Ordinanza del 30/06/2021 n. 18405 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate, in esito a controllo cartolare, emetteva, ai sensi dell'art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973, cartella di pagamento, per Iva, Ires e Irap per l'anno 2005, avendo P. Srl compensato il credito d'imposta derivante da una operazione di incorporazione per fusione della società D. Srl, senza, peraltro, indicarlo nella dichiarazione Mod. Unico 2006.

La contribuente proponeva ricorso avverso la cartella, deducendo la sussistenza del credito, derivando la pretesa dalla mera erronea compilazione della dichiarazione per l'anno 2005. Eccepiva l'omesso invio della comunicazione di irregolarità.

L'impugnazione era accolta dalla CTP di Milano.

La sentenza era parzialmente riformata dalla CTR in epigrafe, che, da un lato, riteneva fondata la pretesa dell'Ufficio per l'omessa dichiarazione integrativa da parte della contribuente, comunque soggetta ai termini di cui all'art. 2, comma 8 bis, D.P.R. n. 322 del 1998, e, dall'altro, la non debenza delle sanzioni e degli interessi per l'omesso invio della comunicazione d'irregolarità.

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione con un motivo, cui resiste con controricorso P. Srl in liquidazione, che propone altresì ricorso incidentale con un motivo.

Equitalia Nord Spa è rimasta intimata.

CONSIDERATO CHE

1.L'unico motivo del ricorso principale denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 6, comma 5, L. n. 212 del 2000, 6 L. n. 241 del 1990, 2, 3, 5 e 6 d.lgs. n. 472 del 1997 e 20 d.P.R. n. 602 del 1973, per aver la CTR ritenuto il mancato invio della comunicazione di irregolarità esonerativo delle sanzioni e degli interessi della pretesa, mentre tale adempimento né era dovuto, né, pure fosse stato dovuto, la sua omissione era idonea a determinare le conseguenze affermate dal giudice d'appello.

2. Il motivo, ammissibile traducendosi i rilievi in controricorso in una contestazione in diritto sull'interpretazione delle norme e non sull'ammissibilità della censura, è fondato.

2.1. Secondo la costante e consolidata giurisprudenza di questa Corte, difatti, « l'art. 6, comma 5, della L. n. 212 del 2000, non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si

debba procedere ad iscrizione a ruolo, ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, ma soltanto "qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione", situazione, quest'ultima, che non ricorre necessariamente nei casi soggetti alla disposizione appena indicata, la quale implica un controllo di tipo documentale sui dati contabili direttamente riportati in dichiarazione, senza margini di tipo interpretativo; del resto, se il legislatore avesse

voluto imporre il contraddittorio preventivo in tutti i casi di iscrizione a ruolo derivante dalla liquidazione dei tributi risultanti dalla dichiarazione non avrebbe posto la condizione di cui al dtato inciso» (Cass. n. 27716 del 21/11/2017; Cass. n. 1711 del 24/01/2018; Cass. n. 17479 del 28/06/2019; Cass. n. 33344 del 17/12/2019), neppure spettando, in tale evenienza, la riduzione delle sanzioni amministrative ai sensi dell'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997, che è prevista solo nel caso in cui dal predetto controllo emerga «un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione» (v. Cass. n. 13759 del 06/07/2016; Cass. n. 27315 del 29/12/2016)

2.2. Nella vicenda in giudizio è incontroverso che la cartella è stata emessa in ragione del mero omesso pagamento di quanto risultava dalla dichiarazione, sicché non era dovuta la comunicazione

di irregolarità, né, in ogni caso, dalla sua omissione poteva derivare la non debenza delle sanzioni e degli interessi ovvero - come preteso dalla controricorrente - la riduzione della sanzione ex art. 2, comma 2, d.lgs. n. 462 del 1997.

3. Passando al ricorso incidentale, la contribuente denuncia, con l'unico motivo, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 8 bis, d.P.R. n. 322 del 1998 per aver la CTR ritenuto che l'omessa presentazione della dichiarazione integrativa nei termini previsti dalla norma precluda al contribuente la possibilità di veder riconosciuto il proprio credito, erroneamente non dichiarato nella dichiarazione.

3.1. Il motivo è fondato.

Le Sezioni Unite, con la sentenza n. 13378 del 2016, infatti, componendo un contrasto, hanno affermato che «la possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante la dichiarazione integrativa di cui all'art. 2 comma 8 bis, è esercitabile non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, con compensazione del credito eventualmente risultante. La possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi conseguente ad errori od omissioní ín grado di determinare un danno per l'amministrazione, è esercitabile non oltre i termini stabiliti dall'art. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973. Il rimborso dei versamenti diretti di cui all'art. 38 del dpr 602/1973 è esercitabile entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento, indipendentemente dai termini e modalità della dichiarazione integrativa».

Le Sezioni Unite hanno poi sottolineato che «il contribuente, indipendentemente dalle modalità e termini di cui alla dichiarazione integrativa prevista dall'art. 2 dpr 322/1998», e dall'istanza di rimborso di cui all'art. 38 d.P.R. n. 602 del 1973, «in sede contenziosa, può sempre opporsi alla

maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria».

Va peraltro evidenziato che, con riguardo alla materia dell'Iva, pure oggetto del presente giudizio, le Sezioni Unite, con la successiva sentenza n. 17757/2016, hanno puntualizzato la condizione per la deducibilità giudiziale dell'eccedenza, essendo necessario che la detrazione venga esercitata entro il termine previsto dall'art. 8, comma 3, d.P.R. n. 322 del 1998, vale a dire entro il secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto (è infatti richiamato l'art. 19, primo comma, secondo periodo, d.P.R. n. 633 del 1972, applicabile ratione temporis; v. anche Cass. n. 19938 del 27/07/2018; Cass. 10710 del 5/06/2020).

3.2. In altri termini, la dichiarazione dei redditi, in quanto dichiarazione di scienza, è emendabile e ritrattabile, per cui il contribuente è sempre ammesso, in sede contenziosa, a provare che l'originaria dichiarazione era viziata da un errore di fatto o di diritto e che il presupposto impositivo non era sussistente.

Occorre precisare, peraltro, che, in applicazione delle regole generali sulla distribuzione dell'onere probatorio stabilite dall'art. 2697 c.c., spetta al contribuente che "ritratta" la propria dichiarazione provare il fatto impedivo della obbligazione tributaria (Cass. n. 27127 del 28/12/2016; Cass. n. 26550 del 21/12/2016; Cass. n. 5728 del 09/03/2018) e, dunque, nella specie, l'effettività del credito vantato, fermo restando, in ogni caso, quanto all'Iva, il rispetto della cornice biennale per la detrazione.

3.3. La sentenza impugnata non si è attenuta ai sopra enunciati principi, poiché ha omesso ogni valutazione in ordine alla fondatezza delle contestazioni sollevate dalla contribuente in sede contenziosa e si è limitata a rilevare la sostanziale intangibilità dell'originaria dichiarazione per l'avvenuto decorso dei termini per la presentazione della dichiarazione integrativa.

4. In accoglimento del ricorso principale e di quello incidentale, pertanto, la sentenza va cassata con rinvio, anche per le spese, alla CTR competente in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale e quello incidentale; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR della Lombardia in diversa composizione.

Deciso in Roma, nell'adunanza camerale dell' 8 marzo 2021.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza