Ordinanza del 16/11/2022 n. 33834 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Imposte dirette - Mancata presentazione della dichiarazione dei redditi - Presenza di più CUD - Termine accertamento.

Massima:

L'art. 43, comma 2, D.P.R. 29 n. 600/1973 prevede, nei casi di omessa dichiarazione dei redditi (o di dichiarazione nulla), che il termine, a pena di decadenza, per la notifica degli avvisi di accertamento, fissato in via generale dal primo comma al 31 dicembre del quinto successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi, sia quello del 31 dicembre del settimo anno successivo. Nel caso di specie, l'avviso di accertamento notificato alla contribuente si fondava sul presupposto dell'esistenza di redditi ulteriori rispetto a quelli derivanti dal rapporto di lavoro dipendente, determinati in relazione alla capacità di spesa correlata alla disponibilità di alcuni beni e servizi ed al realizzo di risparmio, considerati come indicatori di un'elevata capacità contributiva. Infatti, qualora il contribuente, titolare di un CUD , abbia omesso di presentare la dichiarazione dei redditi, pur essendo obbligato a tale adempimento per aver prodotto oltre che un reddito di lavoro dipendente anche altri redditi, la decadenza dal potere di accertamento, ai sensi dell'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973, non potrà che aversi, essendo stata omessa la dichiarazione dovuta, il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la stessa avrebbe dovuto essere presentata. Pertanto, il maggior termine per l'accertamento deve ritenersi applicabile indistintamente a tutti coloro che, pur avendone l'obbligo, omettano di presentare la dichiarazione dei redditi, così rientrando nell'ipotesi di cui all'art. 43, secondo comma, a prescindere dal fatto che, in quanto lavoratori dipendenti, il datore di lavoro abbia presentato il CUD in qualità di sostituto d'imposta. In sostanza, una dichiarazione dovuta, se non presentata, risulta omessa, con la conseguenza dell'applicazione del maggior termine.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre, con un unico motivo, nei confronti di A.A., che resiste con controricorso, avverso la sentenza in epigrafe che ha rigettato l'appello dalla stessa proposto

avverso la sentenza con la quale la C.t.p. di Modena aveva accolto il ricorso della contribuente avverso l'avviso di accertamento con il quale, per l'anno di imposta 2006, l'Ufficio aveva determinato in via sintetica il reddito complessivo netto in mancanza di dichiarazione dei redditi.

2. La C.t.p. accoglieva il ricorso ritenendo che l'Amministrazione fosse decaduta dalla potestà accertativa in quanto avrebbe dovuto notificare l'avviso entro il 31 dicembre 2011 e non nel più lungo termine previsto in caso di omessa dichiarazione.

3. La C.t.r. confermava la sentenza ritenendo che, poichè la posizione fiscale della contribuente era già nota all'Amministrazione in ragione degli incombenti del datore di lavoro, quale sostituto d'imposta, non ricorresse la fattispecie dell'omissione della dichiarazione che legittimava l'Ufficio a procedere nel più lungo termine di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 43.

4. Il ricorrente depositava memoria.

5. Con ordinanza n. 9881 del 2022 la sesta sezione civile di questa Corte disponeva la trasmissione alla sezione ordinaria.

6. Il ricorrente ha depositato ulteriore memoria.

Considerato che:

1. Con l'unico motivo l'Ufficio denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43.

In particolare, censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto che non ricorresse la fattispecie di cui alla norma citata, sebbene la contribuente non potesse ritenersi esonerata dalla dichiarazione dei redditi atteso che l'Ufficio aveva accertato un reddito maggiore di quello percepito dal sostituto d'imposta.

2. Il motivo è fondato.

2.1. Il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, comma 2, prevede, nei casi di omessa dichiarazione dei redditi (o di dichiarazione nulla), che il termine, a pena di decadenza, per la notifica degli avvisi di accertamento - fissato in via generale dal comma 1 al 31 dicembre del quinto successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi - sia quello del 31 dicembre del settimo anno successivo.

Il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 1, comma 4, lett. b), esonera dall'obbligo di presentare la dichiarazione le persone fisiche non obbligate alla tenuta di scritture contabili che possiedono soltanto redditi esenti e redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta.

Il discrimine tra le due norme è rappresentato, pertanto, dalla sussistenza o meno dell'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi.

2.2. L'avviso di accertamento notificato alla contribuente si fondava sul presupposto dell'esistenza di redditi ulteriori rispetto a quelli derivanti dal rapporto di lavoro dipendente, determinati in capo alla contribuente in relazione alla capacità di spesa correlata alla

disponibilità di alcuni beni e servizi ed al realizzo di ri Spa rmio, considerati come indicatori di un'elevata capacità contributiva.

La percezione di questi redditi, pertanto, escludeva la contribuente dal novero dei soggetti esonerati dall'obbligo della dichiarazione.

2.3. La C.t.r. assume che la valutazione sulla sussistenza o meno dell'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi andrebbe fatta ex ante rispetto all'accertamento, sicchè, poichè prima di quest'ultimo la contribuente non era obbligata a presentare alcuna dichiarazione, non potrebbe applicarsi all'accertamento il più lungo termine previsto per il caso di omessa dichiarazione. Assume, altresì, che la posizione di chi è comunque noto all'amministrazione per l'invio del CUD da parte del sostituto d'imposta sarebbe diversa da quella di chi rimane del tutto sconosciuto all'Amministrazione.

2.4. La sentenza non è conforme ai principi affermati da questa Corte che, invece, ha ritenuto, come pure chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle entrate, n. 10/E del 14 maggio 2014, che qualora il contribuente, titolare di un CUD, abbia omesso di presentare la dichiarazione dei redditi, pur essendo obbligato a tale adempimento per aver prodotto oltre che un reddito di lavoro dipendente anche altri redditi, la decadenza dal potere di accertamento, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43, non potrà che aversi, essendo stata omessa la dichiarazione dovuta, il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la stessa avrebbe dovuto essere presentata (Cass. 29/11/2021, n. 37149).

2.5. Deve escludersi, del resto, in mancanza di espressa disposizione normativa, che in tutte le ipotesi in cui il contribuente sia in possesso di redditi di lavoro dipendente e assimilati, certificati dal sostituto d'imposta mediante il CUD, la dichiarazione, ai fini della individuazione del termine di decadenza dal potere accertativo, possa considerarsi comunque presentata.

Viceversa, il maggior termine per l'accertamento deve ritenersi si applichi indistintamente a tutti coloro che, pur avendone l'obbligo, omettano di presentare la dichiarazione dei redditi, così rientrando nell'ipotesi di cui all'art. 43, comma 2, a prescindere dal fatto, che, in quanto lavoratori dipendenti, il datore di lavoro abbia presentato il CUD in qualità di sostituto d'imposta.

3. Ne consegue la cassazione della sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia Romagna, in diversa composizione, la quale provvederà al riesame, fornendo congrua motivazione, e al regolamento delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia Romagna perchè, in diversa composizione, proceda a nuovo giudizio nel rispetto dei principi esposti, provvedendo anche a liquidare le spese di lite del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 26 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 16 novembre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza