



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TRENTO Sezione 2, riunita in udienza il 26/02/2024 alle ore 11:00 con la seguente composizione collegiale:

DE BENEDETTO GIUSEPPE, Presidente e Relatore

CUCCARO MICHELE, Giudice

DEMOZZI ANDREA, Giudice

in data 26/02/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 100/2022 depositato il 04/05/2022

proposto da

Ricorrente_1 - CF_Ricorrente_1

Difeso da

Ricorrente_1 - CF_Ricorrente_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Di Trento

elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 09120200002190216 IRPEF-ALTRO 2015

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La novella dell'art. 118 disp. att. c.p.c. introdotta fin dal 2009, quella degli articoli 121 cpc e 46 d.a.c.p.c. a seguito delle novità introdotte dal D. L.vo 149/2022 dalla - c.d. "Riforma Cartabia" - e quella in fase di attuazione, ora avviata con il D.L.vo 220/23, riconoscono normativamente la possibilità di una concisa redazione della sentenza, nel rispetto dei canoni di chiarezza e sinteticità.

Allo stato, dunque, è sufficiente che la sentenza contenga "...la concisa esposizione dello svolgimento del processo..." e "...la succinta esposizione dei motivi in fatto e diritto." perché possa superare la valutazione di sussistenza di una motivazione sufficiente.

Orbene parte ricorrente, nella qualità di "Responsabile per l'Assistenza Fiscale ("RAF") nell'interesse e per conto di "Associazione_1" ("CAF") con sede in Luogo_1", che aveva vidimato la dichiarazione fiscale di vari (in realtà centinaia...) contribuenti, tra i quali quella di Nominativo_1 della quale qui si discute, lamentava, in principalit , che gli fosse stata notificata cartella di pagamento dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione di Trento, in violazione della dovuta territorialit  in ragione della sede legale del RAF al quale egli faceva riferimento.

Il ricorrente richiamava, oltre che la normativa di riferimento, la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 del 24.5.2019 che precisava i termini di applicazione della nuova normativa e la stessa responsabilit  del RAF esattamente limitata alle sole sanzioni dovute sulla differenza di somme tra quanto versato dal contribuente e quanto ritenuto dovuto in sede di accertamento. Nel merito rivendicava la correttezza della dichiarazione vidimata, in quanto sono da ritenersi detraibili le spese di manutenzione straordinaria, restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia anche sui box pertinenziali.

In prima istanza, premesso che la cartella di pagamento recava l'iscrizione a ruolo delle somme richieste alla parte in quanto "dovute ai sensi dell'art. 39, comma 1, D.Lgs. n. 241 del 1997 e dell'articolo 26, commi 3-ter e 3- quater, D.M. n. 164 del 1999", ai sensi dell'articolo 39, comma 2, del D.Lgs. n. 241/1997, e "Le violazioni dei commi 1 e 3 del presente articolo ... sono contestate e le relative sanzioni sono irrogate dalla direzione regionale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione del domicilio fiscale del trasgressore anche sulla base delle segnalazioni inviate dagli uffici locali della medesima Agenzia", risultava davvero clamorosamente evidente l'incompetenza sia funzionale che territoriale dell'Ufficio: l'asserita trasgressione – consistente nell'asserita infedelt  del visto sulle dichiarazioni dei redditi Mod. 730 – avrebbe dovuto essere contestata all'odierno ricorrente non dalle singole articolazioni territoriali dell'Agenzia delle entrate ma dalla Direzione Regionale del Friuli Venezia Giulia della medesima Agenzia.

In subordine proponeva argomenti su: a) principio del favor rei da applicarsi per la successione di leggi pi  favorevole uanto all'applicazione delle sanzioni; b) illegittimit  costituzionale dell'art. 39 del D. L.vo 241/97 in relazione all'art. 53 della Costituzione; c) illegittimit  costituzionale dell'art. 39 del D. L.vo 241/97 in relazione all'art. 102 della Costituzione; d) violazione dell'art. 7 dello Statuto del Contribuente (L.212/2000); e) violazione del principio di proporzionalit ; f) omessa applicazione dell'art. 12 del D. L.vo 472/97 per concorso di violazioni omogenee.

Cos  poi concludeva: a) in via principale, annullare l'iscrizione a ruolo, perch  illegittima nei termini prospettati; b) in via subordinata, riconoscere la fondatezza delle questioni di legittimit  costituzionale sollevate, sospendendo il processo e rimettendo le questioni alla Corte Costituzionale; c) in via ulteriormente subordinata, di disporre l'annullamento parziale dell'iscrizione a ruolo, perch  illegittima e/o infondata nei termini prospettati; d) con condanna dell'Amministrazione Finanziaria al rimborso di quanto indebitamente percepito nelle more del processo oltre agli interessi come per legge, nonch  al pagamento delle spese del giudizio ex art. 15 del D. Lgs. n. 546/92.

Si costituiva ritualmente la convenuta Agenzia delle Entrate di Trento che, quanto alla contestata incompetenza territoriale, cos  argomentava: "Per espressa previsione della nuova lettera a-bis) del comma

1 dell'articolo 39 del decreto legislativo n. 241 del 1997, in caso di visto infedele relativo a una dichiarazione modello 730, non si applica la sanzione amministrativa da euro 258 a euro 2.582 prevista in relazione ai visti infedeli apposti sugli altri modelli dichiarativi. Alla luce di tale disciplina i singoli motivi di ricorso sono infondati (...) la cartella per cui è causa deriva da controllo formale compiuto dall'Ufficio Territoriale competente in relazione al domicilio fiscale del contribuente sulla cui dichiarazione risulta apposto il visto. A parere del Sig. Ricorrente_1, invece, il c. 3 dell'art. 39 assegnerebbe la relativa competenza alla Direzione Regionale individuata sulla base del domicilio fiscale del RAF (nel caso di specie la Direzione Regionale del Friuli Venezia Giulia).” Ed ancora “Se si ha riguardo al dettato del c. 3 citato, difatti, emerge con evidenza come l'attribuzione di competenza alla Direzione Regionale del domicilio fiscale del RAF operi solo con riguardo all'ipotesi in cui deve trovare applicazione la sanzione da € 258 ad € 2.582. Nell'ipotesi di visto infedele relativo ad una dichiarazione Modello 730, come detto, i Caf e i professionisti abilitati sono tenuti, nei confronti dello Stato o del diverso ente impositore, al pagamento di un importo corrispondente alla somma dell'imposta, degli interessi e della sanzione, nella misura del 30 per cento ai sensi dell'articolo 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973 che sarebbe stata richiesta al contribuente per conto del quale viene trasmessa la dichiarazione su cui viene apposto il visto di conformità. Di conseguenza deve essere considerato il domicilio fiscale del contribuente per il quale è stata prestata assistenza fiscale, ...”.

L'Agenzia argomentava ritenendo infondati anche gli ulteriori motivi di ricorso, quali la mancata emissione di un unico atto di contestazione ai sensi dell'art. 16 del D. L.vo 472/1997, la mancata applicazione del principio del favor rei, e le sollevate eccezioni di incostituzionalità e la violazione dell'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente, la violazione del principio di proporzionalità.

Concludeva chiedendo “il rigetto del ricorso e la condanna del Ricorrente alle spese di giudizio, maggiorate di diritto del cinquanta per cento per la rifusione delle spese del procedimento di mediazione ai sensi dell'art. 15, comma 2-septies, del D.Lgs. n. 546/1992.”

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Corte ritiene fondati i motivi di ricorso che ne contestano la legittimità, ed assorbiti gli ulteriori.

Va preliminarmente affrontato il ricorso sotto l'assorbente aspetto della contestata competenza territoriale all'emissione del ruolo n. 2020/550412 reso esecutivo in data 28.02.2020 , relativo al periodo d'imposta 2015 riguardante l'imposta IRPEF e relative addizionali regionale e comunale, con interessi e sanzioni, e della conseguente cartella di pagamento n. 09120200002190216 notificata il 26.11.2021, impugnati innanzi a questa Corte di Giustizia tributaria.

Risulta in atti, e non è contestato, che gli atti impugnati siano stati emessi a seguito dell'attività di controllo ex art. 36 ter svolto sulla dichiarazione dei redditi presentata per il periodo d'imposta 2015 dalla sig.ra Nominativo_1, assistita dal ricorrente, al quale sono state notificate ben 624 cartelle di pagamento. Dette cartelle avrebbero trovato la loro origine ed il loro fondamento nelle somme iscritte a ruolo dalle varie articolazioni territoriali dell'Agenzia delle Entrate e, secondo quanto indicato nelle cartelle recanti le iscrizioni a ruolo, sarebbero “dovute ai sensi dell'art. 39, comma 1, D.Lgs. n. 241 del 1997 e dell'articolo 26, commi 3-ter e 3-quater, D.M. n. 164 del 1999”.

Pare opportuno al riguardo premettere che le violazioni per c.d. “visto infedele” sono in ogni caso sanzioni “personali” del CAF o del suo rappresentante, non del dipendente che ha commesso l'infrazione, ed ancora che non si ritiene corretto affermare, come fa l'Ufficio resistente, esserci differenza tra “la sanzione amministrativa da euro 258 ad euro 2.582” di cui al terzo comma dell'art. 39 del D.L.vo 241/1997 e quella del “...pagamento di una somma pari al 30 per cento della maggiore imposta riscontrata” prevista dallo stesso comma.

L'assenza di discontinuità letterale tra le due disposizioni non permette di ritenere che si tratti di ipotesi diverse, ovvero collegate a fattispecie differenti, ma solo di sanzioni differenti collegate ad una medesima ipotesi di violazione, sia pure verificata sotto aspetti diversi. In altri termini non si applica la sanzione di cui al periodo precedente (ovvero la sanzione amministrativa da euro 258 ad euro 2.582) e si applica la seconda sanzione (ovvero il "pagamento di una somma pari al 30 per cento della maggiore imposta riscontrata" prevista dallo stesso comma) laddove il visto infedele sia relativo alla dichiarazione dei redditi presentata con le modalità di cui all'articolo 13 del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164.

Che le predette sanzioni non siano indirizzate al singolo professionista ma all'ente da cui questi dipende resta confermato dalla successiva lettera d) della norma, che prevede una specifica sanzione amministrativa (...al professionista che rilascia una certificazione tributaria di cui all'articolo 36 infedele, si applica la sanzione amministrativa da euro 516 ad euro 5.165) a carico della persona fisica.

Quanto alla procedura per l'irrogazione delle sanzioni appare di pacifica interpretazione l' art. 16 del D.Lgs. 472/1997, che al comma 2 recita: "L'ufficio o l'ente notifica atto di contestazione con indicazione, a pena di nullità, dei fatti attribuiti al trasgressore, degli elementi probatori, delle norme applicate, dei criteri che ritiene di seguire per la determinazione delle sanzioni e della loro entità nonché dei minimi edittali previsti dalla legge per le singole violazioni."

Non è chi non veda come il provvedimento impugnato non sia stato preceduto dalla sequenza qui ricordata, né l'Agenzia delle Entrate ha opinato essersi seguita la corretta procedura di contestazione prima della redazione del ruolo e della richiesta di pagamento (rectius della irrogazione) delle sanzioni.

Si è verificata, dunque, una illegittima deviazione dalla corretta procedura di accertamento e di contestazione delle irregolarità, ed una attività svolta da Organo non territorialmente legittimato alla contestazione, per di più mossa a soggetto che non ne era destinatario.

Le precedenti considerazioni non possono che portare all'annullamento degli atti impugnati.

Si ritengono assorbiti i rimanenti motivi di ricorso.

La condanna alle spese segue la soccombenza. La liquidazione in euro 1.000,00 oltre accessori segue alle considerazioni della difesa personale ed alla assenza di istruttoria dibattimentale.

Relativamente al rimborso, unitamente a diritti e spese, anche del contributo unificato versato da parte ricorrente, si ritiene opportuno precisare che la Suprema Corte, da ultimo con la sentenza n. 18529 del 10.7.2019 (confermativa dell'indirizzo già affermato con le sentenze n. 29679/17 e n. 23830/15), ha ribadito che "In tema di spese processuali, [...] la decisione di condanna deve intendersi estesa implicitamente anche alla restituzione di tale somma, in quanto il contributo unificato, previsto dall'art. 13 del d.P.R. n. 115 del 2002, costituisce un'obbligazione "ex lege" di importo predeterminato, che grava sulla parte soccombente per effetto della stessa condanna alle spese [...]". A tale interpretazione questa Corte si attiene, ed in applicazione di essa dispone di conseguenza.

P.Q.M.

Ogni contraria istanza, eccezione e deduzione disattesa, accoglie il ricorso e, per l'effetto, annulla gli atti impugnati.

Condanna l'Agenzia delle Entrate a rifondere le spese di lite determinate in € 1.000,00 (euro mille/00) oltre accessori, oltre al rimborso del contributo unificato versato.

Così deciso in Trento il 26 febbraio 2024