N° 6

REG.GENERALE

N° 343/2018

UDIENZA DEL

16/05/2018 ore 09:00

N° 1473/6/18

PRONUNCIATA IL: 16/5/18

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL 31/XII/18

Il Segretario

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**

DI **GENOVA** SEZIONE **6**

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	**DI NAPOLI**	**RAFFAELE**	**Presidente**
☐	**SILVANO**	**MARIO ALIETO**	**Relatore**
☐	**PREVIATI**	**LUCA**	**Giudice**
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 343/2018
  depositato il 05/03/2018

[redacted]

difeso da:

(segue)

[redacted]

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

Con ricorso depositato il 5/3/2018 il Circolo ricreativo [redacted]

solidale)impugnavano l'avviso di accertamento indicato in epigrafe con il quale l'Agenzia delle Entrate, in riferimento al periodo di imposta 2012, rideterminava il reddito d'impresa dichiarato , recuperando a tassazione maggiori tributi a titolo di IRES e IRAP, oltre sanzioni ed interessi.

Detto accertamento scaturiva da un attività di controllo effettuata dall'Ufficio all'esito della quale emergeva che il circolo ricorrente aveva presentato la dichiarazione modello unico 2013 senza l'indicazione delle somme percepite a titolo di compenso per la gestione di apparecchi che distribuiscono vincite e che la successiva dichiarazione integrativa , con la quale veniva esercitata l'opzione per il regime forfetario, non veniva ritenuta idonea.

I ricorrenti contestavano l'avviso impugnato eccependo:

-violazione e/o errata interpretazione dell'articolo 145 del tuir

-errore materiale dell'atto impositivo

-Violazione dell'articolo 12 c.7 L. 27/7/2000 n°12(violazione del contraddittorio preventivo relativamente al coobbligato solidale) e art.38 e 2967 c.c.

Chiedevano pertanto in via principale l'annullamento dell'avviso impugnato e, in subordine, l'annullamento delle sanzioni irrogate, con vittoria di spese.

L'Agenzia delle Entrate, costituitasi n giudizio, nel confermare la correttezza del proprio operato, chiedeva il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

Con successiva memoria i ricorrenti replicavano alle controdeduzioni di controparte, sviluppando ulteriormente i motivi dedotti nel ricorso introduttivo ed insistendo per l'accoglimento del ricorso.

All'odierna udienza le parti insistevano nei rispettivi assunti.

La Commissione, visti gli atti, ritiene che il ricorso meriti parziale accoglimento.

Si osserva che nel caso in esame la ricorrente aveva a suo tempo omesso di indicare nella dichiarazione dei redditi i compensi conseguiti per la gestione di apparecchi che distribuiscono vincite.

Successivamente , con dichiarazione integrativa, aveva esercitato l'opzione per l'assoggettamento del redito di impresa al regime forfetario di cui all'art.145 TUIR.

Secondo l'ufficio tale opzione dispiega i suoi effetti solo se esercitata nella dichiarazione originaria.

La tesi sostenuta dall'Ufficio deve trovare accoglimento

Il quarto comma dell'articolo 145 TUIR prevede infatti che l' L'opzione e' esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale e' esercitata fino a quando non e' revocata e comunque per un triennio. La revoca dell'opzione e' effettuata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale la dichiarazione stessa e' presentata

Come è noto la dottrina e la giurisprudenza per lungo tempo hanno dibattuto sulla natura della dichiarazione dei redditi.

In generale, si evidenzia che la giurisprudenza di legittimità si è oramai orientata in senso favorevole alla emendabilità della dichiarazione. «La dichiarazione fiscale – infatti – non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti, costituendo essa un momento dell'iter volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria (SU 15063/02).

Ne deriva che nulla può ostare a che la possibilità di emenda – mediante allegazione di errori nella dichiarazione incidenti sull'obbligazione tributaria – sia esercitabile non solo nei limiti delle disposizioni sulla riscossione delle imposte (D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38) ovvero del regolamento per la presentazione delle dichiarazioni (D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2), ma anche nella fase difensiva processuale per opporsi alla maggiore pretesa tributaria azionata dal fisco ... (conf. Cass., sez. trib., dec. 12 maggio 2014, in causa 2008-20439)» (così ancora recentemente Cass. Sez. V, sent. n. 18765 del 05/09/2015).

Riguardo, invece, alla emendabilità delle eventuali dichiarazioni di volontà espresse dal contribuente in sede di dichiarazione, mediante l'esercizio di opzioni previste dalla normativa tributaria, è stato evidenziato che "... Tali opzioni ... , al pari di qualsiasi altra manifestazione di volontà negoziale non possono essere "rettificate" che in presenza di dolo, violenza o errore. In particolare l'errore, quale vizio della volontà, deve possedere i requisiti della rilevanza e dell'essenzialità e non deve cadere sui "motivi" della scelta, vale a dire sulle mere finalità che hanno indotto il contribuente a porre in essere un determinato comportamento" (Agenzia delle Entrate, Ris. 325/E del 14 ottobre 2002).

La giurisprudenza di legittimità ha escluso la possibilità di emendare / modificare le predette opzioni esercitate in sede dichiarativa quando « ... la richiesta del contribuente di emendare la propria dichiarazione su questo punto non sia altro che una richiesta di esercitare nuovamente l'opzione offerta dal legislatore, ma "a posteriori" cioè quando la precedente opzione si sia ... rivelata meno favorevole » (così Cass. Civ. Sez. V, sent., 30/09/2015, n. 19410).

Ancora, sempre secondo Cass. 19410/2015 (che richiama anche Cass. 1128/2009), « in materia tributaria, il principio secondo cui ogni dichiarazione del contribuente affetta da errore, sia esso di fatto che di diritto, è, in linea di principio, emendabile e ritrattabile, quando dalla medesima possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi, diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico, non può trovare ingresso nell'ipotesi di successiva resipiscenza del contribuente, dovuta ad una diversa valutazione della convenienza fiscale, tale ipotesi essendo incompatibile, sul piano logico, con quella dell'errore: pertanto, ai fini dell'emendabilità della dichiarazione, occorre che il contribuente provi che egli avrebbe indicato dati diversi da quelli dichiarati, in quanto indubitabilmente fondati alla luce degli elementi in suo possesso al momento della dichiarazione, ove il percorso formativo di quest'ultima non fosse stato viziato dall'incidenza determinante dell'errore".

E' stato poi affermato (Cass. 1427/2013) che "... sebbene le denunce dei redditi costituiscano di norma delle dichiarazioni di scienza, e possano quindi essere modificate ed emendate in presenza di errori che espongano il contribuente al pagamento di tributi maggiori di quelli effettivamente dovuti, nondimeno quando il legislatore subordina la concessione di un beneficio fiscale ad una precisa manifestazione di volontà del contribuente, da compiersi direttamente nella dichiarazione attraverso la compilazione di un modulo predisposto dall'erario, la dichiarazione assume per questa parte il valore di un atto negoziale, come tale irretrattabile anche in caso di errore, salvo che il contribuente dimostri che questo fosse conosciuto o conoscibile dall'amministrazione" (cfr. Cass. 7294/2012) » (Cass. 19410/2015, cit.).

La doglianza va quindi respinta.

Per quanto riguarda l'ulteriore doglianza si osserva che la Corte di Cassazione, con ordinanza del 29/01/2018 n. 2169/6, ha chiarito la portata del principio espresso dall'art.38 del c.c. in materia di associazioni non riconosciute sancendo che, per i debiti d'imposta è responsabile solidamente con l'ente, tanto per le sanzioni pecuniarie quanto per il tributo non corrisposto, il soggetto che, il forza del ruolo rivestito, ha diretto la complessiva gestione associativa nel periodo considerato.

La Corte di Cassazione, con la decisione citata, ha ribadito che in tema di associazioni non riconosciute, la responsabilità personale e solidale dei soggetti che hanno agito in nome e per conto dell'associazione serve a tutelare i creditori; ciò nonostante, per i debiti d'imposta, i quali non sorgono su base negoziale, ma "ex lege" al verificarsi del relativo presupposto, è chiamato a rispondere solidalmente, tanto per le sanzioni pecuniarie quanto per il tributo non corrisposto, il soggetto che, in forza del ruolo rivestito, abbia diretto la complessiva gestione associativa nel periodo considerato, fermo restando che l'effettiva ingerenza vale a circoscrivere la responsabilità personale del soggetto investito di cariche sociali alle sole obbligazioni sorte nel periodo di relativa investitura.

Merita invece accoglimento la doglianza avente ad oggetto l'erroneità delle somme richieste nell'avviso impugnato, sia per quanto riguarda il tributo che le sanzioni., considerato che l'ufficio, per pacifica ammissione, ha riconosciuto l'errore commesso, non tenendo conto delle somme versate dal ricorrente.

Sotto tale profilo, quindi la somma richiesta a titolo di IRES deve essere ridotta ad euro 300,00, mentre la sanzione irrogata andrà ridotta ad euro 3298,05-

Spese compensate in ragione del parziale accoglimento del ricorso.

La Commissione

P.Q.M.

In parziale accoglimento del ricorso, riduce l'IRES ad euro 300,00 e la sanzione irrogata ad euro 3298,05. .Spese compensate.

Genova, 16.5.2018

Il relatore estensore

IL PRESIDENTE