

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 31473/2021 R.G. proposto da:

HOLDING SAS DI JENNIFER

elettivamente domiciliato in MILANO , presso lo

studio dell'avvocato

che lo rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, domiciliata ex lege in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-resistente-

Alla pubblica udienza del 29/09/2023 il pubblico ministero ha chiesto l'accoglimento del ricorso e parte ricorrente ha insistito per l'accoglimento delle conclusioni rassegnate in atti.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso la società contribuente censura, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 cod. proc. civ., la violazione dell'art. 73 del D.P.R. n. 917/1986 e la violazione delle regole di ripartizione dell'onere probatorio tra contribuente e Agenzia delle Entrate da parte della sentenza impugnata per avere ritenuto non soddisfatta la prova della residenza fiscale italiana posta a carico della ricorrente laddove, al contrario, avrebbe dovuto statuire che le presunzioni di residenza in Italia stabilite dai commi 3 e 5 bis dal citato art. 73 avevano soddisfatto l'onere della prova diretta della residenza fiscale italiana della (con riferimento alla presunzione derivante dalla sede dell'amministrazione in Italia) mentre l'Agenzia delle Entrate non aveva fornito la prova contrarie del cui onere era gravata.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la violazione dell'art. 73 del TUIR, dell'art. 38 del DPR 602/1973, degli artt. 24, 53 e 97 Cost., dell'art. 43 del D.P.R. 600/1973, i principi di buona fede, collaborazione e legittimo affidamento di cui all'art. 10 della L. n. 212 del 2000, nonché il principio di certezza dei rapporti giuridici, affermando che la sentenza non avrebbe rilevato che la posizione della società nei confronti dell'Erario era stata ricondotta a due status giuridici tra loro contrapposti ed incompatibili, non residente fiscalmente in Italia ai fini dell'istanza di rimborso, ma dal lato dichiarativo (modello unico 2016) per l'anno d'imposta 2015 residente fiscale italiana con tutte le conseguenze impositive che da tale status derivano. L'Ufficio, per l'intera annualità considerata, per negare il diritto al rimborso della ritenuta erroneamente versata per presunta inesistenza della residenza fiscale avrebbe

dovuto rettificare la dichiarazione (modello unico 2016), disponendo il rimborso delle imposte versate in qualità di residente.

3. Con il terzo motivo di ricorso si censura, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la sentenza impugnata per violazione dell'art. 1 ultimo comma, del Regio Decreto 29 marzo 1942 n. 239, dell'art. 1 della Legge n. 1966 del 23 novembre 1939, dell'art. 19 del D.Lgs. 23 luglio 1996, n. 415, degli artt. 1706, 1707 e 1713 c.c. e dell'art. 38 del DPR 602/1973, nella parte in cui ha affermato che la prova della percezione del dividendo da parte della società fiduciaria (i.e. Delta Erre) non ha soddisfatto il requisito della pertinenza del dividendo stesso in capo alla ricorrente, laddove, in applicazione delle suddette norme violate, avrebbe dovuto considerare che, a mente del principio di separazione dei titoli affidati in gestione dai fiducianti rispetto al patrimonio proprio della fiduciaria, l'incasso di somme da parte della fiduciaria - e quindi anche dei dividendi - equivale all'incasso da parte degli stessi fiducianti in qualità di effettivi proprietari, senza alcuna necessità di ritrasferimento.

4. Con il quarto motivo di ricorso si lamenta l'omesso esame di fatto decisivo in relazione all'art. 360 comma 1 n. 5 c.p.c. nella parte in cui la CTR non ha considerato che la ricorrente, producendo il proprio estratto conto, aveva offerto la prova anche della percezione diretta del dividendo tramite il pagamento (avvenuto in data 11 settembre 2015) dalla società fiduciaria Delta Erre alla fiduciante

5. Con il quinto motivo di ricorso si eccepisce la nullità della sentenza derivante da error in procedendo per violazione dell'art. 27 del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137 (convertito con modificazioni dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176) e del diritto di difesa della ricorrente ex art. 24 Cost., nella misura in cui nonostante la ricorrente avesse per due volte chiesto la fissazione di udienza pubblica, la CTR trattava la controversia in camera di consiglio

interpretando la mancata reiterazione nella memoria conclusiva della richiesta di pubblica udienza come una rinuncia tacita della ricorrente. Per contro la memoria conclusionale prevista dall'art. 27 in commento non prevedendo alcuna precisazione delle conclusioni, attività peraltro non prevista nel rito tributario, in nessun caso poteva essere interpretata in senso di rinuncia tacita. Pertanto, la lesione del diritto di difesa della ricorrente derivante dalla mancata fissazione di una nuova udienza pubblica si era estrinsecata nella impossibilità: i) di svolgere un pieno contraddittorio, ii) di portare all'evidenza della CTR il contenuto dell'estratto conto (il cui deposito sarebbe stato tempestivo rispetto alla nuova udienza) attestante il pagamento del dividendo alla fiduciante; iii) di illustrare le violazioni di legge in cui in cui si era imbattuta la CTR in merito all'applicazione dell'art. 73 TUIR, alla ripartizione dell'onere probatorio, alla separazione dei patrimoni tra fiduciante e fiduciaria con trasparenza dell'ultima e diretta imputazione dei dividendi in capo alla fiduciante.

6. Il secondo motivo, da esaminarsi in via preliminare in quanto sottende la nullità dell'intera sentenza, è fondato.

6.1. L' art. 27 del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, disciplinante le "Misure urgenti relative allo svolgimento del processo tributario" in epoca pandemica, applicabile *ratione temporis* al caso di specie, dopo avere disciplinato al primo comma le modalità della udienza di discussione da remoto, prevedeva che "In alternativa alla discussione con collegamento da remoto, le controversie fissate per la trattazione in udienza pubblica, passano in decisione sulla base degli atti, salvo che almeno una delle parti non insista per la discussione, con apposita istanza da notificare alle altre parti costituite e da depositare almeno due giorni liberi anteriori alla data fissata per la trattazione. I difensori sono comunque considerati presenti a tutti gli effetti. Nel caso in cui sia chiesta la discussione e non sia possibile procedere mediante collegamento

da remoto, si procede mediante trattazione scritta, con fissazione di un termine non inferiore a dieci giorni prima dell'udienza per deposito di memorie conclusionali e di cinque giorni prima dell'udienza per memorie di replica. Nel caso in cui non sia possibile garantire il rispetto dei termini di cui al periodo precedente, la controversia è rinviata a nuovo ruolo con possibilità di prevedere la trattazione scritta nel rispetto dei medesimi termini. In caso di trattazione scritta le parti sono considerate presenti e i provvedimenti si intendono comunque assunti presso la sede dell'ufficio”.

6.2. La CTR ha deciso sulla base degli atti, dando atto che “non si è dato corso all’udienza di discussione e ciò considerando che se la parte ha formulato espressa istanza in data 13 aprile 2021, con la successiva memoria conclusionale del 29 aprile non ha più reiterato tale richiesta, da intendersi quindi implicitamente rinunciata”.

6.3. E’ fondata la censura con cui la società lamenta che la CTR abbia configurato la necessità di una (terza) reiterazione della istanza di pubblica, non prevista dal dato normativo, e da cui non è possibile in alcun modo ricavare la configurata rinuncia implicita della discussione orale. Né la Commissione regionale ha dato in alcun modo atto nella sentenza impugnata della impossibilità di procedere a discussione con collegamento da remoto, che avrebbe giustificato una decisione allo stato degli atti, con omissione della discussione.

6.4. E’ pertanto applicabile alla fattispecie il principio predicato da questa Corte (v. da ultimo Cass. 24 gennaio 2023, n. 2067) secondo cui “Nel giudizio di appello, la mancata fissazione dell’udienza di discussione orale della causa nonostante la rituale richiesta di una delle parti, formulata in sede di precisazione delle conclusioni e ribadita nel termine per il deposito delle memorie di replica ai sensi dell’art. 352, comma 2, c.p.c., comporta, di per sé,

la nullità della sentenza, senza che sia necessario indicare gli argomenti che avrebbero potuto essere illustrati durante la discussione, poiché l'impedimento frapposto alla possibilità per i difensori delle parti di svolgere con pienezza le loro difese finali, anche nelle forme orali, all'esito dell'esame delle memorie di replica, costituisce di per sé un "vulnus" al principio del contraddittorio e una violazione del diritto di difesa"; ciò senza trascurare che la fissazione della udienza di discussione avrebbe, tra l'altro, consentito di considerare tempestiva la produzione documentale rispetto ai termini previsti dall'art. 32 del D.Lgs. 546/1992 o, comunque, avrebbe posto la società contribuente in condizioni di argomentare circa le ragioni della tardività e la possibilità di una sua rimessione in termini.

7. All'accoglimento del superiore motivo consegue l'assorbimento dei restanti.

In conclusione, accolto il quinto motivo di ricorso ed assorbiti gli altri, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia affinché, in diversa composizione, proceda a nuovo e motivato esame nonché provveda alle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 29/09/2023.