

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 206/41/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con tempestivo ricorso Reckitt Benckiser Italia spa, in persona del suo legale rappresentante, rappresentata e difesa come in atti, impugnava l'avviso di accertamento con il quale l'Ufficio provvedeva a rettificare ritenute per l'anno 2005, chiedendo il pagamento di ritenute non operate e non versate su interessi e royalties pari ad Euro 4.956.044,00, oltre interessi e sanzione pecuniaria pari ad Euro 5.947.252,80.

La società è stata oggetto di verifica conclusasi con PVC notificato il 29/10/2010 che ha contestato alla società l'omessa effettuazione di ritenute alla fonte in relazione agli interessi ed ai canoni corrisposti dalla società ad alcune società residenti all'estero (collegate/controllate) e precisamente:

1. Omessa esecuzione di ritenute su interessi passivi in violazione dell'art. 26, comma 5, del DPR 600/73 corrisposti alla Reckitt Benckiser Investment ("RB-1Lux"), società di diritto lussemburghese e ivi fiscalmente residente, per un totale di Euro 2.243.768,78.

I pagamenti sono stati assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta del 10% (anziché del 12,50%) in base alla convenzione Italia - Lussemburgo e l'importo indicato in 770/2006 differisce da quello indicato nel bilancio al 31/12/2005 in quanto nel modello 770 le ritenute operate vanno indicate secondo il criterio di cassa e la parte fa presente che trattasi non di RB- 1Lux ma RB Lux

2. Omessa esecuzione di ritenute su interessi passivi in violazione dell'art. 26, comma 5, del DPR 600/73 corrisposti alla Reckitt Benckiser Investment ("RB-1Lux"), società di diritto lussemburghese e ivi fiscalmente residente per un totale di € 6.587.332,10 Secondo la ricorrente non assoggettati a ritenuta ex articolo 26 - quater DPR 600/73 in base alla direttiva 2003/49/CE cd. "interessi - royalties" (ritenuta del 12,5% secondo l'Ufficio)

3. Omessa esecuzione di ritenute su interessi passivi in violazione dell'art. 26, comma 5, del DPR 600/73 corrisposti alla Reckitt Benckiser Investment ("RB-1Lux"), società di diritto lussemburghese e ivi fiscalmente residente per un totale di € 46.239,50 Secondo la ricorrente assoggettati a ritenuta del 10% (anziché del 12,50%) in base alla convenzione Italia - Lussemburgo per la quota a parte del periodo di imposta in cui non erano stati integrati i requisiti per l'applicazione dell'art. 26 quater DPR 600/73

4. Omessa esecuzione di ritenute su interessi passivi in violazione dell'art. 26, comma 5, del DPR 600/73 corrisposti alla Reckitt Benckiser ("RB Lux"), società di diritto lussemburghese e ivi fiscalmente residente per un totale di € 1.870.000

5. Omessa esecuzione di ritenute su canoni per royalties in violazione dell'art. 25, comma 4 del DPR 29 settembre 1973, n. 600 corrisposti alla:

a) Reckitt Benckiser N.V. ("RB NV"), società di diritto olandese e fiscalmente residente nei Paesi Bassi per un totale di Euro 11.775.000,00 assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta del 5% in base alla convenzione Italia - Paesi Bassi (ritenuta 30% secondo l'Ufficio);

b) Reckitt Colman Overseas ("R&C") società inglese per un totale di € 2.444.866,00 assoggettati a ritenuta dell'8% in seguito alla convenzione tra Italia e Regno Unito (ritenuta 30% secondo l'Ufficio).

La ricorrente ha presentato in data 21/12/2010 le proprie osservazioni al PVC ai sensi dell'art. 12 comma 7 Statuto del Contribuente.

L'Ufficio in data 28/12/2010, prima che scadesse il termine di 60 giorni dalla notifica del PVC, ha emesso l'avviso non tenendo conto delle osservazioni presentate dalla società ai sensi dell'articolo 12.

La ricorrente impugna l'avviso sostenendo:

IN DIRITTO

1. In via pregiudiziale ed assorbente, la nullità dell'avviso di accertamento a causa della eccessiva durata della verifica in violazione dell'art. 12, comma 5, dello Statuto del Contribuente. La verifica ha avuto inizio in data 29/03/2010 ed è terminata in data 29/10/2010;
2. L'illegittimità dell'avviso per violazione dell'art. 12 comma 7 dello Statuto del Contribuente nella parte in cui vieta l'emissione di avvisi di accertamento prima del decorso di 60 giorni dalla consegna del processo verbale di constatazione. L'Ufficio avrebbe dovuto dare adeguata motivazione circa le ragioni della particolare urgenza;
3. L'illegittimità dell'avviso per omessa motivazione in merito alle osservazioni rese dalla società in sede di contraddittorio preventivo (art. 12, comma 7 dello Statuto del Contribuente). La ricorrente aveva prodotto memoria ma l'Ufficio nell'avviso di accertamento ha omissso di prendere posizione sulle osservazioni contenute nella memoria (c.f.r. CTP Milano Sez. I sentenza 233 del 20/04/2009);

NEL MERITO

4. L'illegittimità nel merito dell'avviso di accertamento, in quanto le contestazioni (1, 2, 3, 5) sono motivate nel senso che la società non avrebbe prodotto le certificazioni e le dichiarazioni idonee a dimostrare la correttezza del proprio operato. La parte fa presente che le richieste dei verificatori sono state formulate in data 25/10/2010, 4 giorni prima della chiusura del PVC, mentre per altre contestazioni non è stata formulata nessuna richiesta da parte dei verificatori. Per quanto riguarda le royalties pagate a RB NV e R&C le stesse erano residenti nei Paesi Bassi e nel Regno Unito. Produce documentazione di quanto asserito;
5. Assenza di qualsivoglia responsabilità della società per l'accertamento delle circostanze di fatto relative alle società residenti all'estero;
6. In via subordinata, illegittimità dell'avviso di accertamento con riferimento alla quantificazione del recupero a tassazione;
7. Illegittimità del provvedimento di irrogazione delle sanzioni; 8. Inapplicabilità delle sanzioni.

L'Ufficio risulta costituito chiedendo il rigetto del ricorso, facendo presente che la mancata produzione della documentazione richiesta rendeva impossibile il controllo sulla sussistenza dei requisiti per l'applicazione del beneficio.

Quanto all'eccezione che trattasi di RB Lux e non RB 1 Lux, l'Ufficio ha fatto riferimento al codice fiscale identificativo

MOTIVI DELLA DECISIONE

Questo Collegio, dopo aver ascoltato le parti e alla luce dei fatti e della documentazione prodotta, osserva che le operazioni di verifica della Guardia di Finanza sono iniziate in data 29/03/2010 e terminate in data 29/10/2010 con il relativo verbale. Al Collegio non è stata fornita la prova dell'effettiva presenza dei verificatori presso la ricorrente per quanto riguarda l'anno d'imposta in contestazione: la presenza di 215 giorni riguarda i periodi 2003-2007. Non si ritiene, pertanto, accoglibile l'eccezione sollevata da controparte di

nullità dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 12 c. 5 L. 212/2000 per una presenza dell'Ufficio di un totale di 215 giorni lavorativi condividendo questo Collegio il principio espresso dalla Corte di Cassazione con sentenza n. 14020 del 27/06/2011 che ha legittimato le verifiche extra time (cioè le verifiche che si protraggono oltre i termini previsti dallo Statuto del contribuente), prevedendo che "il termine fissato per il compimento di un atto deve ritenersi ordinatorio o sollecitatorio se non ne sia espressamente stabilita la perentorietà. Le norme di cui agli artt. 152 e 156 c.p.c. traducono principi generali applicabili a tutti i procedimenti salvo che per essi non sia diversamente disposto o che la norma generale non possa trovare applicazione per incompatibilità". Ancora la sentenza della Corte di Cassazione n. 19338 del 22/09/2011 ha rilevato che il Legislatore, oltre a non aver previsto, in caso di superamento del termine di durata delle operazioni di verifica, una norma sanzionatoria che renda invalidi gli atti compiuti, non ha neanche indicato la norma che determini, in conseguenza della scadenza del termine, la sopravvenuta carenza del potere di accertamento spettivo della Amministrazione Finanziaria. Ritiene, tuttavia, il Collegio in via pregiudiziale ed assorbente che l'avviso di accertamento sia illegittimo per le altre due eccezioni sollevate dalla parte e precisamente:

1. violazione dell'art. 12 e. 7 dello Statuto del Contribuente nella parte in cui vieta l'emissione di avvisi di accertamento prima del decorso di 60 giorni dalla consegna del processo verbale di constatazione in quanto l'Ufficio avrebbe dovuto dare adeguata motivazione circa le ragioni della particolare urgenza;
2. omessa motivazione in merito alle osservazioni rese dalla società in sede di contraddittorio preventivo (art. 12, comma 7 dello Statuto del Contribuente). La ricorrente aveva prodotto memoria ma l'Ufficio nell'avviso di accertamento ha omesso di prendere posizione sulle osservazioni contenute nella memoria

Quanto sub 1), poiché il pvc è stato consegnato in data 29.10.09 e l'accertamento emesso il 28.12.09 prima dello spirare dei 60gg, questa Commissione ritiene di aderire all'orientamento della giurisprudenza di merito e di legittimità secondo il quale l'avviso di accertamento, nel rispetto di quanto previsto dalla L. n. 212/2000, art. 12, comma 7, non può essere emanato prima della scadenza del termine di sessanta giorni dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni ispettive, "salvo casi di particolare e motivata urgenza". La sanzione di invalidità dell'atto - prevista in via generale dalla L. 241/1990, art. 21 septies, e con specifico riferimento all'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA rispettivamente dal D.P.R. 600/73, art. 42, commi 2 e 3, e dal D.P.R. 633/72, art. 56, comma 5 - consegue, quindi, solo quando l'avviso medesimo non rechi motivazione sull'eventuale urgenza che ne ha determinato l'adozione (cfr. tra le altre Cass. civ., sez. trib., sent. 4687 del 23 marzo 2012). Ancora si rileva che la Corte di Cass. con ordinanza n. 6088, depositata il 15.3.2011 sul solco già tracciato dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 244/2009, ha precisato come il comma 7 dell'art. 12, legge n. 212/2000, nell'affermare che "... dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza", fissi una regola obbligatoria per l'Erario con la conseguenza che la notifica di un avviso di accertamento "anticipato", e dunque prima che sia decorso il predetto termine di 60 giorni dalla consegna del p.v.c, è irrimediabilmente nullo, avendo detto termine natura perentoria e non ordinatoria.

Nel caso in esame, nella motivazione dello stesso atto non è contenuto un riferimento specifico a eventuali ragioni di urgenza che giustificassero la deroga al termine. Sull'argomento - infine - è intervenuta recentemente la Corte di Cassazione, con

l'ordinanza n. 7318 dell'11 maggio 2012, che ha rimesso alla decisione delle Sezioni Unite la questione sugli effetti, in termini di nullità, dell'atto di accertamento emanato prima del termine di 60 giorni dal rilascio del PVC.

Quanto sub 2) il cit. art. 12, comma 7, prevede, che: "dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare, entro sessanta giorni, osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori": ciò in ossequio al dettato costituzionale, art. 97 Cost.. Va affermata l'esistenza di un principio generale, insito nell'ordinamento giuridico, per cui ogni atto amministrativo deve essere opportunamente motivato a pena di nullità dello stesso. Nel caso in esame può affermarsi che l'Agenzia non ha fornito la prova, come era suo onere, in sede di motivazione dell'avviso di accertamento, di avere effettuato la valutazione delle osservazioni della Ricorrente al p.v.c.. L'Agenzia aveva l'onere di dimostrare di avere valutato le osservazioni, e motivare in tal senso l'avviso di accertamento: non lo ha fatto e a ciò consegue la nullità dello stesso (cfr in tal senso Ctp di Reggio Emilia sentenza n. 10/4/2012 che ha dichiarato nullo l'accertamento che non motiva il perché non sono state accolte le osservazioni proposte dal contribuente).

Tali motivi di diritto sono assorbenti per cui il Collegio ritiene di non entrare a esaminare il merito anche se la parte ha fornito prova di avere operato/non operato le ritenute secondo le Convenzioni bilaterali allegando i relativi certificati di residenza fiscale. La particolarità e complessità della controversia giustifica la compensazione delle spese di giudizio.

P. Q. M.

La Commissione annulla l'avviso impugnato e compensa le spese.