

Sentenza del 31/10/2024 n. 28105 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di controllo automatizzato della dichiarazione dei redditi espletato nelle forme automatizzate di cui all' art. 36 bis del D.P.R. n. 600 del 1973 , l'Amministrazione finanziaria comunicava con atto ricevuto il 5.5.2014 alla ASL Napoli 3 Sud di avere riscontrato anomalie ed irregolarità nella dichiarazione dei redditi presentata con riferimento all'anno 2011. Invitava perciò l'azienda sanitaria a fornire chiarimenti e segnalava, in particolare, che risultavano da versare complessivamente Euro 2.851.706,00 relativi a ritenute alla fonte trattenute e non versate (Euro 2.829.654,00, rigo SX), nonché minori importi attinenti all'omesso versamento di ritenute operate e non versate per lavoratori autonomi e dipendenti. Il 4.8.2014 la Asl presentava dichiarazione integrativa mediante la quale chiariva che la somma erroneamente indicata al rigo SX della dichiarazione dei redditi come un eccesso di versamento, consisteva in realtà in un credito d'imposta derivante dall'attività di assistenza fiscale svolta in favore dei propri dipendenti. Con atto del 5.8.2014, poi, la Asl domandava l'annullamento in autotutela della comunicazione di irregolarità.

Ritenuto che la contribuente non avesse provveduto a regolarizzare la propria posizione fiscale, l'Ente impositore notificava alla Asl la cartella di pagamento n. (Omissis).

2. La contribuente impugnava la cartella esattoriale innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli contestando, in primo luogo, di avere provveduto a rettificare l'errore commesso in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi nelle forme di legge. La CTP reputava fondate le difese proposte dalla Asl, ed annullava la cartella di pagamento.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello avverso la decisione sfavorevole assunta dai giudici di primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Campania. Il giudice del gravame confermava la decisione assunta dalla CTP.

4. Avverso la decisione adottata dal giudice dell'appello ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi a tre strumenti di impugnazione ed ha anche depositato memoria. La contribuente resiste mediante controricorso ed ha pure depositato memoria. L'Agenzia delle Entrate Riscossione non ha svolto difese nel giudizio di legittimità. La controricorrente ha anche depositato istanza di sollecita fissazione della trattazione della causa.

4.1. Il Pubblico Ministero, in persona del s.Procuratore Generale Fulvio Troncone, ha fatto pervenire le proprie conclusioni scritte, mediante le quali ha domandato accogliersi il primo motivo di ricorso, assorbiti gli ulteriori.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., l'Amministrazione finanziaria contesta la nullità della sentenza impugnata, in conseguenza della violazione dell' art. 131 , secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., e dell' art. 36 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , per avere la CTR proposto

una motivazione soltanto apparente della propria decisione, non pronunciando sulla specifica contestazione che la Asl non ha provato in alcun modo di avere adempiuto ai propri obblighi fiscali.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente censura la violazione e falsa applicazione dell' art. 34 , comma 2, n. 4, del D.Lgs. n. 546 del 1992 , dell' art. 2697 cod. civ., e dell' art. 2 del D.P.R. n. 322 del 1998 , per non avere la CTR rilevato che la Asl non ha fornito alcuna prova della "sussistenza dei presupposti sostanziali per poter compensare un credito o l'avvenuto versamento delle imposte" (ric., p. 20).

3. Con il suo terzo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la contribuente critica ancora la nullità della decisione della CTR, in conseguenza della violazione dell' art. 112 cod. proc. civ., per non essersi il giudice del gravame affatto pronunciato sulle pretese relative all'omesso versamento di ritenute operate per lavoratori autonomi e dipendenti.

4. Mediante i primi due strumenti di impugnazione l'Amministrazione finanziaria contesta la decisione impugnata, in relazione ai profili della nullità della pronuncia a causa della mera apparenza della motivazione, nonché della violazione di legge, in ordine alla proposta contestazione che la Asl non ha fornito alcuna prova di avere adempiuto ai propri obblighi fiscali, e pertanto della sussistenza dei presupposti sostanziali per poter compensare un credito fiscale o di aver provveduto al versamento delle imposte che aveva dichiarato essere dovute.

4.1. La decisione della CTR, che riproduce per ampia parte quella adottata dai giudici di primo grado, è invero tutta concentrata ad affermare che è consentito al contribuente opporsi, anche in sede giudiziale, alla pretesa di versamento di tributi dell'Amministrazione finanziaria, allegando un errore di compilazione della dichiarazione dei redditi. Il giudice dell'appello trascura completamente la censura proposta dall'Amministrazione finanziaria secondo cui la contribuente non ha provato in alcun modo la legittimità del proprio operato, e quindi l'infondatezza della pretesa dell'Erario.

4.2. L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che nella sua prospettazione la Asl "aveva indicato, al quadro SX della dichiarazione, versamenti in eccesso, cui sarebbe dovuto conseguire un credito da utilizzare a proprio favore in compensazione. I controlli effettuati non avevano fatto rilevare versamenti in eccesso. In sede di autotutela la società aveva dichiarato che i dati da essa riportati non attenevano a versamenti in eccesso ma ad un credito derivante dall'attività di assistenza fiscale... i controlli effettuati dall'ufficio non avevano confermato tale diversa versione, dal momento che le certificazioni di assistenza fiscale risultanti dalla dichiarazione erano pari a n. 97 e non giustificavano i versamenti vantati e portati in compensazione" (ric., p. 18 s.).

4.2.1. La ricorrente ha quindi avuto cura di indicare, sempre nel suo ricorso per cassazione, come avesse proposto già all'atto della costituzione in giudizio in primo grado la contestazione che "l'ASL non aveva fornito alcuna prova dei versamenti eseguiti... a prescindere dalla presentazione della dichiarazione integrativa la correttezza dei dati indicati andava provata, attraverso l'allegazione di documenti da cui potesse evincersi che i dati rettificati rispondessero a verità" (ric., p. 4).

L'Agenzia delle Entrate ha quindi riprodotto ampi stralci del suo atto di appello, in cui aveva ripetutamente insistito sul profilo della mancata prova da parte della Asl del possesso dei requisiti per accedere al regime fiscale richiesto, scrivendo, tra l'altro che "l'Ufficio ha sempre eccepito, ribadito e precisato, nelle proprie difese, la mancanza di una seria giustificazione del preteso adempimento fiscale, atteso che non è sufficiente la mera presentazione di una dichiarazione del sostituto d'imposta per giustificare le somme in contestazione... la presentazione di una dichiarazione integrativa non è sufficiente a giustificare gli importi in contestazione; ma è necessario che siano giustificati attraverso idonea documentazione... era onere della ricorrente" Asl, "provare di avere correttamente adempiuto alle obbligazioni relative ai versamenti di imposte portate in dichiarazione... Controparte aveva l'obbligo giuridico di attivarsi e provvedere a dimostrare di avere adempiuto correttamente ai propri doveri di dichiarazione e di versamento delle imposte scaturenti... i fatti oggetto di giudizio... necessitavano di essere superati attraverso prova idonea a dimostrare l'adempimento fiscale o quanto meno l'esistenza dei versamenti contestati o della loro compensazione con i rimborsi d'imposta o di minori ritenute d'imposta applicate ai singoli dipendenti. Tale prova non è stata offerta nel giudizio" (ric., p. 4 ss.). La contestazione della mancata prova del titolo invocato dalla contribuente era stata quindi proposta con chiarezza dalla odierna ricorrente nei gradi di merito del giudizio, ma il giudice del gravame non ha pronunciato in materia.

4.3. Invero questa Corte di legittimità ha più volte condivisibilmente ribadito che "nel giudizio di impugnazione della cartella di pagamento emessa ex art. 36 bis del D.P.R. n. 600 del 1973 , spetta al contribuente che 'ritratta' la propria dichiarazione fornire la prova, ai sensi dell' art. 2697 c.c., del fatto impeditivo dell'obbligazione tributaria", Cass. sez. V, 9.3.2018, n. 5728 (conf. cfr. Cass. sez. V, 5.3.2020, n. 6239), confermando l'orientamento interpretativo già illustrato dalle Sezioni Unite con sentenza 30.6.2016, n. 13378 (in part. cfr. parr. 31, 32).

Pertanto la possibilità del contribuente di contrastare la pretesa tributaria mediante dichiarazione integrativa, ed anche mediante ricorso giurisdizionale, non lo esime dall'onere di provare

l'esattezza della propria prospettazione relativa alla corretta imposizione che deve essergli applicata, ed è compito innanzitutto del giudice del merito verificare se detta prova sia stata assicurata.

4.4. Le censure proposte dall'Amministrazione finanziaria mediante i primi due motivi di ricorso sono pertanto fondate e devono essere accolte.

5. Con il suo terzo motivo di ricorso l'Amministrazione finanziaria critica ancora la nullità della decisione della CTR, per non essersi il giudice del gravame affatto pronunciato sulle pretese

relative all'omesso versamento da parte della Asl delle ritenute operate per lavoratori autonomi e dipendenti.

In ordine alle somme in questione, indicate ai righi ST10 ed ST12 della dichiarazione dei redditi dalla Asl, l'Amministrazione finanziaria ha avuto cura di esporre la tesi di controparte, secondo cui "si trattava di pagamenti di competenza dell'anno 2010, effettuati, tuttavia, nell'anno 2011 avvalendosi del ravvedimento operoso" (ric., p. 2 s.).

Invero il giudice del gravame non propone alcuna valutazione circa la pretesa tributaria relativa alla ripresa fiscale operata in conseguenza dell'omesso versamento di ritenute operate per lavoratori autonomi e dipendenti, che pure aveva costituito una ragione di specifica censura in sede di ricorso in appello (ric., p. 5), e si tratta di un rilievo che era stato specificamente contestato già mediante l'avviso di accertamento.

Anche il terzo strumento di impugnazione risulta pertanto fondato.

6. In definitiva deve essere accolto il ricorso per cassazione introdotto dall'Ente impositore, e la decisione impugnata deve essere perciò cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania perché proceda a nuovo giudizio.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M. accoglie il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, cassa la decisione impugnata e rinvia innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania perché, in diversa composizione e nel rispetto dei principi esposti, proceda a nuovo giudizio, provvedendo anche a regolare tra le parti le spese di lite del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza