

IRAP: dichiarata, non versata, ritrattata

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 28 Luglio 2021

Nel caso in cui un professionista presenti la dichiarazione dei redditi, affermando di essere soggetto IRAP, ma ne ometta il versamento, l'Agenzia delle entrate è legittimata ad emettere la cartella di pagamento, poiché la sussistenza dell'autonoma organizzazione, quale presupposto applicativo dell'imposta, è stata dichiarata dallo stesso contribuente. Tuttavia, il contribuente può in sede contenziosa provare che il presupposto impositivo non era sussistente.

IRAP non versata: un caso trattato in Cassazione

Nella controversia originata dalla impugnazione da parte di un avvocato, della cartella con la quale gli era stato richiesto il pagamento dell'Irap non versata per l'annualità di imposta 2006, oltre interessi e sanzioni, la Commissione tributaria provinciale di Milano, in accoglimento del ricorso, annullava la cartella ritenendo che, dalla documentazione prodotta, non emergesse la sussistenza di organizzazione nello svolgimento dell'attività professionale.

La decisione, appellata dall'Agenzia delle Entrate, veniva integralmente riformata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia la quale riteneva che la cartella di pagamento, siccome emessa ex art. 36-bis d.P.R. n. 600 del 1973 e, a fronte di un omesso versamento di imposta dichiarata dallo stesso contribuente, avrebbe potuto essere impugnata solo per vizi propri e non per questioni di merito che il contribuente avrebbe potuto sollevare solo avverso un provvedimento di diniego a istanza di rimborso.



Le doglianze di parte: i tre motivi di ricorso da parte del professionista

Avverso la sentenza il professionista ha proposto ricorso, fondato su tre motivi:

- con il primo motivo, il ricorrente deduce la violazione dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 perpetrata dalla C.T.R. laddove aveva ritenuto che il contribuente non potesse impugnare la cartella se non per vizi propri della stessa e non per questioni di merito giacché aveva impugnato non la cartella, ma l'iscrizione a ruolo indicata nella stessa, sostenendo la mancanza del presupposto impositivo;
- con il secondo motivo di ricorso si deduce l'extrapetita in cui sarebbe incorso il Giudice di appello nell'aver dichiarato l'inammissibilità del ricorso, laddove tale inammissibilità non era stata eccepita dall'Ufficio finanziario;
- infine con il terzo motivo, si deduce l'errata applicazione dell'art. 3 commi 142 e 144 della legge n. 662/96, ribadendosi l'insussistenza del presupposto impositivo e, quindi, l'illegittimità dell'iscrizione a ruolo rispetto ai quali il contribuente non aveva altro mezzo di impugnazione se non il ricorso avverso l'iscrizione a ruolo.

Il pensiero della Cassazione

Rigettato il secondo motivo, in quanto la declaratoria di inammissibilità del ricorso introduttivo può essere sempre rilevata dal giudice di merito, anche in assenza di eccezione di parte, per la Cassazione la prima censura è fondata, con assorbimento dell'esame del terzo motivo di ricorso rivolto al merito della pretesa tributaria non esaminato dal Giudice di appello.

La statuizione della C.T.R., per la quale, in sostanza, in tema di IRAP, in fase esecutiva, il contribuente non può ritrattare la propria dichiarazione fiscale, onde gli sarebbe consentito soltanto chiedere il rimborso dell'indebito dopo avere integralmente versato l'imposta, collide con il costante indirizzo di questa Corte (Cassazione n. 6239 del 05/03/2020 che richiama e ribadisce Cassazione 28/12/2016, n. 27127 e n. 23999/2016), secondo cui:

- *“nel caso in cui il ricorrente presenti la dichiarazione dei redditi, affermando di essere soggetto IRAP, ma ne ometta il versamento, l'Agenzia delle entrate è*

legittimata ad emettere la cartella di pagamento, a norma dell'art. 36-bis, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, poiché la sussistenza dell'autonoma organizzazione, quale presupposto applicativo dell'imposta, è stata dichiarata dallo stesso contribuente;

- *la dichiarazione dei redditi non è una dichiarazione di volontà, ma una dichiarazione di scienza, emendabile e ritrattabile, con la conseguenza che il contribuente è sempre ammesso, in sede contenziosa, a provare che l'originaria dichiarazione era viziata da un errore di fatto o di diritto e che il presupposto impositivo non era sussistente (Cass. Sez. U. 30/06/2016, n. 13378; Cass. 28/10/2015, n. 21968);*
- *ove ciò accada, in applicazione delle regole generali sulla ripartizione dell'onere della prova stabilite dall'art. 2697, cod. civ., spetta al contribuente che «ritratta» la propria dichiarazione dimostrare il fatto impeditivo dell'obbligazione tributaria (asserita mancanza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione)".*

La sentenza impugnata, che da tali principi si è discostata, viene, pertanto, cassata con rinvio alla Commissione tributaria di appello che provvederà all'esame del merito e regolerà le spese del giudizio di legittimità.

Brevi note conclusive sul caso di omesso versamento IRAP

Il principio affermato – pur se non proprio sostanzialmente nuovo – continua ad essere dirompente.

In pratica, se a fronte di un omesso versamento di imposta dichiarata dallo stesso contribuente si consente in quella sede di contestare il merito, viene meno l'impugnazione per vizi propri.

Ricordiamo che l'art. 36 bis del D.P.R. n. 600/73 prevede che gli uffici, sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni, possano procedere entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo a :

- correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dai contribuenti nella determinazione degli imponibili, delle imposte, dei contributi e dei premi;

- correggere gli errori materiali commessi dai contribuenti nel riporto delle eccedenze delle imposte, contributi, e dei premi risultanti dalle precedenti dichiarazioni;
- ridurre le detrazioni d'imposta indicate in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;
- ridurre le deduzioni dal reddito esposte in misura superiore a quella prevista dalla legge;
- e ridurre i crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;
- controllare la rispondenza con la dichiarazione e la tempestività dei versamenti delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti a titolo di acconto e di saldo e delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta^[1].

In sede di controllo, gli operatori verificano la correttezza dell'esito determinato dal controllo automatizzato, tenendo conto delle somme trattenute per conto dei contribuenti da parte del sostituto d'imposta e dei versamenti effettuati dal contribuente in sede di autotassazione.

In pratica, attraverso il ragionamento operato dalla Corte di Cassazione si supera il precedente percorso difensivo, che era quello di dichiarare e versare, e successivamente presentare istanza di rimborso.

Fonte: [Ordinanza Cassazione n. 18581 del 30 giugno 2021](#)

NdR: Potrebbe interessarti anche...

[Professionisti: due studi e canoni di locazione sproporzionati conducono all'IRAP](#)

[IRAP e professionista che lavora in più studi](#)

[IRAP professionisti, questione sempre aperta](#)

[Il professionista sindaco amministratore e l'Irap segmentata](#)

NOTA

[1] Parimenti, l'art. 54-bis del D.P.R.n.633/72, prevede che, avvalendosi di procedure automatizzate, l'Amministrazione finanziaria possa procedere, entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti.

Sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria, l'amministrazione finanziaria provvede a:

- a. correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dai contribuenti nella determinazione del volume d'affari e delle imposte;
- b. correggere gli errori materiali commessi dai contribuenti nel riporto delle eccedenze di imposta risultanti dalle precedenti dichiarazioni;
- c. e controllare la rispondenza con la dichiarazione e la tempestività dei versamenti dell'imposta risultante dalla dichiarazione annuale a titolo di acconto e di conguaglio nonché dalle liquidazioni periodiche di cui agli articoli 27, 33, comma 1, lettera a), e 74, quarto comma.

A cura di Gianfranco Antico

Mercoledì 28 luglio 2021