarazioni presentate, nei casi eccezionali e tassativamente indicati dalla legge, vertenti su errori materiali e di calcolo, non abbisognevoli di alcuna istruttoria ed emendabili dall'Amministrazione anche a vantaggio del contribuente. Allorché, invece, sia necessaria un'indagine interpretativa della documentazione allegata, ovvero una valutazione giuridica della norma interessata, la menzionata disposizione non è applicabile, occorrendo un atto d'accertamento esplicitamente motivato, il quale soltanto è idoneo a rendere edotto il contribuente del processo logico giuridico seguito dall'Amministrazione nella diversa determinazione dell'imponibile ed a metterlo in condizione di potersi adeguatamente difendere (Sez. 5, n. 21349 del 30/11/2012, Rv. 624378-01; Sez. 5, n. 3119 del 17/3/2000, Rv. 534852-01, relativa - analogamente al caso di specie - alla pretesa dell'amministrazione di rettificare una dichiarazione dei redditi al fine di negare il diritto del contribuente all'esposizione di un credito d'imposta derivantegli dal pagamento di tributi negli Usa in relazione a dividendi corrisposti da società aventi sede in tale Stato). In forza di quanto precede, peraltro, deve escludersi un particolare onere motivazionale di tale provvedimento qualora la rettifica dei risultati della dichiarazione non comporti

una pretesa ulteriore da parte dell'Amministrazione finanziaria, poiché il contribuente si trova già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'Ufficio mediante un mero richiamo alla dichiarazione medesima (per tutte, Sez. 5, n. 22402 del 22/10/2014, Rv. 632860-01).

6. Orbene, tutto ciò premesso, osserva il Collegio che l'individuazione dell'aliquota applicabile ai redditi prodotti da imprese estere controllate, localizzate in Paesi a fiscalità privilegiata, non costituisce questione meramente "meccanica" e matematica, involgendo la complessa interpretazione di norme diverse e, in particolare, dell'art. 167, comma 6, d.P.R. n. 917 del 1986 (a mente del quale, nel testo all'epoca vigente, "*I redditi del soggetto non residente, imputati ai sensi del comma 1, sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiore al 27%*"), richiamato da _____, e dell'art. 77, stesso decreto, invocato dall'Agenzia in tema di aliquota dell'imposta (a mente del quale, nel testo allora vigente, "*l'imposta è commisurata al reddito complessivo netto con l'aliquota del 33 per cento*"); questione, peraltro, da legare alla circostanza che la resistente, nell'anno di interesse, aveva dichiarato un reddito pari a zero, sì da discutersi ulteriormente – da entrambe le parti – se l'aliquota applicabile sui redditi prodotti dalle controllate dovesse esser individuata nella misura minima di legge od in quella ordinaria.

Ne consegue la correttezza del *decisum* di cui alla sentenza impugnata, con conseguente rigetto del ricorso. Le spese di giudizio devono esser compensate, attesa la complessità della materia sottesa.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e dichiara compensate tra le parti le spese del giudizio.

Così deciso in Roma, il 26 ottobre 2017

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

Il Presidente

Corte di Cassazione - copia non ufficiale