



9442-^{CO}19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Oggetto: concordato preventivo – rinuncia – annullamento – sottoscrizione - mandato

- Enrico Manzon - Presidente - R.G.N. 24274/2013
- Ernestino Luigi Bruschetta - Consigliere - Cron. 9662
- Filippo D'Aquino - Consigliere Rel. - CC - 13/03/2019
- Roberto Mucci - Consigliere -
- Grazia Corradini - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 24274/2013 R.G. proposto da:

GIANCARLO (C.F. _____)

rappresentato e difeso dagli Avv.ti _____

16/3/2019

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. _____)

in persona

del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Friuli-Venezia Giulia n. 30/01/13, depositata il 12 marzo 2013.



Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13 marzo 2019 dal Consigliere Filippo D'Aquino.

RILEVATO CHE

Il ricorrente, dopo avere proposto domanda di concordato preventivo a termini dell'art. 33 d.l. 30 settembre 2003, n. 269 e avervi successivamente rinunciato, ha impugnato l'avviso di accertamento fondato sulla avvenuta proposizione del concordato relativamente alle sanzioni irrogate;

che la CTP di Gorizia ha accolto la domanda e la CTR del Friuli Venezia Giulia, con sentenza depositata in data 12 marzo 2013, ha accolto l'appello dell'Ufficio, evidenziando:

- che la dichiarazione di adesione al concordato produce di per sé i suoi effetti e non può essere oggetto di annullamento o revoca da parte del contribuente neanche in caso di asserito errore materiale;
- che è irrilevante la volontà successivamente manifestata dal contribuente, implicitamente ravvisabile nella mancata sospensione dell'emissione degli scontrini fiscali;
- che è irrilevante la mancata sottoscrizione della dichiarazione di adesione al concordato da parte del contribuente, atteso il perfezionamento dell'invio della dichiarazione stessa in via telematica;
- che è irrilevante il rapporto di mandato intercorrente tra l'intermediario che ha inviato la dichiarazione e il contribuente, avente tale rapporto efficacia meramente civilistica;

che propone ricorso per cassazione il contribuente con tre motivi, ulteriormente illustrati da memoria ex art. 378 cod. proc. civ., cui resiste l'Ufficio con controricorso;

CONSIDERATO CHE

con il primo motivo il ricorrente deduce violazione di legge in relazione all'art. 33 d.l. 30 settembre 2003, n. 269, conv. con l. 24



novembre 2003, n. 326, nonché in relazione all'art. 10 l. 31 luglio 2000, n. 212, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto valida la presentazione della adesione al concordato, senza dare alcun rilievo all'annullamento della domanda di concordato per "errore materiale", consistente nell'invio della richiesta di adesione da parte dell'intermediario in assenza di mandato a lui conferito dal contribuente; sostiene il ricorrente che ci sia stata una travisata valutazione dei fatti, laddove la controdeklarazione del ricorrente è stata interpretata dall'amministrazione finanziaria quale rinuncia alla domanda di concordato anziché quale richiesta di annullamento della stessa, posto che l'invio della dichiarazione era avvenuto da parte di un professionista che non aveva ricevuto mandato per tale incumbente e che aveva semplicemente commesso un errore di invio (di trasmissione ovvero di digitazione); deduce la contrarietà di tale interpretazione alla generale emendabilità delle dichiarazioni fiscali, quali dichiarazioni di scienza, per errori materiali o di calcolo;

con il secondo motivo il ricorrente deduce violazione di legge in relazione all'art. 1, commi 3 e 6, all'art. 3, comma 9, d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, nonché in relazione al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 4 febbraio 2004 in esecuzione dell'art. 33, comma 15, l. 24 novembre 2003, n. 326, per avere la CTR ritenuto irrilevante la mancata sottoscrizione da parte del contribuente della dichiarazione di adesione al concordato; deduce la nullità della richiesta di concordato preventivo che sia priva di sottoscrizione del contribuente, ove non successivamente sanata per ratifica di quest'ultimo, richiamandosi il ricorrente a un orientamento precedentemente invalso presso questa Corte (Cass., Sez. V, 9 ottobre 2006, n. 21673);

con il terzo motivo deduce violazione di legge in relazione agli artt. 1350, n. 13, 1703, 1704, 1711, 1392, 1398, 1399 cod. civ.; deduce il ricorrente che il concordato preventivo è un contratto tra



contribuente ed erario, relativamente al quale occorre la forma scritta *ab substantiam* della procura, ovvero del mandato rilasciato dal contribuente all'intermediario che provveda ad inoltrare la dichiarazione di adesione;

che il primo motivo di ricorso è infondato, posto che il ricorrente deduce quale circostanza idonea a comportare il venir meno degli effetti dell'invio telematico della domanda di concordato la presunta mancanza di volontà iniziale di non far luogo al concordato (prescindendosi, in questa sede, dalla qualificazione di tale manifestazione di volontà del contribuente quale rinuncia o "annullamento", in relazione al quale non sono state prospettate violazioni delle norme in materia di vizi del consenso negoziale); per il vero, il concordato preventivo, al pari degli altri benefici fiscali invocati dal contribuente, non costituisce mera dichiarazione di scienza, emendabile o rettificabile nelle forme di legge in presenza di errori che espongano il contribuente al pagamento di tributi maggiori, bensì manifestazione di volontà equivalente a un atto negoziale, come tale irretrattabile anche in caso di errore, salvo che il contribuente allegghi e dimostri che lo stesso fosse conosciuto o conoscibile da parte dell'Amministrazione (Cass., Sez. VI, 16 settembre 2015, n. 18180; Cass., Sez. V, 30 settembre 2015, n. 19410; Cass., Sez. V, 11 giugno 2004, n. 11188), i cui effetti sono previsti dalla legge (Cass., Sez. V, 28 giugno 2018, n. 17141);

che, pertanto, trattandosi di un beneficio di cui il contribuente può o meno avvalersi e i cui effetti sono disciplinati dalla legge, gli effetti dello stesso possono venir meno solo nelle ipotesi previste dalla legge medesima, come nel caso previsto dall'art. 33, comma 9, l. n. 326/2003 (mancato soddisfacimento delle condizioni di cui al comma 4 dell'art. 33 l. ult. cit., ove comunicato nella dichiarazione dei redditi, ovvero che si verificano accadimenti straordinari e imprevedibili e che si proceda all'apertura del



procedimento di accertamento con adesione di cui al d. lgs. 19 giugno 1997, n. 218);

che, diversamente, la legge non prevede il venir meno degli effetti del concordato per successiva rinuncia, ovvero per dichiarazione dell'inesistenza iniziale della volontà di aderire al concordato medesimo (la cui adesione sarebbe, pertanto, da ascrivere a un errore di digitazione dell'intermediario in fase di invio della dichiarazione di adesione), perché, come nota parte controricorrente, il contribuente beneficia definitivamente della preclusione dell'accertamento per i periodi fiscali di riferimento (Cass., Sez. V, 11 dicembre 2000, n. 15569), né può successivamente far venir meno l'effetto preclusivo con una propria controdeklarazione con cui dichiara l'assenza di volontà di far luogo al condono (Cass., Sez. V, 9 agosto 2006, n. 18007);

che il secondo motivo è parimenti infondato, posto che il ricorrente assimila la dichiarazione di adesione al concordato preventivo (che non ha natura di dichiarazione di scienza ma di volontà) alla dichiarazione fiscale, al fine di estenderne il regime della validità in caso di mancanza della sottoscrizione;

che detta lettura dell'istituto del concordato non è condivisibile, in virtù della interpretazione letterale del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 4 febbraio 2004 in attuazione della delega legislativa di cui all'art. 33, comma 15, l. n. 326/2003, pubblicato in G.U. n. 33 del 10 febbraio 2004, posto che tale provvedimento si limita a richiamare gli artt. 3, commi 2-bis e 3 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 (che riguardano la presentazione mediante servizio Entratel e relativi intermediari), ma non anche gli artt. 1, comma 3 e comma 6, che disciplinano il regime di validità delle dichiarazioni dei redditi e IRAP, in cui si prevede la nullità della dichiarazione ove non risulti sottoscritta la copia della dichiarazione conservata dall'intermediario;



che, inoltre, il modello indicato al punto 1.2 del medesimo Provvedimento del Direttore dell'Agencia delle Entrate del 4 febbraio 2004 prevede la sola «firma della comunicazione» e «i dati relativi al firmatario della comunicazione», non anche la sottoscrizione da parte del contribuente;

che non appare consentita neanche una interpretazione estensiva che richiami le disposizioni invocate dal ricorrente in tema di validità delle dichiarazioni dei redditi e IRAP, posto che, mentre la presentazione telematica della dichiarazione dei redditi, prevista dall'art. 3 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, costituisce un atto complesso, che viene ad esistenza giuridica con l'invio da parte del contribuente (Cass., Sez. V, 10 gennaio 2013, n. 385), ma che ha come *pendant* la dichiarazione cartacea, la dichiarazione di adesione al concordato preventivo di cui all'art. 33 l. n. 326/2003 si perfeziona mediante l'invio del solo modulo di adesione al condono a termini dell'art. 33, comma 15 cit., mediante comunicazione resa su modello indicato al punto 1.2 nel menzionato Provvedimento del Direttore dell'Agencia delle Entrate del 4 febbraio 2004;

che, in ogni caso, la stessa giurisprudenza di legittimità più recente prefigura, anche in materia di inoltro della dichiarazione dei redditi, una presunzione di conformità tra dichiarazione fiscale inviata e dichiarazione presentata in relazione ai dati risultanti all'esito della trasmissione all'anagrafe tributaria e quelli presenti nel modello cartaceo sottoscritto dal contribuente (Cass., Sez. V, 16 giugno 2017, n. 15015; Cass., Sez. V, 27 luglio 2012, n. 13440, quanto alla materia del condono Cass., Sez. V, 18 gennaio 2019, n. 1362), salva la prova contraria che il ricorrente fornisca in concreto circa la difformità tra quanto inviato e quanto dichiarato; prova contraria che, in questo caso, oltre a non essere stata fornita, non è neanche astrattamente consentita, non essendovi un originale cartaceo della adesione al condono, la quale si esaurisce nel mero invio della dichiarazione telematica;



che il terzo motivo è infondato, stante l'estraneità del rapporto privatistico professionale tra contribuente e intermediario rispetto al rapporto tributario tra erario e contribuente, ricadendo, in caso di violazione di disposizioni tributarie, l'operato dell'intermediario sul contribuente, salvo che quest'ultimo dimostri di aver vigilato sull'operato dell'intermediario (Cass., Sez. V, 20 luglio 2018, n. 19422; Cass., Sez. V, 17 marzo 2017, n. 6930);

che il ricorso va, pertanto, rigettato nel suo complesso, con regolazione delle spese secondo il principio della soccombenza e che sussistono i presupposti di cui all'art. 13 comma 1 - *quater* del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. n. 228 del 2012 ai fini del versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato del ricorso principale, a norma del comma 1-*bis*, dello stesso articolo 13;

P. Q. M.

La Corte, rigetta il ricorso; condanna N GIANCARLO al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimità in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, che liquida in complessivi € 4.000,00, oltre spese prenotate a debito; ai sensi dell'art. 13 comma 1-*quater* del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale a norma del comma 1-*bis*, dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 13 marzo 2019

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 04 APR. 2019

IL DIRETTORE GENERALE
Roberta Labonia Pasacchia

Il Presidente
Enrico Manzoni

7 di 7

N. 24274/13 R.G.
Est. F. D'Aquino