

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 28 gennaio 2021, n. 1879

Rilevato che:

La Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, con sentenza depositata il 21 maggio 2014, riformando la sentenza della Commissione provinciale di Brescia, accoglieva il ricorso proposto da XXX s.p.a. volto ad ottenere un rimborso di un credito Ires, ceduto da una procedura fallimentare, negato dall'Ufficio sul presupposto della mancata presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del curatore, omissione che non era regolarizzabile con la successiva dichiarazione integrativa.

Osservava la CTR che, contrariamente a quanto sostenuto dall'Ufficio, da un lato gli artt. 1 e 4 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non prevedono che la dichiarazione debba contenere a pena di nullità i dati contabili e reddituali del contribuente, e dall'altro che, ai sensi dell'art. 2, comma 8, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, la dichiarazione può essere integrata per correggere eventuali errori od omissioni mediante successiva dichiarazione, come avvenuto nel caso in esame.

Avverso tale sentenza l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo. Resiste la YYY s.p.a. (succeduta alla XXX s.p.a.) mediante controricorso.

Il P.G. ha concluso per il rigetto del ricorso.

Considerato che:

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Ufficio lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 8, comma 2, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, degli artt. 1 e 4 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e dell'art. 5 d.P.R. n. 322 del 1998 (in relazione all'art. 360, n. 3, cod. proc. civ.) avendo errato la CTR nel ritenere valida la dichiarazione integrativa pur a fronte di una dichiarazione originaria mancante di qualsiasi dato, ad eccezione delle generalità del contribuente. In tal caso, infatti, la dichiarazione originaria dovrebbe considerarsi del tutto inesistente e pertanto non integrabile mediante una dichiarazione successiva.

2. Il motivo è infondato.

3. La questione proposta dal ricorrente è se una dichiarazione, che contenga solo l'esposizione delle generalità del contribuente e senza ulteriori dati significativi, possa essere integrata da una dichiarazione successiva, avente lo scopo di manifestare l'esistenza di un credito al rimborso.

3.1. Il panorama normativo di riferimento è costituito innanzitutto dall'art. 1 del d.P.R. n. 600 del 1973, che prescrive che la dichiarazione sul reddito debba contenere l'indicazione degli elementi attivi e passivi necessari per la determinazione degli imponibili e che «i redditi per i quali manca tale indicazione si considerano non dichiarati ai fini dell'accertamento e delle sanzioni».

3.2. Il successivo art. 4 aggiunge che la dichiarazione «deve indicare i dati e gli elementi necessari per l'individuazione del contribuente e di almeno un rappresentante, per la determinazione dei redditi e delle imposte dovute, nonché per l'effettuazione dei controlli e gli altri elementi, esclusi quelli che l'Amministrazione finanziaria è in grado di acquisire direttamente, richiesti nel modello di dichiarazione di cui all'articolo 8, primo comma, primo periodo».

3.3. Tali norme non autorizzano a sostenere che una dichiarazione dei redditi, comunque presentata ma contenente solo i dati necessari per l'individuazione del contribuente, senza alcuna indicazione riguardo agli elementi attivi e passivi necessari per la determinazione dell'imponibile, debba essere considerata omessa, potendo tale giudizio essere riservato solo alle ipotesi più radicali, quali l'assoluta inesistenza del documento o la mancata trasmissione all'Ufficio.



3.4. Tanto più che lo stesso tenore letterale della norma (art. 1) consente di reputare esistente la dichiarazione pur se priva dei dati necessari per la ricostruzione del reddito, laddove contempla che i redditi non indicati si considerano non dichiarati: tale evenienza ben può verificarsi non solo relativamente all'omessa indicazione solo di alcuni redditi, ma anche in relazione a tutti i redditi percepiti dal soggetto.

3.5. Nel consegue che l'omessa indicazione dei dati necessari per la determinazione dell'imponibile non preclude la giuridica esistenza della dichiarazione e quindi l'ammissibilità di una dichiarazione integrativa volta a correggere l'omissione (nel caso di specie riguardante esclusivamente l'esistenza di un credito al rimborso).

3.6. Tale interpretazione trova conforto in Cass. n. 24017/13 che, sebbene in tema di condono, ha affermato l'impossibilità di considerare omessa la dichiarazione che non contenga l'indicazione di proventi e spese (con conseguente ammissibilità di una dichiarazione integrativa).

3.7. Gli unici limiti, dunque, alla possibilità di presentare la dichiarazione integrativa sono quelli cronologici, come precisati da Sez. U. 30/6/2016, n. 13378, sicché, ove la stessa sia diretta ad emendare, come nel caso in esame, errori od omissioni in danno del contribuente, incontrerà il termine per la presentazione della dichiarazione per il periodo di imposta successivo, con compensazione del credito eventualmente risultante.

4. Le ragioni che precedono impongono il rigetto del ricorso. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

5. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. 115/2002 la Corte dà atto della non sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13.

P. Q. M.

Rigetta il ricorso. Pone le spese del giudizio di legittimità a carico del ricorrente, liquidandole in € 4000,00 per compenso ed € 200 per esborsi, oltre accessori come per legge.

