

Civile Sent. Sez. 5 Num. 11236 Anno 2015

Presidente: PICCININI CARLO

Relatore: TRICOMI LAURA

Data pubblicazione: 29/05/2015

SENTENZA

sul ricorso 10284-2010 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

2015

999

LA COLOMBINA SRL in persona dell'Amministratore, elettivamente domiciliata in ROMA LARGO DEI COLLI ALBANI 14, presso lo studio dell'avvocato NATALE PERRI, che la rappresenta e difende giusta delega a margine;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 66/2009 della COMM.TRIB.REG.
di ROMA, depositata il 25/02/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 10/03/2015 dal Consigliere Dott. LAURA
TRICOMI;

udito per il ricorrente l'Avvocato MELONCELLI che si
riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO che ha concluso
per l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. A seguito della notifica della cartella di pagamento n. 097 2006 0039870 36 emessa ex art.36 bis DPR n.633/1972, per omesso versamento IVA per l'anno di imposta 2001, la società La Colombina SRL lo impugnava, sostenendo che il debito di imposta derivava dalla mancata contabilizzazione da parte dell'Ufficio di un ben maggiore credito IVA per l'anno in oggetto, portato dal relativo Mod. Unico che non risultava, però, acquisito acquisto al sistema telematico.

2. Respinto il ricorso in primo grado con la sentenza n. 315/30/08, la Commissione Tributaria Regionale accoglieva l'appello del contribuente, ritenendo provato l'invio del Modello Unico sulla scorta di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dall'intermediario incaricato.

3. Propone ricorso per Cassazione l'Agenzia delle entrate affidato a due motivi, accompagnati dalla memoria ex art.378 cpc. Resiste con controricorso la società contribuente.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1.1. I motivi sui quali è articolato il ricorso dell'Agenzia sono i seguenti.

1.2. Primo motivo – violazione dell'art.3 del DPR n.322/1998 e dell'art.2697 cc (art.360, comma 1 n.3, cpc) proposto con il seguente quesito “Premesso che si controverte sul mancato riconoscimento di un credito di imposta in quanto, per quella annualità, all'Ufficio non risulta presentata la dichiarazione Mod. Unico, dica codesta S.C. se la tesi della Commissione Regionale, secondo cui la attestazione proveniente dall'intermediario abilitato, contenente l'impegno a trasmettere la dichiarazione in via telematica all'Agenzia delle entrate, costituirebbe per il contribuente prova della presentazione della dichiarazione medesima, non sia conforme a diritto poiché, a norma dell'art.3 del DPR n.322/1998, la prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione dei redditi tramite professionista incaricato – è costituita solo e soltanto dalla comunicazione dell'Agenzia attestante l'avvenuta ricezione, non avendo valore probatorio sufficiente l'impegno dell'intermediario alla trasmissione della stessa, né la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà rilasciata dal professionista in cui si dichiara che, pur essendo stato regolarmente trasmesso il Modello Unico, non si è in grado di produrre, poiché “non risulta reperibile”, l'apposita attestazione di avvenuto ricevimento dell'Agenzia delle entrate ai sensi dell'art.3, comma 10, del DPR n.322/1998”.

1.3. Secondo motivo – Insufficiente motivazione su fatti controversi e decisivi per il giudizio, individuata in merito alla seguente statuizione della CTR “Il contribuente ha prodotto dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà da parte dell'intermediario il quale ha assunto l'impegno a trasmettere la dichiarazione della società in via telematica. La dichiarazione è del professionista abilitato alla trasmissione del documento”,

ritenendo che in tal modo il contribuente aveva provato che la dichiarazione era avvenuta nei modi e nei termini di legge (art.360, comma 1 n.5, cpc).

2.1. Il primo motivo è fondato e va accolto.

2.2. Occorre premettere che, a norma del DPR n.322/1998, art. 3, comma 2, (Regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive ed all'imposta sul valore aggiunto), nel testo applicabile all'epoca dei fatti – e cioè prima della modifica apportata dall'art.3 del DPR n.435/2001, così come esattamente sostenuto dalla controricorrente, trattandosi di dichiarazione da presentare nell'anno 2001, in relazione al periodo d'imposta 2000- , "la dichiarazione è presentata in via telematica all'amministrazione finanziaria, direttamente o tramite un incaricato indicato al comma 3...". L'art. 3, comma 6, citato prescrive poi che "i soggetti di cui ai commi 2-bis e 3 rilasciano al contribuente o al sostituto di imposta ricevuta di presentazione della dichiarazione nonché copia della dichiarazione contenente l'impegno a trasmettere in via telematica all'amministrazione finanziaria i dati in essa contenuti" ed i commi 8 e 10, stabiliscono che "la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è consegnata dal contribuente alla banca, all'ufficio postale o a uno dei soggetti di cui ai commi 2 bis e 3, ovvero è trasmessa direttamente all'amministrazione finanziaria mediante procedure telematiche" e che "la prova della presentazione della dichiarazione è data dalla ricevuta della banca, dell'ufficio postale o di uno dei soggetti di cui ai commi 2 bis e 3, o dalla ricevuta di invio della raccomandata di cui al comma 5, ovvero dalla comunicazione dell'amministrazione finanziaria attestante l'avvenuto ricevimento della dichiarazione presentata direttamente in via telematica".

2.3. L'applicazione di tale normativa tuttavia non consegue l'obiettivo che la controricorrente si prefigge.

Il legislatore, infatti, nel regime normativo applicabile al caso in esame, richiede, come prova della presentazione della dichiarazione, nelle ipotesi disciplinate dai commi 2 e 2 bis, dell'art. 3, la "ricevuta di uno dei soggetti di cui ai commi 2 bis e 3", ricevuta, che non soltanto dimostra l'avvenuta consegna da parte del contribuente, ma è necessaria per verificare la tempestività di tale consegna, al fine di assicurare il controllo sul regolare adempimento degli obblighi di presentazione della dichiarazione, pur sempre sul contribuente gravanti. La rilevanza dei compiti svolti dall'intermediario nei confronti del Fisco non vale, infatti, ad escludere la natura privatistica del rapporto tra l'intermediario ed il contribuente, che si desume dall'esame delle disposizioni citate, in relazione sia all'*an* dell'incarico, che il contribuente è libero di non conferire (potendo, appunto, provvedere "direttamente" alla presentazione delle dichiarazioni, in base all'art. 3, comma 2, in esame), sia alla scelta del contraente, e non comporta, ad ogni modo, la estromissione del soggetto passivo - quello secondo le regole ordinarie - da ogni obbligo inerente al rapporto fiscale (cfr. Cass. sent. n. 8630/2012, 24611/2014).

2.4. Invero, nella specie, la CTR, dopo aver esattamente affermato, *ratione temporis*, che costituisce prova della tempestiva presentazione della dichiarazione dei redditi per la contribuente la ricevuta dell'intermediario abilitato e la dichiarazione contenente l'impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione, non ha fatto corretta applicazione di tali disposizioni normative, in quanto ha ritenuto acquisita la prova della presentazione della dichiarazione dei redditi in via telematica a mezzo professionista

abilitato, non già sulla scorta della produzione della “ricevuta delle dichiarazioni” da questi rilasciata ai sensi dell’art.3, comma 6, del DPR n.322/1998, bensì (come testualmente riportato in sentenza) di una “dichiarazione sostitutiva dell’ atto di notorietà da parte dell’intermediario il quale ha assunto l’impegno a trasmettere la dichiarazione della società in via telematica.”.

2.5. Orbene è evidente che tale atto, redatto in epoca successiva, non risponde ai requisiti di forma e sostanza previsti per la documentazione che il professionista incaricato era tenuto a rilasciare alla contribuente nello svolgimento della sua attività, documentazione – come già ricordato - volta non soltanto a dimostrare l'avvenuta consegna da parte del contribuente della dichiarazione, ma necessaria al fine di verificare la tempestività di tale consegna, per assicurare il controllo sul regolare adempimento degli obblighi di presentazione della dichiarazione, pur sempre sul contribuente gravanti, ed è pertanto senza dubbio idoneo ad esonerare il contribuente dagli stessi.

2.6. Ne consegue la erroneità della statuizione della Commissione Regionale sul punto e la fondatezza del motivo.

3.1. L'accoglimento del primo motivo assorbe la decisione del secondo motivo.

4.1. In conclusione il ricorso è accolto sul primo motivo, assorbito il secondo. La sentenza impugnata va cassata e, non essendo necessarie ulteriori valutazioni, può essere decisa nel merito con il rigetto del ricorso originariamente proposto.

4.2. Le spese del giudizio di legittimità vanno poste a carico della società contribuente nella misura liquidata in dispositivo e le spese relative alle fasi di merito vanno compensate.

P.Q.M.

La Corte di cassazione,

- accoglie il ricorso sul primo motivo, assorbito il secondo;
- cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originariamente proposto;
- condanna la società contribuente alla refusione delle spese del giudizio di legittimità a favore della ricorrente, che liquida nel compenso di €9.000,00, oltre spese prenotate a debito;
- compensa le spese di giudizio per le fasi di merito.

Così deciso in Roma, camera di consiglio del 10 marzo 2015.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 29 MAG. 2015



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA