

13138

14



M

Oggetto

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

\*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 4036/2010

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 13138

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. CAMILLA DI IASI - Presidente - Ud. 14/03/2014  
Dott. BIAGIO VIRGILIO - Consigliere - PU  
Dott. ANTONIO GRECO - Consigliere -  
Dott. GUIDO FEDERICO - Rel. Consigliere -  
Dott. GIULIA IOFRIDA - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 4036-2010 proposto da:

[ ] elettivamente domiciliato in ROMA  
[ ], presso lo studio dell'avvocato  
[ ], che lo rappresenta e difende  
unitamente all'avvocato [ ] giusta delega  
a margine;

- **ricorrente** -

2014

**contro**

1009

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro  
tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI  
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO  
STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 49/2008 della COMM.TRIB.REG. di TRIESTE, depositata il 22/12/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 14/03/2014 dal Consigliere Dott. GUIDO FEDERICO;


udito per il ricorrente l'Avvocato CINQUE che si riporta;

udito per il controricorrente l'Avvocato MADDALO che si riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. TOMMASO BASILE che ha concluso per il rigetto del ricorso.

f

### Svolgimento del processo

  propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, avverso la sentenza n. <sup>49/11/08</sup> ~~739/09~~ della CTR del Friuli-Venezia Giulia che, in riforma della sentenza di primo grado, ha dichiarato la legittimità della cartella di pagamento emessa nei suoi confronti ex art. 36 bis dpr 600/73, per omesso versamento di Irpef, Irap, addizionali ed interessi, relativi all'anno 1999.

La CTR ha così respinto la domanda di nullità della cartella proposta dal contribuente, il quale aveva dedotto di non aver sottoscritto la dichiarazione dei redditi posta a fondamento della pretesa impositiva. La dichiarazione era stata presentata in via telematica ed in qualità di intermediario dal proprio commercialista, al quale non era stato peraltro conferito il relativo incarico.

La CTR del Friuli-Venezia Giulia ha affermato che il contribuente non aveva provato di aver espressamente fatto divieto al consulente, cui era stato conferito l'incarico di tenere la contabilità, di provvedere all'invio telematico della dichiarazione predisposta.

Doveva dunque ritenersi che l'invio telematico della dichiarazione fosse stato effettuato con il consenso del contribuente, trattandosi di documento conclusivo del procedimento di tenuta della contabilità, elaborazione del bilancio e delle altre prescritte scritture contabili.

L'Agenzia si è costituita con controricorso.

### Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso il contribuente deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 3 dpr 322/98 sotto il profilo della nullità/inesistenza della dichiarazione dei redditi per l'anno 1999, in quanto presentata da intermediario abilitato in assenza dell'incarico alla predisposizione ed all'invio.

Il contribuente censura la statuizione della sentenza della CTR nella parte in cui afferma che la trasmissione della dichiarazione in via telematica da parte dell'intermediario può prescindere da uno specifico incarico rilasciato dal contribuente.

Deduce la violazione dell'art.3 dpr 322/98, che richiede espressamente un formale atto di incarico da parte del contribuente alla trasmissione in via telematica della dichiarazione dei redditi; incarico e correlativo impegno dell'intermediario, che devono essere necessariamente rinnovati ogni anno al fine del corretto invio telematico delle dichiarazioni.

Con il secondo motivo di ricorso il contribuente deduce l'illegittimità della sentenza per violazione e falsa applicazione di legge, avuto riguardo alla dedotta nullità/inesistenza della dichiarazione dei redditi per carenza di sottoscrizione del contribuente ex art.1 Dpr 322/98.

Il primo motivo di ricorso è fondato.

Il D.P.R. n. 322 del 1998, art. 3, commi 3, 3 bis e 3 ter (abrogato, con la L. n. 183 del 2011, art. 4, comma 35, a decorrere dall'anno 2012, ma vigente *ratione temporis*), considera incaricati della trasmissione in via telematica delle dichiarazioni all'Agenzia delle entrate le figure professionali ed i centri di assistenza fiscale - elencati nelle lettere da a) ad e) del comma 3 - e li obbliga a trasmettere le dichiarazioni, soltanto se incaricati di predisporle, prevedendo un compenso a carico del bilancio dello Stato, per ciascuna dichiarazione elaborata e trasmessa.

La rilevanza dei compiti svolti dall'intermediatore nei confronti del Fisco non vale, peraltro, ad escludere la natura privatistica del rapporto tra l'intermediatore ed il contribuente, quale desumibile dalle disposizioni citate, in relazione sia all'*an* dell'incarico, che il contribuente è libero di non conferire (potendo, appunto, provvedere "direttamente" alla presentazione delle dichiarazioni, in base all'art. 3, comma 2, in esame), che alla scelta dell'intermediario, purchè abilitato (Cass.n.8630/2012).

Ciò posto, non può farsi discendere l'obbligo di presentare la dichiarazione dal solo fatto che il contribuente avesse conferito al commercialista l'incarico di tenuta della contabilità, dovendo ritenersi che l'invio telematico della dichiarazione richieda uno specifico incarico, trattandosi di adempimento cui il contribuente può provvedere in via autonoma.

L'invio telematico della dichiarazione non costituisce un adempimento naturalmente attribuito al proprio consulente fiscale ed, in difetto di specifico incarico, tale adempimento non può farsi rientrare nel perimetro del rapporto professionale.

Nella fattispecie in esame, incontroverso che la dichiarazione dei redditi non è stata sottoscritta dal contribuente ai sensi dell'art. 1 Dpr 322/1998, la sentenza della CTR ha ritenuto di poter prescindere dall'accertamento della sussistenza di specifico incarico all'intermediario, affermando che l'invio telematico della dichiarazione, ex art.3 Dpr 322/98, era stato effettuato *con il consenso* del contribuente in quanto si trattava di documento conclusivo del procedimento di tenuta della contabilità, elaborazione del bilancio e delle altre prescritte scritture contabili, ed ha altresì ritenuto irrilevante la pretesa nullità in quanto il contribuente avrebbe concorso a cagionarla.

Tali statuizioni appaiono in contrasto con la disciplina degli artt. 1 e 3 del dpr 322/98, che prevedono la necessità che la dichiarazione dei redditi sia sottoscritta a pena di nullità dal contribuente, o da chi ne abbia la rappresentanza legale o negoziale, o, in caso di dichiarazione in via telematica, da intermediario a ciò specificamente incaricato.

Il conferimento di tale incarico all'intermediario e comunque la mancanza del potere di rappresentare il contribuente ai fini della presentazione della dichiarazione, se contestato dal suddetto contribuente, va dunque specificamente accertato dal giudice di merito.

L'accoglimento del primo motivo assorbe l'esame del secondo.

La sentenza va dunque cassata con rinvio ad altra sezione della medesima CTR che si atterrà al seguente principio di diritto:

“ L'invio telematico della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 3 dpr 322/98 richiede il conferimento da parte del contribuente di uno specifico incarico all'intermediario, trattandosi di adempimento distinto da quello di tenuta della contabilità e di consulenza fiscale in generale, con conseguente necessità di accertamento della sussistenza di tale incarico in ipotesi di relativa contestazione.”

P.Q.M.

La Corte, accoglie il primo motivo di ricorso.

Dichiara assorbito il secondo.

Cassa la sentenza della CTR del Friuli Venezia-Giulia e rinvia anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio, ad altra sezione della medesima CTR.

Cosí deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione civile, il 14 marzo 2014

L'Estensore

Dott. Guido Federico

Il Presidente

Dott. Camilla Di Iasi

Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARAGONA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
il 11 GIU 2014



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARAGONA