



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI BARI SEZ. STACCATA DI TARANTO

SEZIONE 29

SEZIONE

N° 29

REQ. GENERALE

N° [redacted] 10

UDIENZA DEL

08/11/2011 ore 09:00

riunita con l'intervento dei Signori:

SENTENZA

N°

- | | | | |
|--------------------------|---------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | BRUSCHI | AUGUSTO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | TURNONE | DOMENICO | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | FEDELE | GIUSEPPE | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

245

PRONUNCIATA IL:

08/11/11

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL:

08/11/11

Il Segretario

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n° [redacted] 7/10
depositalo il 13/05/2010
- avverso la sentenza n° 194/07/2009
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di TARANTO
proposto dall'ufficio: AGENZIA ENTRATE DIR. PROVINCIALE - UFFICIO CONTROLLI
TARANTO

controparte:

[redacted] TALSANO 74100 TARANTO TA

difeso da:
MONTANARO VITO
C.SO UMBERTO N.160 74100 TARANTO TA

Atti impugnati:
CARTELLA DI PAGAMENTO [redacted] IVA+IRPEG+IRAP 2003



Udienza del 08.11.2011
R.G.A. [REDACTED]/11

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE REGIONALE DI TARANTO
EQUITALIA PRAGMA SPA

CI

[REDACTED] SAS

FATTO

Con ricorso n. [REDACTED]/08 depositato il 20.06.2008 presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, il signor [REDACTED], quale legale rappresentante della Sas [REDACTED] rappresentato e difeso dal dr. Vito Montanaro, tutti in atti identificati, si opponeva alla cartella esattoriale n. [REDACTED] recante la richiesta di pagamento di [REDACTED] a titolo di recupero di somme a seguito di definizione di istanza di sanatoria di cui agli articoli 8, 9 e 14 legge 289/2002.

Il professionista ricorrente con l'atto indicato evidenziava i seguenti motivi di impugnazione:

- Nel merito l'erroneità degli importi indicati nella cartella;
- violazione relativa alla fase di riscossione;
- nullità dell'iscrizione a ruolo per vizi propri;
- violazione dello statuto del contribuente;
- nullità della notifica;
- indeterminazione del soggetto titolare del procedimento di iscrizione a ruolo;
- mancata indicazione del responsabili del procedimento della riscossione;
- violazione dell'art. 21-ter della l. n. 241/1990 ed omessa sottoscrizione;
- erronea iscrizione a ruolo degli interessi.

Nel medesimo ricorso introduttivo infine la società [REDACTED] faceva rilevare l'infondatezza della pretesa in quanto, come precisato nell'istanza di autotutela precedentemente prodotta, aveva fatto presente che l'iscrizione a ruolo derivava da un errore materiale commesso nella compilazione del quadro d1 della dichiarazione integrativa di condono e imputabile alla mancata conversione lire/euro.



In data 24.07.2008 si costituiva l'Agenzia delle Entrate eccependo l'inammissibilità del ricorso per carenza di legittimazione passiva; evidenziando inoltre che le altre irregolarità denunciate erano pretestuose e comunque riguardanti esclusivamente l'operato del Concessionario, impugnava quanto ex adverso dedotto riservandosi la produzione di ulteriori memorie illustrative.

In data 25.11.2008 si costituiva l'Equitalia Pragma che si opponeva ai diversi motivi di parte.

La Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, con sentenza 1947/09 depositata il 24/03/2009, annullava la cartella esattoriale in quanto incomprendibile e carente di motivazione, nonché per omesso invito al contraddittorio.

Avverso tale sentenza, con atto depositato presso la segreteria di questa Commissione Tributaria Regionale in data 13.05.2010, produce appello l'Agenzia delle Entrate in quanto *"in quanto viziata da nullità per violazione dell'art. 36, 2° comma, punto 4), del D. Lgs. n. 546/1992 dell'art. 132 C.P.C. e dell'art. 118 disp. att. C.P.C.: la motivazione in essa contenuta è assolutamente carente, contraddittoria e, soprattutto, incapace di far capire i termini dell'accoglimento parziale dichiarato nella parte dispositiva.*

Viene citata copiosa giurisprudenza della Suprema Corte sulla *"totale mancanza di esplicitazione delle ragioni poste a base del dispositivo"*.

L'Agenzia continua affermando:

"Va, inoltre, evidenziata la contraddittorietà manifesta esistente tra alcune affermazioni rilasciate nella (apparente) motivazione della sentenza appellata e la decisione contenute nel dispositivo della stessa.

Ed infatti, non si comprende come sia possibile, da un lato, affermare che "non vi è agli atti prova del buon fine dell'intera procedura di sanatoria e né prova inequivocabile di inadempienza e concludere, poi, per un accoglimento parziale delle ragioni di parte, il quale sottintende l'aver rilevato la effettiva debenza delle somme iscritte a ruolo, anche se non nella misura richiesta.



Udienza del 08.11.2011
R.G.A. XXXXXXXXXX

Passando ad analizzare le altre affermazioni rilasciate dai Giudici, già riportate in sede di descrizione dei fatti, va, innanzitutto, precisato, con riferimento alla censurata incomprendibilità della motivazione della cartella, che la stessa non può essere condivisa in quanto si ritiene che nella sezione "Dettaglio degli addebiti - Note relative alla descrizione " in essa contenuta, siano state sufficientemente spiegate le cause dalle quali è scaturita l'iscrizione a ruolo. Ed infatti, è stato specificato che si tratta di somme dovute in relazione all'istanza di definizione ex art. 8, 9 e 14 della L. n. 289/2002, presentata dalla Società contribuente; che sono state riscontrate irregolarità nei versamenti; che sono state applicate sanzioni, nella misura del 30%, ed interessi legali, secondo le previsioni contenute negli artt. 8 e 9 della L. n. 289/2002 (per cui infondata è anche l'altra affermazione contenuta in sentenza, secondo la quale "... .. l'Agenzia avrebbe dovuto motivare il ruolo con precisa evidenza delle sanzioni e degli interessi dovuti giorno dopo giorno").

D'altra parte, la prova più evidente di quanto appena sostenuto è data dalle osservazioni svolte proprio dalla Società ricorrente circa il merito della questione controversa.

Va, poi, evidenziata l'ulteriore contraddizione nella quale sono incorsi i Giudici di primo grado, i quali nell'ultima pagina della sentenza hanno censurato l'ufficio per non aver fornito spiegazioni in merito al contenuto della iscrizione a ruolo, dopo che nel secondo capoverso della pagina precedente avevano evidenziato il deposito di documenti informativi da parte del rappresentante dello stesso ufficio.

Per quanto concerne, poi, la rimarcata necessità dell'invio al contribuente, da parte dell'ufficio, di un invito al contraddittorio, se ne deve ugualmente sottolineare l'infondatezza, non essendoci, nella L. n. 289/2002, nessuna disposizione che, in caso di recupero di somme non versate in relazione alla procedura di condono applicata dalla Società contribuente, imponga un tale obbligo all'ufficio.



Udienza del 08.11.2011
R.G.A. [REDACTED]

D'altra parte, una tale procedura sarebbe necessaria in presenza di un provvedimento di diniego al condono emesso dallo stesso ufficio. nel caso, invece, in cui il condono è regolare e si è perfezionato attraverso il pagamento, sia pure parziale, delle somme dovute (come appunto è avvenuto nel caso specifico), l'ufficio può procedere direttamente al recupero delle somme non versate, più sanzioni ed interessi, attraverso l'iscrizione a ruolo delle stesse.

Con riguardo, infine, alla richiesta effettuazione a carico dell'ufficio, di una nuova procedura di liquidazione, si deve evidenziare come in tale affermazione sia possibile individuare tutti gli elementi per i quali la sentenza n. 194/07/09 è meritevole di censura. Innanzitutto, dalla stessa sembrerebbe doversi dedurre che i Giudici hanno avuto modo di accertare i termini della questione, per cui hanno ritenuto in parte giusta la pretesa dell'ufficio e in parte giuste le richieste di parte. Tuttavia, hanno poi omissso l'obbligatoria specificazione degli errori commessi in sede di liquidazione e, dunque, degli elementi di base ai quali effettuare la nuova liquidazione.

In secondo luogo, tale affermazione contraddice totalmente quella immediatamente prima formulata, in base alla quale non vi sarebbe agli atti prova né del buon fine della procedura di sanatoria, né della inadempienza.

Con riguardo al merito della controversia, si deve specificare la contraddittorietà delle argomentazioni della Società contribuente, la quale, da un lato, riconosce che l'iscrizione a ruolo è diretta conseguenza dei dati da lei stessa, indicati nella dichiarazione di condono e, dall'altro, ne contesta la legittimità.

Inoltre, sempre la stessa Società ha allegato al proprio ricorso la documentazione rilasciata in data 29.05.2004 dall'Agenzia delle Entrate - Servizio telematico Entratel, nella quale viene comunicato lo scarto della seconda dichiarazione presentata, in quanto in una dichiarazione modificativa non può essere compilato il Quadro D.



Udienza del 08.11.2011
R.G.A. [REDACTED]

Per quanto sopra esposto chiede a questa Commissione Tributaria Regionale - Sezione Staccata di Taranto - di voler accogliere l'appello principale e così provvedere:

dichiarare la nullità della sentenza n. 194/07/09, pronunciata il 03.03.2009 dalla Sez. n. 07 della C.T.P. di Taranto, per violazione delle disposizioni contenute nell'art. 36, 2° comma, punto 4), del D. Lgs. n. 546/1992, nell'art. 132 C.P.C. e nell'art. 118 disp. att. C.P.C.; dichiarare legittima la pretesa fiscale ...; condannare la parte al pagamento delle spese di lite del doppio grado di giudizio ai sensi ..."

Le controdeduzioni presentate dal difensore della [REDACTED] Sas, in via del tutto pregiudiziale, fanno rilevare che tutta l'attività difensiva posta in essere dall'Agenzia è basata su eccezioni nuove, svolte per la prima volta in grado di appello;

Eccepisce, inoltre:

- violazione del principio dell'onere di contestazione;
- infondatezza nel merito della pretesa di pagamento per errore materiale;
- violazione del principio di capacità contributiva ex art. 53 Cost. e dell'art. 97 Cost.;
- omesso esercizio dell'annullamento della cartella per autotutela – violazione ex art. 10 L. 212/2000.

Citando a conforto di queste tesi, copiosa giurisprudenza, soprattutto della Suprema Corte ed allegando numerosa documentazione chiede che questo Collegio voglia: - in via principale:

1) confermare la sentenza di primo grado e per gli effetti annullare la cartella esattoriale impugnata;

2) dichiarare la nullità del ruolo impugnato di cui alla notificata cartella, in quanto si rilevano:

- carenza di motivazione e di prova, considerato che la pretesa di pagamento è erroneamente fondata su un evidente errore materiale;
- violazione dello statuto del contribuente;
- nullità della notifica;



Udienza del 08.11.2011
R.G.A. [REDACTED]

- mancata indicazione del responsabile del procedimento;
- palese erroneità di quanto iscritto a ruolo.

In via subordinata dichiarare:

- 1) la riduzione degli interessi, e delle sanzioni in sintonia con quanto prevedono i D. Lgs. n. 471 e - 472 del 18.12.1997, nonché l'art. 20 del citato decreto 472, disponendo in ogni caso lo sgravio;
- 2) la massima riduzione di quanto richiesto, applicando una congrua mitigazione delle sanzioni, anche al di sotto del minimo edittale;
- 3) con vittoria di spese e onorari per entrambi i gradi del giudizio da distrarsi a favore del difensore d'ufficio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Dalla documentazione acquisita e dai fatti rilevabili in atti questo Collegio ritiene che la vertenza da qua presenti due aspetti peculiari e preminenti rispetto alle altre questioni sollevate: il primo aspetto squisitamente processuale e il secondo di merito. In ordine logico vengono esaminati i suddetti due motivi.

Il primo riguardante l'invocata illegittimità dell'appello per violazione degli artt. 23 e 57 D. Lgs. 546/92 e 345 CPC.

In merito all'emendabilità della dichiarazione di condono sollevata dal contribuente nel ricorso introduttivo, l'Agenzia con la memoria di costituzione nulla ha opposto, omettendo di fatto ogni sua attività difensiva. Falto, questo, ampiamente rilevato dalla stessa Ctp alla pagina 4 della sentenza. Tanto riveste primaria importanza nel presente contendere in quanto, relativamente alla posizione della parte resistente (Amministrazione finanziaria, ente impositore o agente della riscossione), l'art. 23, comma 3, del D. Lgs. n. 546/1992 stabilisce, che *"nelle controdeduzioni la parte resistente espone le sue difese prendendo posizione sui motivi dedotti dal ricorrente e indica le prove di cui intende valersi, proponendo altresì le*



Udienza del 08.11.2011

R.G.A. _____

eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio". Per cui il rilevato atteggiamento di non contestazione assunto dall'Agenzia in relazione a quanto affermato dalla contribuente, è da ritenere fatto non controverso e pacifico, oggetto come tale del thema decidendum ma non già del thema probandum.

Di quanto testé affermato del resto si ha conferma e contezza nella stessa direttiva dell'Agenzia delle Entrate, contenuta nella circolare (cfr. punto 2.11 della circ. n. 17/E del 31 marzo 2010), secondo cui *"la norma [il novellato primo comma dell'art. 115 del codice di procedura civile] impone agli Uffici di contestare punto per punto, nei propri atti difensivi, i fatti enunciati nel ricorso del contribuente, evitando formule generiche".* Si conferma pertanto, vista l'inerzia dell'Ufficio, che nel caso di specie è pacificamente applicabile detto principio di non contestazione (Si richiamano al riguardo Cass. n. 3246 del 2003, n. 12636 del 2005, 1540/2007 nonché Cass., Sez. lav., 2 maggio 2006, n. 10111, e n. 22829 del 6.12.2004). Questo Collegio giudicante, pertanto, non dubitando della piena applicabilità al rito tributario dell'art. 115 del codice di procedura civile nella sua novellata formulazione e nel rispetto del principio dispositivo del processo e del sistema delle preclusioni processuali, formula il proprio *decisum* sulle prove offerte dalle parti e sui fatti non specificatamente contestati. Del resto se così non fosse il giudice dell'appello, in violazione del principio del doppio grado di giudizio rilevabile dal contesto di cui all'art. 57 del D. Lgs. 546/1992, dovrebbe deliberare per la prima volta su questioni su cui avrebbe già dovuto esprimersi anche la Commissione di primo grado.

Conclusivamente quanto addotto dalla società appellata in sede di ricorso introduttivo circa l'erronea compilazione della dichiarazione integrativa di condono, costituisce un fatto non contestato che questo Collegio non può non accogliere come debitamente provato e che giustifica appieno l'insussistenza della pretesa erariale in quanto avulsa dal reale debito tributario riveniente dalla dichiarazione di condono, dopo l'invocata correzione.



Il secondo motivo: l'errore materiale

Questo Collegio, al di là dell'aspetto squisitamente processuale, ritiene insussistente la pretesa erariale, in quanto derivante dall'errore materiale commesso nella compilazione della dichiarazione integrativa di condono, ove sono stati indicati in euro, importi che nelle dichiarazioni dei redditi, originariamente presentate erano in lire. Tanto viene precisato per sottolineare *le gravi omissioni dell'Ufficio, il quale, a parte il riferimento alla dichiarazione integrativa, acquisita in anagrafe tributaria, non ha fornito alcuna giustificazione del suo operato, omettendo qualsivoglia valutazione delle questioni sollevate dal contribuente. Valutazioni, cui invece l'Ufficio era tenuto, secondo gli insegnamenti della cassazione - sentenza 26862 del 21/12/2009 - in virtù della quale ".....la valutazione da parte dell'ufficio (dev'essere) non già letterale e formalistica, ma sostanziale della domanda, e cioè, come espressamente statuito dalla norma, (prevedendo) l'individuazione degli effetti che il contribuente abbia inteso conseguire. (cfr. Cass. Civ. Sent. N. 11570 del 2006)." In effetti è manifesta l'omissione da parte dell'ufficio il quale era tenuto a valutare dapprima l'esistenza dell'errore materiale e quindi se lo stesso poteva o meno giustificare un versamento inferiore rispetto a quello calcolato.*

Tale necessità è stata sottolineata anche dalla Cassazione, (Sent. n. 8874 del 19.6.2002, richiamata dalla sentenza 3095/2011), la quale in particolare nell'ordinanza, emessa proprio in materia di condono L. 289, del 10-10-2011, n. 20775, ha chiarito in modo esplicito che *" Non si può affermare in linea di principio che ogni volta che il versamento sia inferiore a quello dovuto perchè c'è una difformità delle dichiarazioni a monte, tale difformità, dalla quale discende l'insufficiente versamento, non possa mai essere frutto di un mero errore. L'accertamento dell'errore importa una indagine di fatto che può essere diversa da caso a caso, a seconda degli elementi che vengono evidenziati per dimostrare l'errore".*



Udienza del 08.11.2011
R.G.A. [REDACTED]

Indagine che nel caso di specie risultava indispensabile atteso che la dichiarazione di condono assolve ad una funzione diversa rispetto alla dichiarazione "ordinaria"; mentre quest'ultima è uno strumento per far conoscere il fatto suscettibile di integrare il presupposto impositivo, la dichiarazione da condono non è una dichiarazione di scienza in quanto con essa il dichiarante non manifesta alcun fatto esistente, ma espone un'imponibile o un'imposta. In sostanza, secondo questa Ctr rimane salva la possibilità di correggere la dichiarazione di condono, solo laddove vengano riscontrati errori materiali, a condizione beninteso che questi ultimi non comportino modifiche nel tipo di sanatoria richiesto.

Ciò del resto è confermato anche dalla normativa emanata in materia di condono, ove già con la legge n. 413/1991, ove lo stesso legislatore all'art. 57, nello stabilire che le «definizioni» non possano essere modificate se non per errore materiale, sanciva che gli uffici, nell'ambito di tale ipotesi, in sede di liquidazione delle dichiarazioni integrative debbano «accertare, in base agli elementi in esse contenuti, quali effetti i contribuenti abbiano inteso conseguire, tenuto anche conto del principio di conservazione degli effetti giuridici degli atti». Analoghe statuizioni si ricavano dalla legge n. 289/2002, ove l'errore espressamente previsto dall'art. 16 è stato esteso alla generalità delle varie forme di definizione ivi previste (si richiama al riguardo la circolare 21 marzo 2003, n. 17/e).

Fatte tali premesse secondo questo giudice – nel merito – la questione a lui sottoposta trova adeguata risposta nella disamina del comportamento della società al fine di individuare la "materialità" dell'errore, che, per essere tale, deve risultare come non verità e non corrispondenza al dato reale. E quindi secondo l'insegnamento della Cassazione – vedi sent del 10-12-2007 n. 25712 – l'errore deve necessariamente emergere dal raffronto fra le dichiarazioni integrative e quelle originarie, e "tenuto conto della volontà complessiva desumibile dalla dichiarazione nella sua interezza" (Cassazione – sent. del 07-09-2004, n. 18021).



Proprio questo rappresenta il "core problem" della presente vertenza, a cui questo Giudice offre la propria risposta nei termini che seguono.

Ed infatti dalla documentazione acquisita è evidente che la contribuente nella prima dichiarazione integrativa di condono, presentata ai sensi dell'art.14 della L. 280, aveva indicato erroneamente quale rettifica delle rimanenze da regolarizzare l'importo di 1.336.911.000, espresso in euro, mentre lo stesso, risultando in realtà in lire, avrebbe dovuto essere indicato nel corrispondente importo di euro 690.457,00; importo quest'ultimo, peraltro esattamente indicato nella seconda dichiarazione integrativa presentata il 29/5/2004, che, seppure non acquisita perché scartata, era comunque a conoscenza dell'ufficio. Ne riviene che proprio la modalità di condono adottata dall'appellata fornisce la certezza della natura "materiale" dell'errore commesso. Infatti la rettifica indicata nella dichiarazione integrativa ha provocato precisi, diretti e inconfutabili riflessi nelle scritture contabili e nelle dichiarazioni dei redditi presentate dalla contribuente. Tanto è inoppugnabile, risultando evidenti gli effetti contabili degli importi rettificati indicati nella dichiarazione integrativa con le operazioni di chiusura al 31/12/2002, con le rimanenze iniziali per l'importo di euro 690.457,00 a fronte della corrispondente posta accesa al conto "riserve da condono", con le operazioni di apertura al 1/1/2003, con il libro degli inventari anni 2002 e 2003, con il mastro acceso alle rimanenze finali 2002 rettificato proprio dell'importo di euro 690.457,00, con i bilanci al 31/12/2002 e 2003 e infine con i dati coincidenti rilevabili nelle D.U. presentate.

Posto che, secondo l'insegnamento dei supremi giudici (Cass. sent n. 20028 del 30/9/2011) "La peculiare disciplina dell'errore scusabile impone di conoscere con esattezza se e come la questione sia stata posta all'attenzione dell'amministrazione, nonché se e come l'Amministrazione abbia interloquuto con il contribuente", ne riviene che, una volta accertato l'errore materiale e riconosciuta la possibilità di emendare la dichiarazione integrativa, diviene doveroso per il giudice valutare il modus operandi



Udienza del 08.11.2011
R.G.A. [REDACTED]

dell'Ufficio, adottando, se necessario, tutte le misure più idonee per riportare l'attività di quest'ultimo nell'alveo della legalità.

Per tutti i motivi innanzi esposti

Questa Commissione Tributaria Regionale, considerato che i due aspetti innanzi evidenziati conducono singolarmente o entrambi, fra loro combinati, a far ritenere indebito ed illegittimo il ruolo di cui alla cartella in premessa, rigetta l'appello proposto dall'Ufficio, riformando la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto e conferma in toto l'insussistenza della pretesa erariale, ritenendo assorbibile le altre questioni sollevate.

In considerazione della novità della questione relativamente al profilo processuale si ritiene che sussistano giustificati motivi per disporre la compensazione delle spese del procedimento.

PQM

In riforma della sentenza 194/7/09 della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, rigetta l'appello proposto dall'Ufficio e conferma in toto l'insussistenza della pretesa erariale; spese compensate.

Così deciso in Taranto il 08.11.2011

Il Relatore

Presidente