Sentenza del 12/12/2018 n. 32084 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 20 settembre 2011, che, in parziale accoglimento dell'appello proposto da C.G., aveva disapplicato nei confronti di quest'ultimo le sanzioni irrogate dall'Ufficio in relazione alla cartella esattoriale da lui impugnata.

1.1. La cartella esattoriale traeva origine dall'indicazione da parte del contribuente, al riquadro R.M., relativo a redditi a tassazione separata, della plusvalenza derivante dalla cessione di ramo d'azienda.

Avverso la cartella aveva proposto ricorso il C. deducendo di aver commesso un errore materiale indicando la plusvalenza nel riquadro R.M. anzichè nel riquadro R.Q. relativo a redditi soggetti ad imposta sostitutiva, Irpef al 19%, di cui al D.Lgs. n. 358 del 1998, art. 2, circostanza, questa, che avrebbe ridotto il versamento dovuto da Euro 138.933 a Euro 131.986.

3. Respinta la domanda in primo grado e parzialmente accolto l'appello dalla CTR Lombardia mediante disapplicazione delle sanzioni, propone ricorso per cassazione l'Agenzia per le Entrate affidandolo a due motivi.

4. Resiste con controricorso C.G. e spiega, altresì, ricorso incidentale affidato ad un motivo.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, la Agenzia delle entrate deduce la violazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, mentre, con il secondo, denunzia insufficiente e contraddittoria motivazione in relazione ad un fatto controverso e decisivo per il giudizio.

Entrambi i motivi, che possono essere esaminati congiuntamente per l'intima connessione, sono fondati e possono essere accolti.

1.1. La tassazione separata comporta che il presupposto imponibile non confluisce nel reddito complessivo, assoggettato a reddito IRPEF con le ordinarie aliquote progressive, bensì, viene tassato "a parte", sulla base di un'aliquota fiscale determinata ai sensi del TUIR, art. 21; in base al combinato disposto di quest'ultima norma con l'art. 16 del medesimo testo, può affermarsi che è consentita la tassazione separata in presenza di determinati presupposti: a)dal punto di vista soggettivo, che il cedente che realizza la plusvalenza sia una persona fisica (poichè non ne è consentita l'applicazione a s.n.c. e s.a.s.); b) dal punto di vista oggettivo, che l'azienda ceduta risulti posseduta da più di cinque anni dal cedente; c) in caso di imprenditori commerciali, come

nel caso di specie, all'ulteriore condizione "che ne sia fatta richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale sarebbero imputabili come componenti di reddito di impresa".

Non può che evincersi, da tale contesto normativo, che il regime naturale della tassazione risulti quello ordinario, a meno che l'imprenditore, attraverso una manifestazione di volontà da esprimere nella dichiarazione, opti per la tassazione separata.

Come affermato da questa Corte (cfr., sul punto, Cass. n. 12149 del 20/01/2011), in materia di tassazione delle plusvalenze da cessione d'azienda, il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 16, ha una portata innovativa rispetto al pregresso regime poichè consente al contribuente persona fisica un'opzione tra tassazione ordinaria e tassazione separata, scelta però che, qualora cada sulla tassazione separata, deve essere espressa in modo univoco e concludente "con una manifestazione di volontà tempestiva", trattandosi di un beneficio per il contribuente che, come tale, è consentito solo nei casi previsti dal legislatore.

1.2. L'opzione per la tassazione separata si configura, quindi, quale dichiarazione di volontà, c.d. opzione negoziale per un regime fiscale alternativo e, pertanto, non può essere regolata dalla pronunzia della Sezioni Unite n. 13378 del 7 giugno 2016 che, affermando l'emendabilità, attiene esclusivamente alle dichiarazioni di scienza e non, invece, alle opzioni negoziali errate od omesse (cfr., sul punto, fra le altre, Cass. n. 610 del 12 gennaio 2018; Cass. n. 11070 del 09 maggio 2018).

Erronea, quindi, sul punto, la decisione impugnata ed emessa in violazione del richiamato art. 16, per aver affermato la possibilità di emendare la dichiarazione in qualunque momento, non trattandosi, nel caso di specie, di rettificare errori od omissioni, bensì di esercitare una scelta del tipo di tassazione (si vedano, in particolare, sull'utilizzo di perdite pregresse Cass. n. 1117 del 18 gennaio 2018; in tema di regimi speciali condonistici, Cass., n. 22225 del 12 settembre 2018 nonchè, in ambito di cuneo fiscale ex art. 15-bis D.L. 81/07, Css. n. 25596 del 12 ottobre 2018).

Tale tipo di scelta non è stata effettuata dal contribuente, e non risultando dedotto, altresì, un eventuale vizio della volontà rilevante ai sensi degli artt. 1427 c.c. e ss (sul punto, Cass. n. 20208 del 08 ottobre 2015) corretta deve ritenersi la rettifica operata dall'Ufficio.

Alla luce delle suesposte argomentazioni, i motivi di appello concernenti la violazione di legge ed il difetto di motivazione in ragione della asserita erroneità della disapplicazione delle sanzioni devono essere accolti, non avendo la decisione di secondo grado fatto buon governo dei principi espressi da questa Corte per aver ritenuto l'emendabilità della dichiarazione entro un certo termine ed essendo invece l'opzione considerata non emendabile in quanto dichiarazione di volontà.

L'accoglimento del ricorso dell'Agenzia induce al rigetto del ricorso incidentale incentrato sulla dedotta violazione del D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2, commi 8 e 8 bis, e insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia in ordine alla possibilità di presentare in data successiva alla scadenza una dichiarazione integrativa, essendo inibito, a monte rettificare la dichiarazione in presenza di una manifestazione di volontà.

Alla luce delle suesposte argomentazioni, il ricorso principale va accolto e respinto quello incidentale.

L'insussistenza di ulteriori valutazioni di fatto occorrenti per la decisione consente al giudice di legittimità di definire la causa nel merito ex art. 384 c.p.c., con conseguente rigetto del ricorso originario.

Sussistono giusti motivi per l'integrale compensazione delle spese di lite dei gradi di merito mentre parte controricorrente va condannata alla rifusione delle spese relative al giudizio di legittimità in favore della parte ricorrente, liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso principale, rigetta il ricorso incidentale e, decidendo la causa nel merito, rigetta il ricorso originario. Compensa integralmente le spese relative ai giudizi di merito e condanna la parte controricorrente alla rifusione delle spese relative al giudizio di legittimità in favore della parte ricorrente, che liquida in complessivi Euro 2.200,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 14 novembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 12 dicembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza