

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 81/42/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza n.61/2/11 dell'8.03-19.04.2011 la Commissione tributaria provinciale di Como ha parzialmente accolto, limitatamente a sanzioni ed interessi moratori (compensando le spese di lite), il ricorso proposto dalla s.r.l. Imm.re dei Laghi avverso la cartella di pagamento notificatale per IRAP ed IRES 2006. La CTP, premesso: a) che nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2006 (presentata nel 2007) la ricorrente, in seguito all'entrata in vigore dell'art.1 d.l. 118/2007 (di interpretazione autentica dell'art.36, 8° comma, d.l. 223/2006), aveva proceduto al ricalcolo della Il quota deducibile dei canoni di leasing immobiliare di competenza del 2006", indicando nel quadro RX le relative eccedenze di versamenti (pari ad € 1.364,00 quanto ad IRAP e ad € 10.591,00 quanto ad IRES) ed utilizzando i corrispondenti importi per compensare i debiti d'imposta (pari rispettivamente ad € 2.758,00 e ad € 15.849,00); b) che l'Agenzia delle entrate di Como, in sede di liquidazione ex art.36 - bis dpR 600/73, aveva recuperato le suddette eccedenze, "non avendo riscontrato il sistema alcuna voce corrispondente da cui erano scaturiti tali crediti"; c) che la società contribuente aveva impugnato la cartella di pagamento, sostenendo l'erroneità della interpretazione data dall'Ufficio alla novella dell'art. 1 d.l. 118/2007, la violazione degli art.72 e 83 dpR 917/1986 e la violazione dei principi di capacità contributiva (in quanto "si riscuoterebbero imposte su reddito inesistente"); d) che l'Ufficio, a sua volta, richiamando il disposto dell'art.2, comma 8-bis, dpR 322/1988, deduceva che "la società ricorrente non ha utilizzato i mezzi messi a disposizione dei contribuenti per correggere errori commessi nella compilazione delle dichiarazioni..."; ha così motivato la propria decisione, quanto al merito: "... le minori differenze d'imposta esposte direttamente nel quadro RX della dichiarazione dei redditi non trovano corrispondenza nel quadro RF redditi d'impresa che, invece, andava compilato da parte della società. Non avendo la società stessa presentato una dichiarazione di rettifica dei dati esposti nel predetto quadro RF per poter usufruire dei crediti risultanti dal nuovo calcolo, ne consegue che non può far valere tale diritto e pretendere l'annullamento della cartella. Pur tuttavia, essendo del tutto innegabile che la società ha agito in perfetta buona fede senza provocare danno all'Erario ed anche in considerazione della non chiara interpretazione della norma innovativa, la Commissione ritiene che nella fattispecie non debbano essere applicate né le sanzioni né gli interessi moratori, per cui le relative somme debbono essere annullate, restando dovute soltanto le imposte IRAP ed IRES".

Avverso tale sentenza ha proposto tempestivamente appello l'Ufficio, con ricorso regolarmente notificato e depositato sia presso il giudice a quo sia presso la segreteria di questa Commissione, deducendo la violazione da parte del primo giudice dell'art.2, comma 8-bis dpR 322/1988" e dell'art.10 l. 212/2000", e comunque l'erroneità della statuizione resa dalla CTP in ordine a sanzioni ed interessi di mora, attesa la insussistenza nella specie delle condizioni richieste dalla legge per la relativa esenzione.

La società contribuente si è costituita tempestivamente in giudizio (con atto dep. 17.11.2011) e ha chiesto respingersi in quanto infondato l'appello avversario, nonché proposto in principalità appello incidentale, reiterando la richiesta di annullamento integrale della contestata cartella (disponendosi conseguentemente il rimborso delle somme già versate in sua ottemperanza), argomentando (in sintesi) che nel caso in esame, posto che la dichiarazione dei redditi (presentata nel 2007) era affetta da un errore di fatto, "il contribuente ha erroneamente omesso di effettuare l'apposita rettifica, ma... non è decaduto dalla facoltà di richiederne la compensazione", e, peraltro, in virtù

dei "principio di collaborazione e buona fede" sancito dalla l. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), il potere di rettifica attribuito all'Amministrazione finanziaria deve essere esercitato anche in caso di errori commessi dal contribuente in proprio danno e la stessa amministrazione, prima di emettere la cartella di pagamento, avrebbe dovuto informare il contribuente dei rilievi effettuati.

La causa è stata discussa in pubblica udienza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. - L'appello incidentale proposto dalla contribuente, al cui esame va data precedenza per ragioni di priorità logica, è fondato.

Va premesso: a) che è fuori discussione la emendabilità, in linea di principio, della dichiarazione dei redditi che sia frutto di un errore di fatto o di diritto del dichiarante nella relativa redazione, quando da essa possa derivare l'assoggettamento del dichiarante medesimo ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che per legge devono restare a suo carico (sul punto cfr., per tutte, Cass.- sez. un. 15063/2003, richiamata dalla stessa parte appellata); b) e che nella specie, come è pacifico in causa e del resto risulta dalla documentazione in atti (e, comunque, accertato dal giudice di prime cure, senza che alla sua pronunzia siano state mosse obiezioni sul punto), la società contribuente è incorsa appunto in un errore di tal genere, omettendo, per mero errore materiale di compilazione, di indicare nel quadro RF della sua dichiarazione relativa ai redditi del 2006 (riportandole nel solo quadro RX) le eccedenze dei versamenti IRAP ed IRES, derivanti dall'applicazione dell'art.1 d.l. 118/2007.

Ciò posto; è ben vero che il comma 8-bis dell'art.2 dpR 322/1988 (inserito dal dpR 435/2001, ed in vigore dal 1°.01.2002), nella specie applicabile *ratione temporis*, stabilisce che "Le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti di imposta possono essere integrate dai contribuenti per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo. L'eventuale credito risultante dalle predette dichiarazioni può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997". E tuttavia, deve osservarsi:

1) che, da tempo, la Corte di legittimità ha puntualizzato che ""la dichiarazione dei redditi del contribuente, affetta da errore - sia esso di fatto che di diritto - commesso dal dichiarante nella sua redazione, è emendabile e ritrattabile anche in sede contenziosa, quando dalla medesima possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico; ciò, in quanto: a) la dichiarazione dei redditi non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti; b) un sistema legislativo che non consentisse la rettificabilità della dichiarazione, darebbe luogo a un prelievo fiscale indebito e, pertanto, non compatibile con i principi costituzionali della capacità contributiva, di cui all'art.53 Cost., comma 1, e dell'oggettiva correttezza dell'azione amministrativa, di cui all'art. 97 Cost., comma 1" (cfr. Cass.2226/11, Cass. 1707/07, Cass.22021/06, Cass.-sez.un.17394/02, Cass.15063/02; nonché, da ultima, Cass.5399/2012);

2) e che la più recente delle pronunzie testé richiamate (Cass.5399/12), nel ribadire tale orientamento, ha altresì specificamente evidenziato che esso "... non è sovvertito dalla previsione del dpR 322/1998, art.2, comma 8-bis, applicabile ratione temporis alla fattispecie, posto che, nell'ambito della relativa formulazione, il limite temporale dell'emendabilità della dichiarazione integrativa "non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo" appare doversi ritenere (anche per il dovuto ossequio ai principi di cui agli artt.57 e 97 Cost., evocati dalla sopra richiamata giurisprudenza) necessariamente circoscritto ai fini dell'utilizzabilità "in compensazione ai sensi del d.lgs. 241/1997, art.17", indicata nella successiva proposizione della disposizione". Alla luce dell'orientamento giurisprudenziale poc'anzi riferito, che questo Collegio condivide e al quale ritiene di uniformarsi, l'appello incidentale della contribuente deve essere pertanto accolto, con conseguente automatico rigetto, per contro, dell'appello proposto dall'Ufficio; sicché, in riforma della sentenza di primo grado, la contestata cartella di pagamento deve essere annullata nella sua interezza e, in accoglimento dell'istanza in proposito formulata, deve essere disposta la restituzione alla contribuente di quanto versato in esecuzione della sentenza appellata.

Le peculiarità del caso e la novità della questione trattata (solo recentemente esaminata dalla S.C. con specifico riguardo al disposto del comma 8-bis dell'art.2 dpR 322/98) giustificano l'integrale compensazione delle spese processuali di entrambi i gradi; con conseguente conferma sul punto della pronunzia di primo grado.

P.Q.M.

La Commissione rigetta l'appello dell'Ufficio, accoglie l'appello incidentale della contribuente, e, per l'effetto, in riforma della sentenza di primo grado, annulla nella sua interezza l'impugnata cartella di pagamento, disponendo la restituzione in favore della contribuente delle somme dalla medesima in base ad essa versate. Spese compensate.