

02226 11



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DONATO PLENTEDA - Presidente - Ud. 03/11/2010
Dott. MICHELE D'ALONZO - Consigliere - PU
Dott. SALVATORE BOGNANNI - Consigliere -
Dott. PIETRO CAMPANILE - Consigliere -
Dott. CAMILLA DI IASI - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 13755-2006 proposto da:

[redacted] elettivamente
domiciliati in ROMA VIA ALBERICO II 35, presso lo
studio dell'avvocato [redacted], che li
rappresenta e difende unitamente all'avvocato [redacted]
[redacted], giusta delega a margine;

2010 - *ricorrente* -

2740 *contro*

AGENZIA DELLE ENTRATE DI ROMA, MINISTERO DELL'
ECONOMIA E FINANZE, AGENZIA DELLE ENTRATE UFFICIO DI
DESIO 2;

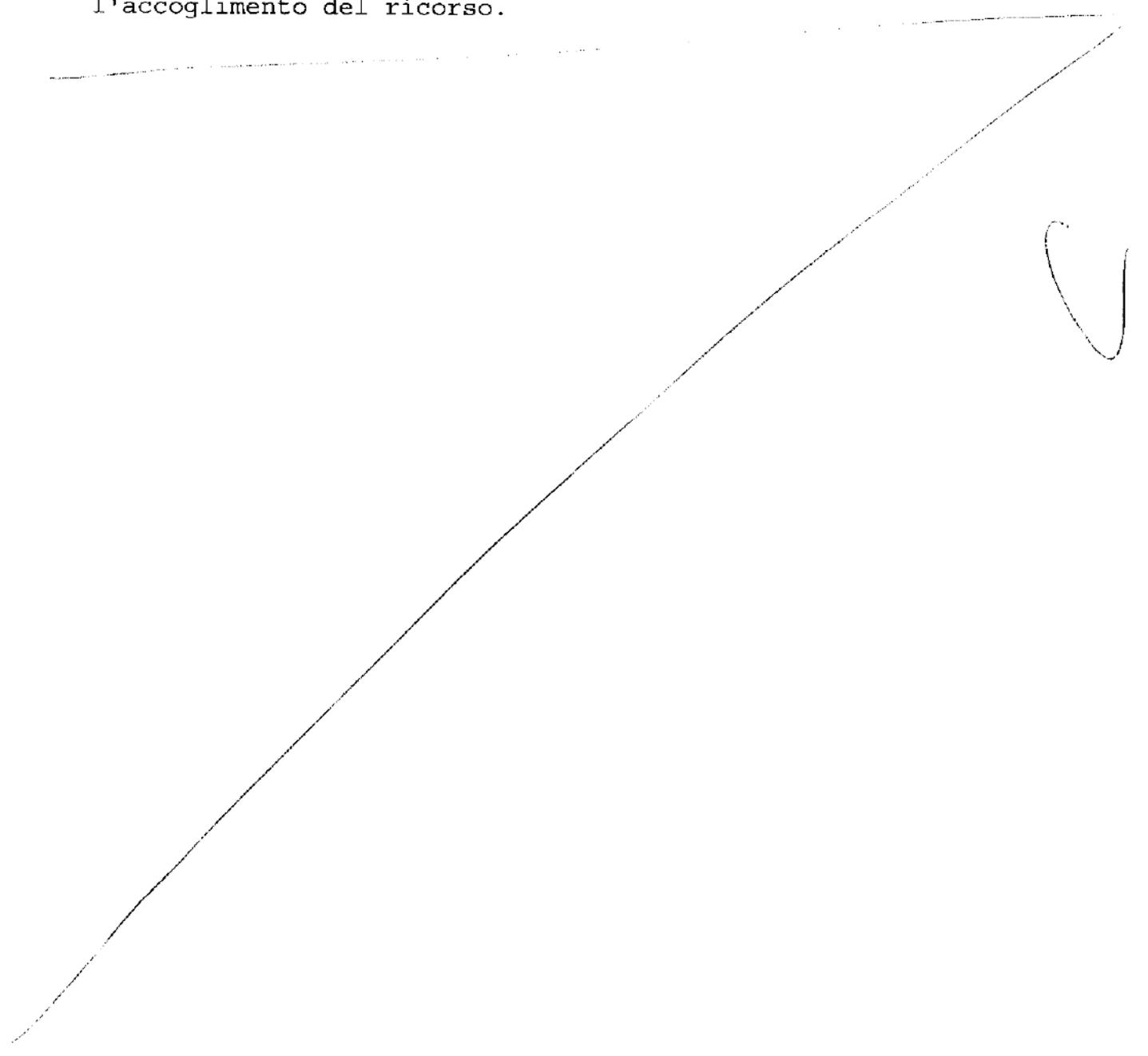
- *intimati* -

avverso la sentenza n. 25/2005 della COMM.TRIB.REG. di
MILANO, depositata il 07/03/2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 03/11/2010 dal Consigliere Dott. CAMILLA
DI IASI;

udito per il ricorrente l'Avvocato CHIAPPARELLI, che
si riporta al ricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. MAURIZIO VELARDI, che ha concluso per
l'accoglimento del ricorso.



IN FATTO E IN DIRITTO

1. propongono ricorso per cassazione nei confronti dell'Agenzia delle Entrate e del Ministero dell'Economia e delle Finanze (che non hanno resistito) e avverso la sentenza con la quale, in controversia concernente impugnazione di cartella esattoriale per Irpef e Ilor relativa alla ripresa a tassazione della somma di £ 44.602.270 corrispondente a canoni di affitto portati in deduzione nella dichiarazione del 1998 perché non percepiti, la C.T.R. Lombardia confermava la sentenza di primo grado (che aveva respinto il ricorso dei contribuenti), rilevando che la voce "mancata riscossione di canoni di affitto" non è compresa tra gli oneri deducibili specificamente indicati dall'art. 10 d.p.r. 917/86 nel testo applicabile ratione temporis e che, in ogni caso, a fronte di un credito vantato nei confronti del locatario fallito di £ 252.000.000 per l'intero anno 1998, era stata percepita la somma di £ 212.005.122 pari alla somma del canone pagata dal fallimento perché ritenuta spesa in prededuzione e alla somma della cauzione trattenuta in conto affitto, dovendo evidenziarsi che i ricorrenti avrebbero dovuto portare in dichiarazione, ciascuno per la parte di propria spettanza, la somma di £ 144.163.400 pari al 68% della



somma complessiva, spettando il rimanente 32% alla figlia

2. Con un unico, articolato motivo, deducendo violazione e falsa applicazione degli artt. 1, 3, 6, 22, 23, 33, 34, 35 d.p.r. 917/86 oltre che vizio di motivazione, i ricorrenti rilevano che non è comprensibile l'affermazione dei giudici d'appello secondo la quale essi avrebbero dovuto riportare in dichiarazione ciascuno per la propria spettanza la somma di £ 144.163.400, essendo pacifico che essi avevano indicato in dichiarazione nel quadro B del modello 740/89 il 100% del canone risultante dal contratto di locazione, ed avevano portato in deduzione solo la somma non effettivamente percepita.

Circa il fatto che la voce "mancata riscossione di canoni di affitto" non è prevista tra gli oneri deducibili ex art. 10 d.p.r. 917/86, i ricorrenti aggiungono che la soluzione adottata dai giudici di primo grado e di appello risulta eccessivamente formalistica, posto che non vi sarebbe nessuna differenza se anziché indicare nel quadro B il reddito relativo al 100% del canone contrattuale (salvo poi dedurre la parte relativa al canone non percepito) fosse stata indicata solo la parte effettivamente incassata. I ricorrenti si richiamano inoltre alla



sent. n. 362 del 2000 della Corte costituzionale, evidenziando che il riferimento al canone locativo anziché al reddito medio ordinario catastale come indice di capacità contributiva può operare solo fino a quando risulterà in vita il contratto di locazione, mentre quando la locazione sia cessata per scadenza del termine ovvero per una qualsiasi causa di risoluzione, ivi compreso l'inadempimento in presenza di clausola risolutiva espressa (circostanza nella specie ricorrente) ovvero la risoluzione a seguito di diffida ad adempiere (e a maggior ragione a seguito di sfratto per morosità, come intervenuto nella specie) il riferimento al reddito locativo non sarà più praticabile.

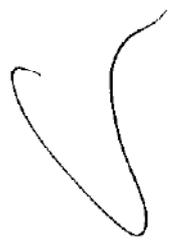
La censura è fondata, nei limiti e nei termini di cui in prosieguo.

Occorre innanzitutto evidenziare che nella specie i contribuenti, impugnando la cartella opposta, hanno sostanzialmente dedotto di avere commesso un errore nella dichiarazione relativa all'anno di imposta 1998, consistente nell'aver indicato il 100% del canone previsto contrattualmente in luogo della somma effettivamente percepita, successivamente deducendo (al fine di neutralizzare l'errore precedente) la parte



relativa al canone non percepito (benché tale voce non fosse prevista tra gli oneri deducibili).

Tanto premesso, giova evidenziare che le Sezioni Unite di questa Corte hanno ripetutamente affermato che "la dichiarazione dei redditi del contribuente, affetta da errore, sia esso di fatto che di diritto, commesso dal dichiarante nella sua redazione, alla luce del d.P.R. n. 600 del 1973, nel testo applicabile "ratione temporis", 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, in quanto: la dichiarazione dei redditi 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, e costituisce un momento dell'iter procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria; l'art. 9, commi settimo e ottavo, del d.P.R. n. 600 del 1973, nel testo vigente, applicabilè razione temporis, non pone alcun limite temporale all'emendabilità e alla ritrattabilità della dichiarazione dei redditi risultanti da errori commessi dal contribuente; un sistema legislativo che intendesse



negare in radice la rettificabilità della dichiarazione, darebbe luogo a un prelievo fiscale indebito e, pertanto, non compatibile con i principi costituzionali della capacità contributiva -art. 53, comma primo, Cost.- e dell'oggettiva correttezza dell'azione amministrativa -art. 97, comma primo, Cost.-" (così SSUU n. 15063 del 2002 e vedi anche successivamente SSUU n. 17394 del 2002).

E' ancora da precisare che dal principio sopra esposto la giurisprudenza di questo giudice di legittimità ha tratto come logico corollario che la possibilità per il contribuente di emendare la dichiarazione allegando errori di fatto o di diritto commessi nella sua redazione, ed incidenti sull'obbligazione tributaria, è esercitabile non solo nei limiti in cui la legge prevede il diritto al rimborso ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ma anche in sede contenziosa per opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria (v. cass. n. 22021 del 2006, peraltro in precedenza v. anche, in parte, n. 10055 del 2000).

Nei termini di cui sopra il ricorso deve essere pertanto accolto e la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio ad altro giudice che, in



applicazione dei principi di diritto sopra esposti,
provvederà a decidere la controversia previamente
accertando se e in che limiti si sia realmente
verificato, nella compilazione della dichiarazione dei
redditi di che trattasi, l'errore denunciato dai
contribuenti.

Il giudice del rinvio provvederà altresì alla
liquidazione delle spese del presente giudizio di
legittimità.

P.Q.M.

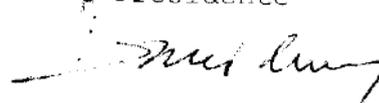
Accoglie il ricorso nei sensi di cui in motivazione,
cassa la sentenza impugnata e rinvia anche per le spese
a diversa sezione della C.T.R. Lombardia.

Roma 3.11.2010

L'Estensore



Il Presidente

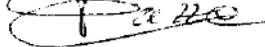


DEPOSITATO IN CANCELLERIA

IL 31 GEN. 2011



Il Funzionario Giudiziario
Antonella FREZZA



Il Funzionario Giudiziario
Antonella FREZZA

