

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 121/34/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Sig. Ci. Vi., proponeva distinti ricorsi avanti la Commissione Tributaria Provinciale di Milano avverso gli avvisi di accertamento n.R1U010400079/2008; n.R1U010400039/2008 e n.R1U010400590/2008 emessi dall'Ufficio di Milano 6 dell'Agenzia delle Entrate ai fini IRPEF, Addizionale Regionale IRPEF, contributi, IRAP ed IVA relativamente agli anni di imposta 2000-2001-2002.

Gli avvisi di accertamento venivano emessi in applicazione degli artt. 39 e 41 del DPR 600/1973 tenuto conto dell'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi per i predetti anni di imposta e dei documenti prodotti dal contribuente a seguito della notifica dell'invito n. 100014/2008.

Con i proposti ricorsi in primo grado il contribuente chiedeva la rideterminazione delle imposte lamentando l'illegittimità dell'applicazione delle sanzioni in quanto l'omessa presentazione delle dichiarazioni dei redditi era da imputarsi al proprio commercialista che era stato anche denunciato penalmente.

L'Ufficio accertatore si costituiva nel giudizio di primo grado ribadendo la legittimità e la fondatezza degli atti impugnati e relativamente alle sanzioni precisava che l'art.3 del D.L. 472/1997 disponeva l'applicazione delle dette sanzioni già nella misura più favorevole al contribuente.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano con la decisione qui impugnata accoglieva in parte i ricorsi riuniti annullando le sanzioni applicate e riducendo gli imponibili come segue:

- per l'anno 2001 in € 5.444,62;
- per l'anno 2000 in € 6.009,49 riconoscendo per lo stesso anno il versamento dell'IRAP per € 1.139,00;
- per l'anno 2002 in € 5.671,52.

Statuiva inoltre la CTP che per tutti gli anni il contribuente aveva diritto alla detrazione per il coniuge e figlia a carico.

I giudici di prime cure osservavano che l'Agenzia delle Entrate aveva legittimamente emesso gli avvisi di accertamento poiché vi era stata omissione di presentazione delle dichiarazioni, ma doveva ritenersi illegittima l'applicazione delle sanzioni in quanto si era in presenza di non colpevolezza del contribuente che si è avvalso, sia per la tenuta della contabilità che per gli adempimenti fiscali, di un professionista che non si era comportato in modo corretto. I predetti giudici osservavano che quando il ricorrente era venuto a conoscenza della mancata presentazioni delle dichiarazioni, aveva depositato alla Procura delle Repubblica c/o il Tribunale di Milano un esposto denuncia; pertanto secondo detti giudici non v'era dubbio alcuno sull'estraneità del contribuente alla mancata presentazione delle dichiarazioni e, ai sensi dell'art. 5 del D.L. 472/97 non si dovevano applicare le sanzioni.

Con riferimento alla determinazione degli imponibili accertati i giudici di prime cure rilevavano che l'Agenzia delle Entrate non aveva considerato alcuni costi (documentati dal contribuente in sede di ricorso introduttivo) che, in ogni caso, dovevano essere portati in diminuzione dell'imponibile come pure doveva essere riconosciuta la detrazione per il coniuge e la figlia a carico.

L'Agenzia delle Entrate DP di Milano II in data 11/10/2010 proponeva appello avverso la predetta decisione di primo grado chiedendone la riforma e sostenendo:

- la legittimità delle sanzioni amministrative irrogate;
- l'erroneo riconoscimento da parte dei giudici di prime cure di detrazioni e costi con riferimento alla determinazione dell'imponibile.

La presente causa veniva trattata da questo Collegio alla pubblica udienza del 26/10/2011.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello proposto dall'Ufficio accertatore deve qui trovare accoglimento per i motivi che seguono.

Questo odierno Collegio osserva che i giudici di primo grado, pur riconoscendo la legittimità degli avvisi di accertamento oggetto della controversia, erroneamente hanno ritenuto non applicabili le sanzioni applicabili per l'omessa presentazione della dichiarazione ed alla mancata o irregolare tenuta dei registri, in quanto il contribuente sarebbe stato vittima delle omissioni del proprio commercialista.

I predetti giudici a sostegno di quanto sopra facevano riferimento alla sentenza della Corte di Cassazione n.17579/2003, secondo la quale "se la violazione non è stata commessa in modo volontario e cosciente dal contribuente e non abbia tenuto un comportamento doloso e negligente, la responsabilità è da addossare esclusivamente al commercialista"; ed a dimostrazione della mancanza di colpevolezza del contribuente, i predetti giudici di primo grado hanno ritenuto sufficiente la produzione della denuncia all'autorità giudiziaria effettuata da parte del Sig. Ci. nei confronti del proprio professionista incaricato del deposito delle dichiarazioni reddituali.

Ma l'odierno collegio ritiene che la decisione della CTP debba essere riformata in quanto i giudici di prime cure sono incorsi in errore in quanto:

- nel caso in cui fosse accertata la responsabilità dell'intermediario quest'ultimo ne risponderebbe comunque per le proprie violazioni e sarebbe sottoposto alle specifiche sanzioni previste; ma queste sono comunque diverse rispetto a quelle a carico del contribuente, unico referente nei confronti all'Erario;
- l'omessa trasmissione della dichiarazione da parte degli intermediari abilitati costituisce una violazione autonoma che soggiace alla sanzione amministrativa che va da € 516 ad € 5.164 per ogni dichiarazione non trasmessa (art. 7-bis del D.Lgs 241/1997);
- per tali violazioni, laddove commesse ripetutamente, sono previste, inoltre, delle pene accessorie e l'art. 8, lett. f), del D.M. 31/7/1998 dispone in tal caso anche la revoca dell'abilitazione;
- in presenza di omessa dichiarazione, come nel caso di specie, oltre a comminare a carico del professionista le suddette sanzioni, l'Ufficio accertatore è legittimato a determinare induttivamente l'imposta dovuta dal contribuente sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza a nulla rilevando, per il contribuente, la sua presunta buona fede.

Si osserva per quanto sopra che il legislatore si è premurato, con una serie di adempimenti previsti per legge (DPR 435/2001), di evitare che i contribuenti non fossero a conoscenza del mancato invio della dichiarazione avendo specifici obblighi a proprio carico tra cui quello di conservare la copia della comunicazione dell'Agenzia di ricezione della dichiarazione quale prova dell'avvenuta presentazione.

Si osserva infatti che in caso di invio telematico delle dichiarazioni, l'art. 3, comma 6, del DPR 435/2001, stabilisce che le banche e gli uffici postali rilasciano la ricevuta di presentazione della dichiarazione. Gli intermediari, contestualmente alla ricezione della stessa o dell'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, devono poi rilasciare al contribuente o al sostituto di imposta l'impegno a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nella dichiarazione, nonché, entro trenta giorni dal termine previsto per la presentazione in via telematica, la stessa dichiarazione trasmessa e la copia della comunicazione dell'agenzia delle entrate di ricezione della dichiarazione.

Sempre l'art. 3, comma 9 del citato DPR, stabilisce che i contribuenti e i sostituti di imposta che presentano la dichiarazione in via telematica, direttamente o tramite i soggetti di cui ai commi 2-bis e 3, devono conservare, per il periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. 600/1973, la dichiarazione debitamente sottoscritta, nonché i documenti rilasciati dal soggetto incaricato di predisporre la dichiarazione. Ed infine al comma 10, sempre art. 3 cit. viene stabilito che la prova della presentazione della dichiarazione è data dalla comunicazione dell'Agenzia delle Entrate attestante l'avvenuto ricevimento della dichiarazione presentata in via telematica.

Con la circolare n. 6/2002 l'Agenzia delle Entrate ha previsto che "il semplice impegno a trasmettere la dichiarazione non esclude la responsabilità del contribuente nel caso di mancata presentazione nei termini previsti dalla legge"; in sostanza il contribuente è parte diligente a verificare che l'intermediario assolva puntualmente all'obbligo e, in caso contrario, deve segnalare tale comportamento emissivo a qualunque Ufficio tributario.

Pertanto sotto il profilo dell'applicabilità delle sanzioni il contribuente risulta responsabile a seguito delle descritte disposizioni normative che stabiliscono gli oneri probatori a carico del contribuente stesso; in senso conforme si è altresì espressa la CTR Lazio (cfr. sent. n. 152 del 9/11/2002) che ha stabilito la responsabilità in capo al contribuente quanto meno per "culpa in vigilando".

Il contribuente, nel caso di specie, risulta non aver adempiuto a quegli obblighi a proprio carico in quanto avrebbe dovuto almeno vigilare sul corretto adempimento degli obblighi fiscali da parte del proprio professionista incaricato.

Ed in senso univoco si è anch'essi espressa recentemente la Suprema Corte che ha stabilito l'esclusione della responsabilità del contribuente configurabile soltanto in presenza di un'attenta attività di controllo da parte di quest'ultimo sull'operato del professionista incaricato (cfr. Cass. ordinanze n. 12472 e n. 12473 del 2010, che hanno affermato l'obbligo per il contribuente del controllo sull'esecuzione del mandato conferito "...poiché ai sensi del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 5, la violazione delle norme tributarie suscettibile di sanzione da parte della legge richiede che il comportamento addebitato sia posto in essere con dolo o anche con colpa, il contribuente a cui venga contestata la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi e l'omessa tenuta delle scritture obbligatorie non può considerarsi esente da colpa per il solo fatto di avere incaricato un professionista delle relative adempimenti, dovendo egli altresì allegare e dimostrare, al fine di escludere ogni profilo di negligenza, di avere svolto atti diretti a controllare la loro effettiva esecuzione, prova nel concreto superabile soltanto a fronte di un comportamento fraudolento del professionista, finalizzato a mascherare il proprio inadempimento").

Per quanto sopra risulta palese che nel caso di specie nessun controllo è stato posto in essere dal contribuente Sig. Ci. sull'operato del proprio commercialista, ed i giudici di prime cure erroneamente ne hanno escluso la responsabilità, annullando le sanzioni fondatamente comminate dall'Ufficio accertatore.

Nel merito dell'accertamento e con riferimento alla determinazione dell'imponibile si osserva che i giudici di prime cure hanno riconosciuto erroneamente la detraibilità di alcuni costi in favore del contribuente sulla base di alcuni costi che sarebbero stati documentati da quest'ultimo in sede di ricorso, in quanto così come ha fondatamente motivato l'Ufficio accertatore nel proposto atto di appello la documentazione presentata solo in sede di ricorso non poteva essere presa in considerazione dalla CTP in base al disposto di cui all'art. 32 del DPR n. 600 del 1973. La predetta normativa, concernente le disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, disciplina i poteri riconosciuti agli uffici per l'assolvimento dei rispettivi compiti di controllo ed in particolare, la stessa dispone che tali organismi possono invitare i contribuenti, indicandone il motivo, ad esibire o trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti. Sempre l'art. 32, commi 3 e 4, DPR cit. prevede, inoltre, che le notizie ed i dati non addotti e gli atti, i documenti, i libri ed i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa. Solo in caso di oggettiva impossibilità, debitamente provata, ad adempiere alle richieste dell'Amministrazione finanziaria, il contribuente può depositare in allegato all'atto introduttivo del giudizio di primo grado in sede contenziosa le notizie, i dati, i documenti, i libri e i registri di cui non era stata possibile la produzione per causa a lui non imputabile, ma che non risulta essere il caso di specie. Le predette disposizioni prevedono quindi ben precisi termini decadenziali a pena di inutilizzabilità, a fronte dei quali il contribuente doveva opportunamente attivarsi.

La documentazione prodotta in atti dal contribuente con il ricorso introduttivo, ma non esibita all'Ufficio in sede di invito, non poteva essere presa in considerazione dai giudici di prime cure.

Alla luce di tutto quanto sopra le doglianze così come espresse dal contribuente nel presente giudizio d'appello non sono accoglibili stante i puntuali, approfonditi e fondati motivi d'appello riportati dall'Ufficio accertatore che trovano pieno riscontro in linea di diritto con le disposizioni di legge correttamente richiamate. L'odierno Collegio pertanto in accoglimento dell'appello proposto dall'Ufficio accertatore ed in riforma della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale qui impugnata riconosce e statuisce la piena legittimità dell'operato dell'Ufficio accertatore, confermando in ogni loro parte la piena validità degli avvisi di accertamento impugnati.

La complessità della vicenda controversa e l'obiettiva incertezza interpretativa delle norme di riferimento giustificano la compensazione delle spese del giudizio fra le parti.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale accoglie l'appello dell'Ufficio. Spese compensate.