

Civile Ord. Sez. 5 Num. 6046 Anno 2020

Presidente: MANZON ENRICO

Relatore: CATALLOZZI PAOLO

Data pubblicazione: 04/03/2020

### ORDINANZA

6321  
2019

sul ricorso iscritto al n. 1756/2013 R.G. proposto da  
Agenzia delle Entrate, 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

- ricorrente -

contro

Autoguzzi s.n.c. di Fabio e Loris Guzzi, in persona del legale  
rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avv. Remo  
Danovi e Francesco Giorgianni, con domicilio eletto presso lo studio di  
quest'ultimo, sito in Roma, via Sistina, 42

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Lombardia, n. 99/24/12, depositata il 22 maggio 2012.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12 dicembre 2019  
dal Consigliere Paolo Catallozzi;

#### **RILEVATO CHE:**

- l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la

sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 22 maggio 2012, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva annullato la cartella di pagamento emessa nei confronti della Autoguzzi s.n.c. di Fabio e Loris Guzzi, ai sensi degli artt. 36 *bis*, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e 54 *bis*, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, per il recupero della maggiore i.v.a. asseritamente non assolta per l'anno 2006;

- dall'esame della sentenza impugnata si evince che con tale atto l'Ufficio aveva chiesto il pagamento della maggiore imposta risultante dall'adeguamento dell'imponibile allo studio di settore dichiarato dalla contribuente;

- il giudice di appello ha disatteso il gravame erariale evidenziando, da un lato, che, nonostante la diversa evidenza risultante dal sistema informatico utilizzato per la compilazione della dichiarazione, la società aveva inteso evitare l'adeguamento allo studio di settore (anche) ai fini dell'i.v.a. e, dall'altro, che la società medesima aveva rappresentato l'errore di inserimento del dato nel sistema informatico, mediante la presentazione di dichiarazione integrativa, entro il termine di cui all'articolo 54 *bis*, terzo comma, d.P.R. n. 633 del 1972, per cui il chiarimento fornito non poteva essere ritenuto tardivo;

- il ricorso è affidato a tre motivi;

- resiste con controricorso la Autoguzzi s.n.c. di Fabio e Loris Guzzi, la quale deposita memoria ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c.;

**CONSIDERATO CHE:**

- con il secondo motivo di ricorso, da esaminarsi prioritariamente per motivi di ordine logico-giuridico, l'Agenzia deduce, con riferimento all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per ultra petizione per aver ritenuto che si fosse in presenza di errori materiali commessi dalla contribuente nella dichiarazione, rilevanti ai sensi dell'art. 54 *bis*, d.P.R. n. 633 del 1972, benché l'applicazione di tale fattispecie non fosse mai stata invocata nel corso del giudizio;

- il motivo è infondato;
- è principio consolidato quello per cui ricorre il vizio di ultrapetizione ricorre quando il giudice pronuncia oltre i limiti delle pretese e delle eccezioni fatte valere dalle parti, attribuendo o negando ad alcuno dei contendenti un bene diverso da quello richiesto e non compreso, nemmeno implicitamente o virtualmente, nella domanda, ovvero, pur mantenendosi nell'ambito del *petitum*, rilevi d'ufficio un'eccezione in senso stretto che, essendo diretta ad impugnare il diritto fatto valere in giudizio dall'attore, può essere sollevata soltanto dall'interessato, oppure ponga a fondamento della decisione fatti e situazioni estranei alla materia del contendere, introducendo nel processo un titolo nuovo e diverso da quello enunciato dalla parte a sostegno della domanda (cfr. Cass., ord., 13 novembre 2018, n. 29200; Cass., ord., 10 maggio 2018, n. 11304);
- nel rispetto di tali limiti il giudice ha il potere-dovere di qualificare giuridicamente i fatti posti a base della domanda o delle eccezioni e di individuare le norme di diritto conseguentemente applicabili, anche in difformità rispetto alle indicazioni delle parti, incorrendo, dunque, nella violazione del divieto di ultrapetizione soltanto ove sostituisca la domanda proposta con una diversa, modificandone i fatti costitutivi o fondandosi su una realtà fattuale non dedotta e allegata in giudizio dalle parti (cfr. Cass., ord., 21 febbraio 2019, n. 5153; Cass. 3 agosto 2012, n. 15925);
- orbene, nel caso in esame, non appare ricorrere il vizio prospettato, in quanto il giudice di appello ha posto a fondamento della sua decisione i medesimi fatti dedotti dalla contribuente a fondamento dell'insussistenza della pretesa erariale, consistenti nella presentazione di dichiarazioni integrative e nel contenuto di tali documenti, non alterando, in tal modo, i termini della controversia, ma si è limitato ad attribuire a tali fatti, nell'esercizio del suo potere di qualificazione degli stessi, un effetto diverso da quello previsto dalla norma richiamata

dalla parte;

- con il primo motivo di ricorso la ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 54 *bis*, d.P.R. n. 633 del 1972, e 2, d.P.R. 31 maggio 1999, n. 195, per aver la sentenza impugnata erroneamente ritenuto che nel caso in esame si fosse in presenza di un errore materiale;
- evidenza, in proposito, che la mancata compilazione della dichiarazione relativa alle imposte dirette nella parte concernente l'adeguamento agli studi di settore non costituisce, diversamente da quanto ritenuto dalla Commissione regionale, un elemento rivelatore della mancanza di volontà di adeguarsi agli studi di settore anche relativamente all'imposta sul valor aggiunto, essendo possibile effettuare scelte diverse in relazione alle diverse tipologie di imposte;
- con l'ultimo motivo di ricorso l'agenzia si duole della violazione e falsa applicazione degli articoli 54 *bis*, d.P.R. n. 633 del 1972, e 2, comma 8 *bis*, d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, per aver il giudice di appello attribuito rilevanza ad una dichiarazione integrativa presentata tardivamente, in quanto resa, per correggere errori ed omissioni in danno del contribuente, oltre il termine previsto per la prestazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo;
- i motivi, esaminabili congiuntamente, sono infondati;
- il contribuente, indipendentemente dalle modalità e termini di cui alla dichiarazione integrativa prevista dall'art. 2, d.P.R. n. 322 del 1998, può sempre opporsi, in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione, incidenti sull'obbligazione tributaria (così, Cass, Sez. Un., 30 giugno 2016, n. 13378; vedi, anche, con specifico riferimento alla emendabilità degli errori contenuti nella dichiarazione resa ai fini i.v.a., Cass., ord., 30 luglio 2018, n. 20119);
- tuttavia, l'applicazione del principio della emendabilità della

dichiarazione va circoscritta al caso in cui l'errore, allegato, specificato e provato, riguardi il contenuto «proprio» della dichiarazione, mentre deve escludersi nel caso in cui investa la manifestazione di volontà, avente natura negoziale, implicita nell'esercizio di un'opzione offerta dal legislatore (cfr. Cass. 22 gennaio 2013, n. 1427; Cass. 11 maggio 2012, n. 7294);

- si è, conseguentemente, affermato che la dichiarazione del contribuente di volersi adeguare allo studio di settore sia da considerarsi quale atto negoziale (incidente sulla determinazione dell'imponibile e sull'entità del tributo da versare) e, in quanto tale, è sottratta al principio della emendabilità degli errori della dichiarazione, ma è assoggettata alla disciplina generale dei vizi della volontà di cui all'art. 1427 c.c. e ss. – estesa dall'art. 1324 c.c. in quanto compatibile agli atti unilaterali *inter vivos* a contenuto patrimoniale (cfr. Cass. 30 settembre 2015, n. 19410; Cass., ord., 16 settembre 2015, n. 18180);

- ciò posto, la Commissione regionale ha ritenuto che l'adeguamento della dichiarazione agli studi di settore, da cui era scaturita iscrizione a ruolo, «era imputabile all'automatismo del sistema informatico predisposto dall'amministrazione» e che l'errore del contribuente è consistito «non già nell'indicazione di un dato errato, ma nell'omessa cancellazione di un dato inserito dal sistema informatico nella sua dichiarazione»;

- ha, dunque, escluso, sulla base di un'indagine sulla effettiva volontà del dichiarante condotta alla luce degli elementi di prova a sua disposizione, che il dichiarante medesimo intendesse indicare un valore dei ricavi imponibili coincidente con quello risultante dall'applicazione dello studio di settore;

- viene, dunque, in rilievo la mancata corrispondenza del contenuto della dichiarazione alla reale volontà della parte, per erronea trascrizione di dati, che integra un mero errore materiale, ricostruibile con ogni mezzo di prova (cfr. Cass. 4 ottobre 2018, n. 24208; Cass.

15 aprile 2011, n. 8745);

- l'indagine del giudice di merito sulla effettiva volontà della contribuente e sui fatti che hanno dato origine all'errore si risolve in un accertamento di fatto che, non essendo stato censurato sotto il profilo della motivazione insufficiente, illogica o contraddittoria, non è sindacabile in questa sede;
- pertanto, indipendentemente da ogni considerazione in ordine al rispetto del termine previsto da tale disposizione per l'emenda di errori od omissioni contenuti nella dichiarazione in danno del contribuente, coincidente nel termine per la presentazione della dichiarazione per il periodo d'imposta successivo, deve darsi atto dell'errore contenuto nella dichiarazione e del fatto che il suo contenuto debba essere individuato, in *parte qua*, in quello riprodotto nella dichiarazione integrativa;
- pertanto, integrata con le presenti considerazioni, la motivazione del giudice di appello si sottrae alle censure prospettate dalla ricorrente;
- il ricorso, quindi, non può essere accolto;
- le spese del giudizio di legittimità seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo;

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente alla rifusione dell'intero giudizio, liquidate in euro 6.000,00, oltre rimborso forfettario nella misura del 15% e accessori di legge.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale dell'11 dicembre 2019.