

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 47/29/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Sa. Gi. ha proposto appello, con ricorso depositato il 29-3-2011, avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Milano in data 7-4-2010 n. 239/8/10, con la quale, previa riunione, erano stati parzialmente respinti i separati ricorsi di primo grado contro l'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Milano 3, avverso gli atti di accertamento Irap - Iva - Contributi INPS, per gli anni 2000-2002. Viceversa la sentenza aveva accolto il ricorso, annullando l'accertamento relativo all'IRAP.

In particolare, la sentenza respingeva le eccezioni di incompetenza e di decadenza dal termine per l'accertamento, rilevando che per gli anni considerati non era stata presentata dal contribuente alcuna dichiarazione dei redditi, cui non era equiparabile il solo invio dei modelli CUD, essendo pertanto applicabile il più ampio termine di notifica dell'accertamento, di cui all'art 43 dpr 600/73.

L'azione di accertamento era dunque regolata dall'art 41 del dpr 600/73, relativo all'omessa dichiarazione e non già dall'art. 41 bis relativo alla più limitata ipotesi di dichiarazione infedele.

Nel merito, osservava che l'attività era stata svolta con continuità per la durata di anni 4 consecutivi, non potendo pertanto essa ritenersi occasionale. Quanto percepito costituiva pertanto un reddito di lavoro assoggettabile sia all'iva sia ai contributi INPS. La sentenza escludeva invece, proprio in relazione alla natura dell'attività, l'applicabilità dell'irap.

L'ufficio si è costituito svolgendo appello incidentale quanto all'accoglimento del ricorso, in punto IRAP.

La causa veniva discussa dalla Commissione, alla pubblica udienza del 8-3-2012, riservata la decisione.

- Ciò premesso, si osserva che, col proposto appello, Sala Giorgio ha ribadito preliminarmente l'eccezione di incompetenza territoriale, respinta dalla commissione di primo grado, censurando l'assunto di quest'ultima, secondo cui il contribuente, cui incombe il relativo onere, non avrebbe provato che il proprio domicilio fiscale era diverso da quello indicato e risultante presso l'anagrafe tributaria all'atto dell'imposizione fiscale. In contrario, l'appellante affermava di aver documentato la propria iscrizione nel Comune di Moltrasio producendo un certificato storico dal quale risultava la propria, ininterrotta residenza presso tale Comune dal 1956 al 15-4-2009, non essendosi egli trasferito altrove prima di tale data. Tale residenza risultava indicata anche nei modelli CUD presentati per gli anni in questione nonché nei prospetti informativi inviati dalla stessa Agenzia delle Entrate alle compagnie assicurative con le quali il Sala aveva collaborato, con attività a provvigioni.

Era dunque errata l'asserzione dell'Ufficio, recepita dalla sentenza, secondo cui il trasferimento in Moltrasio sarebbe avvenuto solo il 15-4-2005 come da certificazioni rilasciate dalle Assicurazioni, non avendo queste ultime alcuna validità ai fini anagrafici considerati.

In contrario, si osserva che il contribuente non ha contestato la specifica osservazione dell'Ufficio, fatta propria dalla motivazione della sentenza, ove si rileva che il domicilio fiscale in Milano è stato dichiarato dallo stesso Sala nell'ultima dichiarazione dei redditi dal medesimo presentata, risalente al 1996, cui l'Ufficio ha fatto dunque, in buona fede, riferimento, secondo una corretta interpretazione dell'art. 31 d.P.R. 29 settembre 1973 n.

600, incombendo al contribuente la comunicazione di ogni successiva modifica del suddetto domicilio.

Ed invero, secondo i principi posti dal S.C., "La disciplina delle notificazioni degli atti tributari si fonda sul criterio del domicilio fiscale e sull'onere preventivo del contribuente di indicare all'Ufficio tributario il proprio domicilio, fiscale e di tenere detto ufficio costantemente informato delle eventuali variazioni; il mancato adempimento, originario o successivo, di tale onere di comunicazione legittima l'Ufficio procedente ad eseguire le notifiche comunque nel domicilio fiscale per ultimo noto, eventualmente nella forma semplificata di cui alla lett. e, dell'art. 60 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600. Tuttavia, essendo tale disciplina posta a garanzia dell'Amministrazione finanziaria, cui non può essere addossato l'onere di ricercare il contribuente fuori del suo domicilio, la sua inosservanza non comporta, in ogni caso, l'illegittimità del procedimento notificatorio quando venga seguita una procedura più garantista nei confronti del contribuente. (Nel caso di specie notificazione al legale rappresentante della società, indicato negli atti, presso la sua residenza sita in un comune diverso dal domicilio fiscale dell'ente). (Cass. civile, sez. trib., 20/01/2011, n. 1206 Giust. civ. Mass. 2011, 1, 81 (1) Sulle modalità di notifica nel caso di trasferimento del domicilio fiscale cfr.: Cass. 2 marzo 2007 n. 4925; Cass. 9 giugno 1997 n. 5100; Cass. 26 maggio 1997 n. 4654).

"In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la competenza territoriale dell'ufficio accertatore è determinata dall'art. 31 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 con riferimento al domicilio fiscale indicato dal contribuente, la cui variazione, comunicata nella dichiarazione annuale dei redditi, costituisce pertanto atto idoneo a rendere noto all'Amministrazione il nuovo domicilio non solo ai fini delle notificazioni, ma anche ai fini della legittimazione a procedere, che spetta all'ufficio nella cui circoscrizione il contribuente ha indicato il nuovo domicilio. Tale ius variandi dev'essere peraltro esercitato in buona fede, nel rispetto del principio dell'affidamento che deve informare la condotta di entrambi i soggetti del rapporto tributario: pertanto, il contribuente che abbia indicato nella propria denuncia dei redditi il domicilio fiscale in un luogo diverso da quello precedente, non può invocare detta difformità, sfruttando a suo vantaggio anche un eventuale errore, al fine di eccepire, sotto il profilo dell'incompetenza per territorio, l'invalidità dell'atto di accertamento compiuto dall'ufficio finanziario del domicilio da lui stesso dichiarato. (Cass. civile, sez. trib., 10/03/2006, n. 5358 Giust. civ. Mass. 2006, 3).

Quest'ultima pronuncia ben si attaglia al caso di specie, in cui il contribuente, dopo aver dichiarato il proprio domicilio fiscale in Milano nella dichiarazione dei redditi del 1996 senza averlo mai modificato, come era suo onere, si duole ora che l'Ufficio abbia notificato gli atti di accertamento in quell'indicato domicilio, anziché nell'effettivo luogo di residenza, in Moltrasio (Co), nel quale egli peraltro risiede, come da certificazione storica, sin dal 1956, epoca ben antecedente alla dichiarazione del diverso domicilio fiscale in Milano, liberamente scelto in luogo di quello di residenza.

Tale condotta non risulta dunque conforme al testé ricordato principio secondo cui "Tale ius variandi dev'essere peraltro esercitato in buona fede, nel rispetto del principio dell'affidamento che deve informare la condotta di entrambi i soggetti del rapporto tributario".(cass.cit.)

Irrilevanti sono poi a tale proposito le difformi indicazioni contenute in altri documenti di provenienza dello stesso contribuente o del suo datore di lavoro (CUD) ovvero le certificazioni rilasciate dalle Compagnie assicurative, inerenti le provvigioni versate.

Il primo motivo di appello va dunque respinto, con la conferma della competenza dell'Ufficio di Milano 3 che ha proceduto all'accertamento, come già dichiarato dalla sentenza.

L'appellante sostiene anche in questo grado che l'accertamento avrebbe dovuto emettersi in base all'art 41 bis DPR 600/73 per infedele dichiarazione e non già ai sensi dell'art. 41 per omessa dichiarazione, con conseguentemente nullità dello stesso, lamentando sul punto l'omessa pronuncia da parte della commissione di prime cure.

Diversamente da quanto si sostiene con l'appello, la sentenza ha invece chiaramente e correttamente affermato, sul punto controverso, che in specie si è in presenza di una omessa e totale dichiarazione con riguardo agli anni e ai relativi redditi di lavoro autonomo, di cui si discute, non potendo ritenersi equipollente alla dichiarazione, necessaria in specie per i redditi indicati, il CUD, come precisato nella stessa sentenza; di conseguenza per l'azione accertatoria, come indicato dai primi giudici, trova applicazione l'art. 41 DPR 600/73 e non l'art. 41 bis che, come già detto, riguarda la più limitata ipotesi di dichiarazione infedele.

La stessa sentenza, altrettanto correttamente, ha ritenuto applicabile il più ampio termine di notifica dell'accertamento, di cui all'art. 43 dpr 600 73, in relazione a detta ipotesi, di totale omissione della presentazione della dichiarazione.

- L'appellante si limita altresì ad affermare che l'attività svolta sarebbe esente da iva sulla base di una diversa e non specificata interpretazione della disciplina in tema di esenzione dall'iva e dai contributi. Sul punto, la sentenza ha espressamente motivato le ragioni, in sé non specificamente censurate, per le quali l'attività esercitata dal Sala non può ritenersi occasionale ed esente da iva, come invece chiesto dal contribuente. Essa si è infatti svolta con continuità protraendosi con regolarità per quattro anni, con l'altrettanto regolare percezione delle provvigioni, quali accertate sulla scorta della conforme documentazione acquisita presso le compagnie assicurative per le quali il Sala svolgeva detta attività di procacciatore. Si tratta pertanto, come correttamente affermato dalla sentenza di primo grado, di un'attività lavorativa di natura autonoma e come tale pertanto assoggettata, con l'accertamento, sia all'iva sia al trattamento contributivo INPS.

- Né si condividono, in proposito le motivazioni addotte dall'appellante ai fini dello sgravio delle sanzioni applicate, in relazione all'asserita mancanza di gravità della violazione, stante l'esiguo ammontare del reddito non dichiarato, pari solo alla percentuale del 7% dei redditi da pensione. Al di là del fatto che tale indicata percentuale è da ritenere non esigua ma comunque significativa, nonché concreto indice di un comportamento elusivo, deve invero, ancora una volta ribadirsi, ai fini del positivo apprezzamento della gravità della condotta omissiva, che, in specie, si è in presenza di una omissione totale (e non meramente infedele) della dichiarazione dei redditi di lavoro autonomo percepiti con continuità dal contribuente oltre a quelli derivanti da pensione.

Allo stesso modo, a nulla rileva l'attuale età del contribuente, risalendo le violazioni a diversi anni prima, né che il medesimo non abbia precedenti fiscali, fruendo, peraltro, egli attualmente, oltre a quelli considerati, solo di redditi pensionistici tassati alla fonte.

Infine va respinto l'appello incidentale dell'Ufficio avverso l'esclusione dell'IRAP, essendo evidente, proprio per la natura dell'attività esercitata dal Sala, in proprio, quale procacciatore, in favore di compagnie assicurative, senza un ufficio ed una sede propria, la totale carenza di organizzazione, come già ritenuto dai primi giudici. Stante la reciproca soccombenza, le spese vanno compensate.

La Commissione, respinge gli appelli e conferma la sentenza impugnata. Spese compensate.