CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 20 – 4 – 2012 N° 6253

Accertamento dell imposte sui redditi – dichiarazione annuale – rettifica ed emenda da parte del contribuente per errori in proprio danno – dichiarazione integrativa – termini di decadenza ex art. 2, comma 8 bis, del DPR 322/1998 – richiesta d rimborso – autonomia rispetto alla dichiarazione integrativa

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE V - TRIBUTARIA

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 1771/2010 proposto da:

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

- ricorrente –

S.HOLDING SPA;

- intimato –

Nonché da:

S.HOLDING SPA in persona dell'Amministratore Delegato e legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in

ROMA VIA XXX, presso lo studio dell'avvocato XXX, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato XXX, con procura speciale notarile del Not. Dr, XXX in XXX, rep. n. 433 08 del 01/02/2010;

- controricorrente incidentale –

Contro

AGENZIA DELLE ENTRATE;

- intimato –

avverso la sentenza n. 121/2009 della COMM. TRIB. REG. di XXX, depositata il 29/10/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 25/01/2012 dal Consigliere Dott. FRANCESCO TERRUSI;

udito per il ricorrente l'Avvocato XXX, che deposita istanza di persistenza nell'interesse alla trattazione e nota spese e nel merito chiede l'accoglimento;

udito per il resistente l'Avvocato XXX, che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. VIOLA Alfredo Pompeo, che ha concluso per l'inammissibilità del ricorso principale, assorbito l'incidentale.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La commissione tributaria regionale della XXX, con sentenza n. 121/32/2009, ha confermato la decisione con la quale la commissione tributaria provinciale di XXX aveva accolto un ricorso della S.holding s.p.a. contro il silenzio-rifiuto formatosi su un'istanza di rimborso di una quota dell'Irpeg versata negli anni d'imposta 2001 e 2002.

Ha infatti disatteso il motivo d'appello con il quale, in relazione al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38, era stata eccepita la decadenza per non avere la contribuente indicato il credito (in detrazione) nella dichiarazione dei redditi relativa al correlato periodo d'imposta, secondo la previsione di cui all'art. 14, comma 5, del Tuir. E all'uopo ha richiamato il principio della emendabilità della dichiarazione fiscale, definitivamente riconosciuto dalle sezioni unite di questa Corte con sent. n. 15063/2002, sostenendo che alla presentazione

dell'istanza di rimborso, in quanto incidente sulle dichiarazioni relative agli anni anteriori, dovevasi attribuire un effetto correttivo delle dichiarazioni dette.

Per la cassazione di questa sentenza ricorre l'agenzia delle entrate con un motivo, al quale l'intimata replica con controricorso, contenente ricorso incidentale condizionato pure affidato a un motivo. Entrambe le parti hanno infine depositato una memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. - Con l'unico motivo del ricorso principale, l'agenzia deduce violazione e falsa applicazione di norme di diritto (D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2, comma 8 bis, D.P.R. n. 435 del 2001, art. 19, e D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38).

Sostiene, previo richiamo a Cass. n. 4238/2004, che a far data dall'entrata in vigore del D.P.R. n. 435 del 2001, la disciplina della emendabilità della dichiarazione, in senso favorevole al contribuente, suppone che la rettifica debba avvenire solo mediante apposita presentazione di dichiarazione integrativa, sicché sarebbe errata in diritto l'impugnata sentenza nella misura in cui ha invece ritenuto la facoltà del contribuente di emendare la dichiarazione, con indicazione del dato mancante, senza alcun limite di tempo.

2. - Il motivo è infondato.

La fattispecie che viene in rilievo, per quanto concordemente riferito dalle parti nei rispettivi scritti, è caratterizzata dall'avere la società percepito dividendi negli anni 2001 e 2002 e omesso di indicare il credito d'imposta nella dichiarazione annuale relativa ai periodi considerati. La società invero ha presentato l'istanza di rimborso, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38, in data 17.10.2005.

Al fine di superare il rilievo dell'appellante circa la decadenza del diritto al rimborso, il giudice di merito ha invocato il principio reso dalle sezioni unite di questa Corte in ordine alla emendabilità della dichiarazione fiscale, siccome mera dichiarazione di scienza. E difatti è stato saldamente in generale affermato che le dichiarazioni fiscali, in particolare quella dei redditi, giustappunto in quanto aventi tale caratteristica, possono, salvo casi particolari (ad esempio, le dichiarazioni integrative presentate ai fini del condono), essere modificate dal contribuente, anche attraverso la difesa nel processo, ed anche nei giudizi di rimborso (v. tra le tante Cass. n. 10708/2007; n. 3904/2005; n. 12791/2004). Vero è che, come osserva la ricorrente, il mentovato principio riflette la disciplina anteriore all'anno 2002, in quanto, ai sensi del D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2, comma 8 bis, conseguente al D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, art. 2, con la decorrenza indicata dall'art. 19, del medesimo decreto (1.1.2002), "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".

Ma resta il fatto che l'introduzione di codesto limite temporale per la rettifica della dichiarazione non incide sul distinto tema del rimborso, che qui rileva, come del resto emerge dall'ultimo inciso della norma, volto a correlare al detto limite la sola possibilità di portare il credito in compensazione ("L'eventuale credito risultante dalle predette dichiarazioni può essere utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997, art. 17").

A tal riguardo va quindi confermato il principio di diritto già da questa Corte affermato con specifico riferimento all'Irap (v. Cass. n. 14932/2011), vale a dire che il contribuente, in base al D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2, comma 8 bis, è titolare della generale facoltà di emendare i propri errori mediante apposita dichiarazione integrativa, la quale, peraltro, agli effetti dei termini di decadenza e stante la mancanza di modifiche allo specifico (e autonomo) regime delle restituzioni, non interferisce sull'effettivo esercizio del diritto al rimborso; sicché l'istanza di rimborso può essere proposta anche oltre il termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo.

3. - Dagli esposti rilievi discende il rigetto del ricorso principale.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale; dichiara assorbito l'incidentale condizionato; condanna la ricorrente alle spese del giudizio di cassazione, che liquida in Euro 7.100,00, di cui Euro 100,00 per esborsi.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Sezione Quinta Civile, il 25 gennaio 2012.
Depositato in Cancelleria il 20 aprile 2012