SEZIONE

N° 12

REG.GENERALE

N° 38682/06

UDIENZA DEL

06/12/2007 ore 09:30

SENTENZA

N° 134

PRONUNCIATA IL:

26 FEB. 2009

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

2 MAR. 2009

Il Segretario

ASSISTENTE TRIBUTARIO VI Q.R.
(Rag. Ciro OREFICE)

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI NAPOLI SEZIONE 12

riunita con l'intervento dei Signori:

MARCONI	DR. UMBERTO	Presidente
DI CECILIA	DR. GENNARO	Relatore
BORRELLI	DR. SALVATORE	Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 38682/06

depositato il 06/12/2006

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n.00849029 IRPEF 2002

contro AGENZIA ENTRATE UFFICIO NAPOLI 4

proposto dal ricorrente:

[redacted]

difeso da:

TASSIA MARIANO

C.SO MERIDIONALE 47 80100 NAPOLI NA

Svolgimento del processo

Con ricorso notificato mediante consegna avvenuta il 14/11/2006 e depositato in questa Segreteria il successivo 6/12/2006 [redacted], in qualità di socio accomandatario della [redacted], dichiarata fallita dal Tribunale di Nola con sentenza del 9/10/2004, rappresentato e difeso nel presente giudizio dal Dott. Rag. Mariano Tassia, impugnava la cartella di pagamento n. 0712006[redacted] emessa dal Concessionario del Servizio di riscossione per la Provincia di Napoli, Gest Line Spa, e notificata l'8/9/2006 con la quale si richiedeva il pagamento della maggiore somma complessiva di 27.821,22 a titolo di IRPEF, interessi per ritardata iscrizione, sanzioni pecuniarie, addizionale comunale e regionale oltre a diritti di notifica per l'anno d'imposta 2002, dichiarazione contenuta nel Modello Unico 2003, conseguente al controllo automatizzato effettuato ai sensi dell'art. 36 bis del D.P.R. 600/73.

Il ricorrente, invocando la violazione del principio costituzionale che impone di concorrere alle spese pubbliche in ragione della propria capacità contributiva, contenuto nell'art. 53 Cost., e quello di buona fede fissato dall'art. 10 della Legge 27/7/2000, n. 212, riteneva non dovute le imposte richieste per assenza del presupposto di "ricchezza reale a disposizione del contribuente", dal momento che il reddito dichiarato nel modello compilato non corrispondeva a quello effettivamente conseguito a causa del mancato pagamento da parte della Pubblica Amministrazione dei debiti assunti nei suoi confronti (nella specie, indennità dovute da Uffici giudiziari per la custodia di autoveicoli e motoveicoli sequestrati o confiscati).

A sostegno della propria tesi difensiva richiamava la speciale deroga ai principi generali di cui alla disciplina applicabile all'IVA, nel caso di cessione di beni e di prestazione di servizi (art. 6 del D.P.R. n. 633/72), che per alcune tipologie di transazioni effettuate nei confronti di certi soggetti (essenzialmente Stato, enti pubblici e simili) quantomeno rinvia l'esigibilità dell'imposta al pagamento da parte del cessionario o del committente (cosiddetta "IVA a esigibilità differita" o sospensione d'imposta), a tutela del cedente o prestatore del servizio, potenzialmente esposto a lunghe e defatiganti attese nell'incasso del corrispettivo, chiedendone l'estensione al caso in esame con annullamento della cartella impugnata e condanna delle controparti al pagamento delle spese di giudizio.

Si è opposta l'Amministrazione Finanziaria – Agenzia delle Entrate, Ufficio di

SEZIONE N. 12

REG. GEN. N° 38682/06

Napoli 4, con controdeduzioni di mero stile depositate il 19/12/2006, riservandosi di integrarle nel corso del giudizio e concludendo per il rigetto del ricorso.

Non risulta costituitosi in giudizio il Concessionario del servizio di riscossione.

La difesa della ricorrente ha depositato memoria illustrativa a suffragio dei motivi addotti nel ricorso e ad integrazione della documentazione prodotta, a ciò espressamente autorizzata dalla Commissione che le concedeva breve rinvio dell'udienza di discussione dell'8/11/2007 al 6/12/2007, nella quale ultima le parti hanno insistito sulle rispettive posizioni difensive e la Commissione ha riservato la decisione.

Motivi della decisione

A scioglimento della riserva assunta, il Collegio ritiene che possono essere svolte le seguenti considerazioni per dimostrare la fondatezza del ricorso nel merito.

Va innanzitutto effettuata una premessa di carattere generale secondo cui, in materia di imposte sui redditi, il presupposto impositivo è sempre dato dal "possesso di redditi" (cit. T.U.I.R. artt. 1, 86, 115), nel senso della materiale disponibilità di redditi, in denaro o in natura, rientranti in una o più delle sei categorie previste dall'art. 6, co. 1, del D.P.R. n. 917/86 (fondiari, di capitale, di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, d'impresa, diversi).

Costituisce corollario di tale ricostruzione l'affermazione del principio per cui ogni imposizione tributaria non può prescindere dalla *effettiva percezione* di essi, secondo l'applicazione di un criterio che, in termini ragionieristici, viene definito "di cassa".

Tale conclusione trova, peraltro, indiretta conferma dalle numerose applicazioni di detto principio sollecitate dall'Erario in attuazione di diverse imposizioni; valga per tutte l'introduzione dell'imposta del 20% operata dalla L. n. 413 del 1991, art. 11, su tutte le indennità percepite a seguito di espropriazione per pubblica utilità o per occupazione acquisitiva liquidate con sentenze passate in giudicato, anche lustri prima dell'effettiva liquidazione delle somme, per le quali con l'entrata in vigore di tale normativa si ritenne di dovere applicare il "principio di cassa", evitando così di incidere sulla posizione del cittadino incolpevole per la protratta inerzia della P.A.

Successivamente all'entrata in vigore dello Statuto del contribuente (L. n. 212 del 2000), inoltre, attuativo di principi sanciti dalla Costituzione italiana in materia fiscale ed, in particolare, dell'art. 3, (uguaglianza di tutti i soggetti nei confronti

delle disposizioni di legge), dell'art. 23, (le prestazioni patrimoniali possono essere imposte solo in base alla legge), dell'art. 53, (principio di capacità contributiva e di progressività del sistema tributario) e dell'art. 97, (buon andamento e imparzialità dell'Amministrazione) l'attività dell'amministrazione finanziaria deve essere improntata a tali principi corroborati anche da quello sancito dalla cit. L. n. 212, art. 10, secondo cui: "I rapporti tra contribuente ed amministrazione finanziaria sono improntati al principio di collaborazione e buona fede".

Cosicché una volta sancito il principio che l'imposizione deve avere come momento di riferimento quello della percezione del reddito, non può essere ragionevolmente invocato il diverso *"principio di competenza economica"* relativo al momento in cui è sorto o maturato il diritto solo perché più conveniente per la P.A. o perché rispondente agli obiettivi prefissati all'inizio di ogni annualità per i singoli uffici finanziari (per tutte, cfr. Cass., Sez. V, n. 26484/2008).

E ciò, ritiene il Collegio, nonostante il disposto dell'art. 5 del T.U. richiamato che prevede che i redditi sono attribuiti a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione (e quindi in base al criterio di competenza) in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili: sempreché, si intende, tali redditi siano *"effettivamente e realmente"* conseguiti.

Né osta a siffatta interpretazione la natura cd. non negoziale della dichiarazione dei redditi, rivestente mera "dichiarazione di scienza", la cui rettificabilità ed emendabilità costituisce orientamento giurisprudenziale oramai pacifico e consolidato (tra le prime, cfr. Cass., 2/5/1994, n. 4239 e 25/7/1997, n. 6957) e può essere richiesta e fatta valere secondo i termini e le modalità stabilite sia dalle singole leggi d'imposta o, in difetto e più in generale, dalle disposizioni sulla riscossione delle imposte sui redditi attraverso istanze di rimborso dell'imposta ritenuta indebitamente versata e da quelle che disciplinano il processo tributario (comb. disp. artt. 38 del D.P.R. n. 602/73 e 21, co.2, del D. Lgs. n. 546/92), sia mediante l'adempimento dell'onere della tempestiva impugnazione degli atti impositivi con cui l'Ufficio finanziario o il Concessionario del servizio di riscossione coattiva richiedono il pagamento dell'imposta dichiarata e non pagata dal contribuente (comb. disposto degli artt. 19 e 21, co. 1, del D. Lgs. 546/92 e art. 2, co. 8, del DPR n. 322 del 1998): onere assolto con il ricorso in esame.

Pertanto, i motivi addotti dal ricorrente circa la mancata corresponsione degli emolumenti o compensi dichiarati nel modello Unico 2003 ma non conseguiti effettivamente a causa dell'inadempimento delle obbligazioni pecuniarie ricadenti sulle PP.AA. committenti e per le quali non sono state versate le rispettive imposte trovano, in difetto di specifiche contestazioni provenienti dell'Ufficio finanziario resistente, valido riscontro processuale con conseguente declaratoria di annullamento della cartella di pagamento impugnata.

Con ciò senza stravolgere il *criterio di competenza* applicabile per le imposte dirette estendendo l'applicazione del principio di equità fiscale - valido per il regime dell'IVA - secondo cui nel caso di cessione di beni e di prestazione di servizi per alcune tipologie di transazioni effettuate nei confronti di certi soggetti (essenzialmente Stato ed enti pubblici), quantomeno possa essere rinviato il pagamento dell'imposta al versamento da parte del cessionario o del committente (cosiddetta "esigibilità differita" o "sospensione d'imposta") dell'obbligazione pecuniaria dovuta, per la tutela del cedente o prestatore del servizio potenzialmente esposto a lunghe e defatiganti attese fino all'effettivo incasso del corrispettivo dovuto.

Il Collegio rileva come la mancata percezione dei ricavi dichiarati, di cui non è stata dimostrata ancora la *certezza dell'esistenza o la determinabilità in modo obiettivo dell'ammontare* (art. 109, co.1, D.P.R. n. 917/86) ha verosimilmente esposto a cessazione dei pagamenti ed insolvenza l'impresa ricorrente, determinandone successivamente il fallimento dichiarato dal medesimo Ufficio giudiziario che risultava essere, a sua volta, debitore, come sostenuto dal ricorrente e non contestato dall'Ufficio impositore.

Infine, risulta così garantito anche il principio enunciato dall'art. 53, co. 1, della Costituzione – rivestente valore precettivo e non meramente programmatico - della *capacità contributiva* da realizzarsi secondo criteri di progressività che trova risposta nell'esigenza che ogni prelievo tributario abbia causa di giustificazione in indici concretamente rilevatori di ricchezza tale da escludere l'idoneità soggettiva all'obbligazione d'imposta ove tale capacità manchi del tutto per l'assenza di un qualsiasi spostamento di ricchezza (in termini, C. Cost. n. 97/1968; n. 120/1972 e n. 201/1975).

L'esito del giudizio, correlato alla novità e complessità della questione affrontata, nonché all'opinabilità della decisione, rappresentano motivi sufficienti per disporre

l'integrale compensazione delle spese del giudizio tra le parti costituite.

La Commissione

P.Q.M.

Accoglie il ricorso ed annulla la cartella di pagamento impugnata. Compensa le spese.

Così deciso in Napoli, il 26/2/08

Il Relatore
(dott. Gennaro Di Cecilia)

Il Presidente
(dott. Umberto Marconi)

COMMISSIONE TRIBUTARIA P. VINCIALE - NAPOLI