Sentenza del 24/08/2021 n. 23382 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La W. S. S.r.l. impugnava la cartella di pagamento emessa per l'anno d'imposta 2003, in base al controllo automatizzato di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, da cui emergeva il disconoscimento della perdita di esercizio maturata negli anni precedenti, pari ad Euro 27.030,00; ciò in quanto la società stessa aveva omesso di presentare la dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta 2002. Assumeva la società che l'omessa presentazione della dichiarazione era addebitabile al professionista che non aveva provveduto all'invio telematico della dichiarazione stessa. Rappresentava, comunque, di avere tardivamente trasmesso in data 3.5.2006 la dichiarazione omessa, con la prescritta documentazione, dalla quale emergeva il dettaglio della perdita ripresa a tassazione.

La Commissione Tributaria di primo grado di Roma rigettava il ricorso della contribuente, rilevando che la stessa non aveva adeguatamente dimostrato l'asserita perdita di esercizio.

L'appello proposto dalla società veniva accolto con sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio n. 77/2/13, depositata il 13.3.2013, nella considerazione che il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, e il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, avendo lo scopo di rendere possibile la più sollecita correzione da parte dell'Ufficio degli errori individuabili nella dichiarazione sulla scorta di un mero controllo formale, hanno carattere eccezionale e non tollerano applicazione estensiva, sicchè al procedimento in questione l'Amministrazione non può far ricorso allorquando sia necessario procedere ad attività di valutazione ed applicazione di norme e principi giuridici, alla qualificazione di fatti e di rapporti, alla risoluzione di questioni di imponibilità o di deducibilità o relative all'applicazione di norme di esenzione o di agevolazione.

Avverso tale decisione l'Agenzia delle Entrate ha quindi proposto ricorso per cassazione affidato ad unico motivo, cui la contribuente resiste con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2 e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), ritenendo censurabile la sentenza della C.T.R. per avere consentito il riconoscimento di una perdita fiscale indicata in una dichiarazione omessa.

Il ricorso va accolto.

Invero la procedura del controllo automatizzato di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, consente all'Ufficio di correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dai contribuenti nella determinazione degli imponibili, delle imposte, dei contributi e dei premi. In particolare, l'Amministrazione finanziaria, procedendo ad un controllo formale sulla liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alla dichiarazione dei contribuenti o dei sostituti di imposta, nonchè ad un controllo formale vero e proprio delle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti di imposta, può correggere gli errori materiali commessi dai contribuenti nel riporto delle eccedenze delle imposte, dei contributi e dei premi risultanti dalle precedenti dichiarazioni; ridurre le detrazioni d'imposta indicate in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni; ridurre le deduzioni dal reddito esposte in misura superiore a quella prevista dalla legge; ridurre i credili d'imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalla dichiarazione.

L'accertamento formale consiste, come detto, essenzialmente in un mero riscontro cartolare delle dichiarazioni ed è finalizzato alla verifica della correttezza degli adempimenti in sede di dichiarazione a carico dei contribuenti che consente agli uffici di iscrivere direttamente a ruolo la maggiore imposta dovuta, proprio sulla base dei dati forniti dallo stesso contribuente ed eventualmente attraverso una semplice correzione di errori materiali o di calcolo degli stessi dati.

L'Ufficio viceversa non può procedere a iscrivere direttamente a ruolo le maggiori imposte che ritenga dovute in base alla dichiarazione, qualora, ai fini della corretta determinazione dell'imposta risultante dalla dichiarazione, occorra risolvere complesse questioni giuridiche.

Nel caso di specie, del tutto legittimo si appalesa pertanto il ricorso dell'Amministrazione finanziaria alla procedura del controllo automatizzato di cui al citato art. 36 bis, in quanto il recupero d'imposta derivava da un incrocio di dati contabili dichiarati dalla società la cui omessa presentazione della dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta precedente ha determinato il mancato riconoscimento (automaticamente escluso) della perdita fiscale indicata nel modello unico dell'anno d'imposta 2003 (v. Cass. Sez. 6, 16/10/2012, n. 17754); e ciò conformemente all'orientamento giurisprudenziale secondo cui, ove l'Amministrazione finanziaria recuperi, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, un credito esposto nella dichiarazione oggetto di liquidazione, maturato in una annualità per la quale la dichiarazione risulti omessa, il contribuente può dimostrare, solo mediante la produzione di idonea documentazione, l'effettiva esistenza del credito non dichiarato, venendo in tale modo a trovarsi nella medesima condizione in cui si sarebbe trovato (salvo sanzioni ed interessi) qualora avesse presentato correttamente la dichiarazione. Il diritto del contribuente nasce, infatti, dalla legge e non dalla dichiarazione, talchè, in presenza dei presupposti, lo stesso, 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 (Cass. S.U. 30/06/2016, n. 13378, in tema di imposte sui redditi; Cass. S.U. 08/09/2016 n. 17757, in tema di detrazioni IVA e Cass. S.U. 08/09/2016 n. 17758, in tema di ammissibilità dei controlli automatizzati).

Va comunque evidenziato che l'Agenzia delle Entrate ha negato l'esistenza del credito, non soltanto sulla base del rilievo formale dell'omessa presentazione della dichiarazione controllata, profilo superabile alla luce della richiamata giurisprudenza, ma anche a causa della mancata dimostrazione, da parte della contribuente, della sussistenza dei requisiti sostanziali del credito d'imposta portato in compensazione; conseguentemente, se la violazione formale è emendabile, sul piano del rapporto impositivo, qualora si disponga ugualmente, in relazione ai crediti non dichiarati, delle informazioni necessarie per dimostrare il diritto vantato dal contribuente, in quanto ciò risponde alla forza espansiva dei principi sopra ricordati, sancendone l'affrancazione dagli obblighi dichiarativi, è sul contribuente medesimo che, comunque, ricade l'onere di provare, a fronte delle contestazioni dell'Ufficio, l'esistenza delle condizioni sostanziali cui la normativa ricollega il diritto medesimo.

In conclusione, avendo l'ufficio correttamente ritenuto di escludere la possibilità di riconoscere il credito d'imposta maturato nella pregressa annualità attraverso il trasferimento della correlativa detrazione nel periodo d'imposta successivo, il ricorso dell'Agenzia va accolto con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 28 maggio 2021.

Depositato in Cancelleria il 24 agosto 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza