Sentenza del 24/11/2021 n. 36539 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Nei confronti del prof. avv. M. F. S. fu notificata da Equitalia Sud S.p.A., allora agente della riscossione per la Provincia di Roma, cartella di pagamento, emessa a seguito di controllo formale D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36-ter, con la quale si richiedeva il pagamento della complessiva somma di Euro 5.443,42 a titolo di IRPEF, sanzioni ed interessi.

La pretesa scaturiva dalla rettifica (da Euro 25.061,00 ad Euro 21.343,00) del valore dichiarato dal contribuente nella dichiarazione per l'anno d'imposta 2005 a titolo di "ritenute totali", sul presupposto che le ritenute d'acconto dichiarate dal contribuente non risultavano nelle dichiarazioni dei sostituti d'imposta.

La cartella fu impugnata dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (CTP) dal contribuente, che rilevò che la discrasia emersa in sede di controllo formale era in realtà dipendente da errore materiale in cui il contribuente era incorso nella compilazione della dichiarazione, ove era stato inserito per due volte un medesimo reddito, pari ad Euro 17.824,00, ciò che aveva portato ad una duplicazione delle ritenute indicate.

La CTP respinse il ricorso.

La sentenza di primo grado fu appellata dal contribuente soccombente dinanzi alla Commissione tributaria regionale (CTR) del Lazio, che, con sentenza n. 2891/1/14, respinse il gravame, ritenendo che l'appellante non avesse neppure in sede di appello fornito la prova del suo buon diritto, risultando "difficile modificare la dichiarazione dei redditi presentata dal contribuente, in assenza di un preciso riscontro documentale", che, secondo il giudice di secondo grado, "poteva essere, ad esempio, il registro i.v.a. o la dichiarazione i.v.a., dal quale avrebbe potuto ricavarsi il numero delle fatture emesse e l'ammontare dei compensi percepiti".

Detta sentenza fu oggetto tanto di ricorso per cassazione, tuttora pendente al numero R.G. 600/15 (erroneamente indicato nel ricorso introduttivo del presente giudizio come R.G. 600/14), quanto di ricorso per revocazione dinanzi alla stessa CTR del Lazio, sostenendo il contribuente che la sentenza fosse incorsa in errore revocatorio, ex art. 395 c.p.c., n. 4, in quanto fondata sull'erronea supposizione dell'inesistenza di un fatto - atteso che il Marini aveva prodotto, in entrambi i gradi di giudizio, copia della dichiarazione IVA relativa all'anno 2005, costituente parte integrante del Modello Unico- la cui verità era positivamente stabilita dalle risultanze di causa.

La CTR del Lazio, adita in sede di revocazione, con sentenza n. 5141/4/15, depositata il 2 ottobre 2015, non notificata, respinse il ricorso per revocazione, sostanzialmente osservando che la

precedente sentenza del medesimo organo giurisdizionale, dopo avere analiticamente esaminato tutte le poste in relazione alle quali aveva tratto le proprie conclusioni riguardo alla rilevata assenza di un preciso riscontro documentale della tesi sostenuta dal contribuente, solo ad abundantiam aveva indicato la possibile documentazione che il contribuente avrebbe potuto produrre per chiarire la vicenda, tra cui la dichiarazione IVA, senza quindi con ciò ancorare la propria decisione alla presenza ovvero assenza della documentazione indicata.

Avverso detta ultima sentenza della CTR del Lazio il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi.

Tanto l'Agenzia delle entrate quanto Equitalia Sud S.p.A. sono rimaste intimate.

Fissata la trattazione del ricorso per l'udienza pubblica del 15 ottobre 2021, essa si è quindi svolta in camera di consiglio, D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, ex art. 23, comma 8-bis, quale inserito dalla legge di conversione L. 18 dicembre 2020, n. 176, art. 6, e D.L. 23 luglio 2021, n. 105, art. 7, convertito, con modificazioni L. 16 settembre 2021, n. 126, senza l'intervento del Procuratore Generale e del difensore del ricorrente, non essendo stata formulata nei termini richiesta di discussione orale.

Il Procuratore Generale ha presentato conclusioni scritte, chiedendo accogliersi il ricorso del contribuente.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo il ricorrente denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 64 e dell'art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, per avere escluso che la sentenza della CTR del Lazio n. 2891/1/2014 fosse affetta da errore revocatorio, sebbene fondata sulla supposizione dell'inesistenza di un fatto (la mancata produzione documentale della dichiarazione IVA, parte integrante del Modello Unico), la cui verità era invece positivamente stabilita dagli atti di causa.

2. Con il secondo motivo il ricorrente lamenta omesso esame circa fatti decisivi per il giudizio che sono stati oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avendo la sentenza impugnata omesso di esaminare che la rettifica operata dall'Ufficio era scaturita da errore materiale commesso dal contribuente nella compilazione del modello Unico/2006, consistito nella duplicazione del medesimo reddito di Euro 17824,00, ciò che aveva portato alla duplicazione delle ritenute indicate, detta circostanza essendo riscontrabile dalla documentazione prodotta in entrambi i gradi di giudizio, ivi compresa la summenzionata dichiarazione IVA.

3. Con il terzo motivo il ricorrente denuncia violazione dell'art. 116 c.p.c., comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, questa volta rappresentando il contribuente la stessa doglianza di cui al motivo precedente sotto il diverso profilo dell'omessa valutazione di elementi istruttori dal contribuente medesimo prodotti in entrambi i gradi di merito.

4. Con il quarto motivo il ricorrente lamenta violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella parte in cui la sentenza impugnata, tacendo ogni

considerazione sull'importanza della dichiarazione prodotta ed in particolare della dichiarazione IVA, che costituisce parte integrante del modello Unico, ha di fatto violato il principio dell'onere della prova nel processo tributario.

5. Con il quinto motivo il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la sentenza impugnata - tacendo ogni considerazione sull'importanza della dichiarazione prodotta ed in particolare della dichiarazione IVA, che costituisce parte integrante del modello Unico - omesso di prendere comunque atto della correzione della dichiarazione operata dal contribuente in sede contenziosa.

6. Giova premettere all'esame del primo motivo una breve più dettagliata precisazione riguardo agli elementi di fatto che il contribuente aveva addotto sin dall'impugnazione della cartella a sostegno dell'illegittimità dell'iscrizione a ruolo dell'importo richiesto.

Il contribuente aveva allegato che la rettifica era originata da un proprio errore materiale consistito nell'avere indicato nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2005, prodotta in atti, due volte lo stesso reddito di Euro 17.824,00, una volta nel rigo RL14 e l'altra nel rigo RE2. Dalle fatture ugualmente prodotte n. 2/2005 e 4/2005 riferite a detto reddito era rilevabile la detrazione della ritenuta operata.

Precisamente, nel rigo RL 14, invece che l'effettivo importo di Euro 465,00, era stato esposto l'importo di Euro 18289,00 pari alla somma dell'importo effettivo di Euro 465,00 più quello di Euro 17824,00 duplicato in quanto già correttamente esposto nel rigo RE2.

Il riscontro era offerto dal modello IVA pure prodotto, che aveva evidenziato, al rigo VE22, il totale delle operazioni imponibili per l'anno 2005 di Euro 27.819,00, di cui Euro 27.274,00 dichiarate nel rigo RE2 per "compensi derivanti dall'attività professionale o artistica" ed Euro 545,00, importo che avrebbe dovuto essere dichiarato nel rigo RL14 come "compensi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente; avendo infine spiegato il contribuente che la differenza di Euro ottanta (545,00 - 465,00) rispetto a detta ultima voce era corrispondente, al lordo degli arrotondamenti, agli oneri di cui al rigo RN3, recuperato correttamente dall'Ufficio, essendo l'attestazione di versamento del contributo al SSN su RCA riferita all'anno successivo.

7. Ciò premesso in fatto, va sempre in via preliminare rilevato che il contribuente ha impugnato separatamente la sentenza della CTR n. 2891/1/14 sia per revocazione, sia con ricorso per cassazione.

Le due impugnazioni devono ritenersi autonome (cfr. Cass. sez. 2, ord. 28 marzo 2019, n. 8689), salvo gli effetti dell'eventuale revocazione sulla persistenza dell'interesse a coltivare il ricorso per cassazione.

Posto che, come si è detto, il ricorso per cassazione avverso detta sentenza è tuttora pendente, in questa sede va esaminato il ricorso per cassazione avverso la sentenza della CTR del Lazio n. 5141/4/15, che ha rigettato il ricorso per revocazione avverso la precedente sentenza n.

2891/1/14 della stessa CTR, avendo escluso che, nella fattispecie in esame, si vertesse in tema di vizio revocatorio, "stante l'assenza di diretta correlazione causale tra la valutazione delle prove, il decisum e l'indicazione esemplificativa delle prove che l'appellante avrebbe dovuto fornire".

In sostanza la CTR ha attribuito valenza decisiva all'inciso, "ad esempio", riportato nella sentenza del 2014 oggetto di ricorso per revocazione, riferito all'ulteriore documentazione, tra cui, espressamente indicata, la dichiarazione IVA, come idonea a confermare l'assunto di parte ricorrente, per dedurne che la sentenza n. 2891/1/14 prescindeva, in realtà, nella sua portata decisoria, dalla presenza ovvero assenza della documentazione indicata.

8. Il primo motivo è fondato.

8.1. La doglianza espressa dal ricorrente nel ricorso per revocazione e qui ribadita in relazione al contenuto della decisione in questa sede impugnata sta nell'avere la prima decisione della CTR errato nel ritenere non prodotto in giudizio il documento, la dichiarazione IVA, parte integrante del Modello Unico, viceversa prodotto sin dal primo grado di giudizio, che la stessa CTR ha indicato come idoneo ad avvalorare, sul piano probatorio, la tesi della duplicazione dell'importo di un medesimo reddito, con conseguente effetto sulla determinazione della relativa ritenuta.

Detto vizio correttamente (cfr. Cass. sez. 2, 11 giugno 2018, n. 15043; Cass. sez. 5, 9 ottobre 2015, n. 20240; Cass. sez. 3, 19 febbraio 2009, n. 4056; Cass. sez. 5, primo giugno 2007, n. 12904), è stato denunciato dal contribuente in relazione al parametro di cui all'art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, ricorrendone tutte le condizioni.

8.2. Di contro risulta erronea la decisione della CTR nella pronuncia in questa sede impugnata laddove, valorizzando oltre modo un'espressione dal significato meramente incidentale e di carattere descrittivo, quale "ad esempio", riferita alla documentazione che avrebbe dovuto essere prodotta, contenuta nella precedente sentenza del 2014 oggetto d'istanza di revocazione, ha desunto il carattere non decisivo dell'errore in cui è incorsa la CTR nella pronuncia da ultimo citata, laddove ha supposto l'inesistenza della produzione della dichiarazione IVA, la cui verità viceversa risultava positivamente stabilita.

La statuizione in questa sede impugnata risulta, in effetti, viziata da una contraddizione in termini. Se la CTR, nella pronuncia con la quale ha rigettato il ricorso per revocazione del contribuente, condivide l'assunto della decisione del 2014 che la dichiarazione IVA lì data erroneamente come non prodotta in giudizio - è idonea a comprovare l'assunto del ricorrente, non può poi fondatamente negare che alcuna influenza possa avere spiegato sul decisum il fatto di averne erroneamente supposto l'inesistenza in atti, in ragione del riferimento alla stessa, a titolo di esempio, tra la possibile documentazione comunque ritenuta dalla stessa CTR, con la sentenza del 2014, in ogni caso idonea a supportare la prova del contribuente.

9. Il ricorso va pertanto accolto in relazione al primo motivo, restando assorbiti gli altri.

La sentenza impugnata va per l'effetto cassata, con rinvio per nuovo esame nel merito da parte della Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione, anche sulla base del

documento erroneamente supposto come inesistente (dichiarazione IVA) ed invece prodotto in atti dal contribuente.

Il giudice di rinvio provvederà anche in ordine alla disciplina delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in relazione al primo motivo, assorbiti gli altri.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione, cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 15 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 24 novembre 2021

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza