



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI TARANTO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento del Signor:

- | | | | |
|--------------------------|------------------|---------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | FISCHETTI | GIULIO | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | BISESTILE | COSIMO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | MARTINA | ANTONIO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n° [redacted] 11 depositato il 15/03/2011
- avverso DINIEGO RIMBORSO n° PROT [redacted] I.V.A. 2003 IST.01.10.10 contro AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI TARANTO

proposto dal ricorrente:

[redacted] TARANTO TA

difeso da:

MONTANARO DOTT.VITO
C.SO UMBERTO I N.150 74100 TARANTO TA

- sul ricorso n° [redacted] 1 depositato il 15/03/2011

- avverso RUOLO E CARTELLA DI PAGAMENTO n° [redacted] I.V.A. 2005 INTERESSI contro AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI TARANTO

proposto dal ricorrente:

[redacted] TARANTO TA

difeso da:

MONTANARO DOTT.VITO
C.SO UMBERTO I N.150 74100 TARANTO TA

SEZIONE

N° 1

REQ.GENERALE

N° [redacted] 1 (riunificato)

UDIENZA DEL

30/01/2012 ore 09:00

SENTENZA

N°

97-1-12

PRONUNCIATA IL:

30-1-12

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

30/01/2012

Il Segretario

DR. SSA M. RIZZATO



(segue)

terzi chiamati in causa:
CONC. EQUITALE PRAGMA S.P.A.
VIA XX SETTEMBRE, 6 74100 TARANTO TA

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 11 (riunito)

UDIENZA DEL

30/01/2012

ore 09:00

R.G.R. [REDACTED]

FATTO E DIRITTO

Con ricorso depositato in questa Commissione tributaria in data 15/03/11 [REDACTED] [REDACTED] rappresentata e difesa dal dr. Vito Montanaro, dottore commercialista, impugnava nei confronti dell'Agenzia delle Entrate di Taranto il provvedimento di diniego di rimborso IVA prot. [REDACTED] notificato il 31/12/2010 con il quale l'Agenzia respingeva l'istanza di rimborso di un credito IVA di € 7.229,00 indicato nel quadro RX della dichiarazione per il 2003 a seguito della cessazione dell'attività avvenuta il 4/09/2003, istanza presentata in data 01/10/10, vista l'inerzia dell'Ufficio.

Il diniego era così motivato: giusta quanto precisato dalla circolare del 14/06/2001 n. 55, in mancanza di presentazione del modello VR, la domanda di restituzione dell'IVA deve essere presentata nel termine biennale previsto dall'art. 21 del D.I.G.S. 546/1992, nel caso de quo ampiamente trascorso: non è applicabile l'ordinaria prescrizione decennale, in quanto non si rilevano i presupposti previsti dall'art. 30 del DPR 633/72; non risulta presentato il modello VR, espressamente previsto dall'art. 38 bis del DPR 633/72, assolutamente indispensabile per attestare la volontà del contribuente di chiedere il rimborso dell'eccedenza IVA, emergente dalla dichiarazione annuale; l'omessa presentazione del modello VR e quindi la mancata indicazione del presupposto previsto dall'art. 30 del DPR 633/72 non ha consentito all'Ufficio la regolare e tempestiva attività intesa ad accertare la legittimità e la sussistenza del rimborso, mediante richiesta e acquisizione della documentazione.

Il difensore della ricorrente criticava il fatto che l'Ufficio aveva denegato il rimborso ma non il credito, che sussisteva per il fatto della cessazione dell'attività, come previsto espressamente dall'art. 30 1° comma D.P.R. 633/72: "...il contribuente ha diritto di computare l'importo dell'eccedenza in detrazione nell'anno successivo, ovvero di chiedere il rimborso nelle ipotesi di cui ai commi successivi e comunque in caso di cessazione di attività".

Ancora segnalava l'ulteriore illegittimità del provvedimento di diniego in correlazione al consolidamento del credito; richiamava l'art. 38 bis del detto decreto: "i rimborsi previsti dall'art. 30 sono eseguiti su richiesta fatta in sede di dichiarazione annuale entro tre mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione ..."; richiamava ancora l'art. 57 stesso decreto: "gli avvisi di rettifica o di accertamento devono essere notificati entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di

presentazione della dichiarazione". Segnalava che il provvedimento di diniego, in quanto notificato nel 2010, quindi ben oltre i termini decadenziali, non consentiva più all'Ufficio di rettificare la dichiarazione e disconoscere la relativa richiesta di rimborso. Richiamava in merito la sentenza della Corte di Cassazione n. 11830 del 6/08/2002, nella quale si legge:

"...qualora il contribuente abbia evidenziato nella dichiarazione un credito, non occorre, da parte sua, al fine di ottenere il rimborso, alcun altro adempimento...ma egli deve solo attendere che l'amministrazione finanziaria eserciti, sui dati esposti in dichiarazione, il potere-dovere di controllo secondo la procedura di liquidazione delle imposte ovvero, ricorrendone i presupposti, secondo lo strumento della rettifica della dichiarazione. Una volta che il credito si sia consolidato - attraverso il riconoscimento esplicito in sede di liquidazione, ovvero per effetto di un riconoscimento implicito derivante dal mancato esercizio nei termini del potere di rettifica - l'Amministrazione è tenuta ad eseguire il rimborso e il relativo credito è soggetto alla ordinaria prescrizione decennale».

In definitiva una volta decorsi i perentori termini di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento, il credito, ivi emergente deve considerarsi «consolidato», in quanto relativo ad una annualità definita e non più suscettibile di contestazione in conformità alla disciplina dei cosiddetti rapporti esauriti.

Sosteneva ancora che l'omessa presentazione del modello VR, mera omissione formale, non poteva comportare la perdita del diritto al rimborso; richiamava in proposito varia giurisprudenza di merito.

Precisava che la ricorrente di tale suo credito aveva potuto utilizzare solo € 2.484,38, portandolo in compensazione; ma l'Ufficio aveva sinanche richiesto con un atto di recupero prima e con una cartella poi, l'importo compensato.

Faceva presente che per tale situazione vi era altro contenzioso e chiedeva quindi dichiararsi la legittimità del rimborso, quantificabile in € 4.744,62 pari alla differenza tra € 7.229,00 indicati nella dichiarazione IVA 2003 a credito e l'utilizzo in compensazione di € 2.484,38.

Chiedeva la discussione in pubblica udienza.

In effetti risulta altro contenzioso da parte della stessa contribuente iscritto al n. 888/11 del Reg. Gen. Ric., e relativo alla cartella sopra richiamata, di cui si chiedeva la sospensione. Con ordinanza del 12/07/2011 veniva disposta la riunione al ricorso n. 887/11 di quello avente n. 888/11 relativo alla cartella di pagamento, sussistendo

connessione oggettiva e soggettiva, nonché veniva concessa la sospensione della cartella impugnata, sussistendo le condizioni di legge.

Con controdeduzioni depositate in data 11/04/2011 l'Ufficio esponeva quanto appresso.

L'Ufficio contesta tutto quanto *ex adverso* dedotto ed eccepisce quanto segue. In via preliminare, come già evidenziato nel provvedimento di diniego del 22/10/2010 si rileva la decadenza dei termini per la richiesta di rimborso in quanto la circolare n.55/E del 14/06/2001 ha precisato che in caso di **mancata presentazione del modello VR** il contribuente può presentare domanda di restituzione ai sensi dell'articolo 21, comma 2 decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, entro due anni dal pagamento, ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si sia verificato il presupposto per la restituzione.

L'Ufficio ritiene intervenuta la decadenza biennale del diritto al rimborso ex art.21 del D. Lgs. 546/1992 e pertanto ha rigettato l'istanza di rimborso nel presupposto della tardività della predetta istanza del 01/10/2010.

Il credito IVA di cui si chiede la restituzione, pari a € 7.229,00, è stato indicato in dichiarazione Modello Unico nel quadro RX, ed è riferito all'anno d'imposta 2003.

Il ricorrente **non ha compilato e mal presentato l'apposito modello VR**, allegato alla dichiarazione dei redditi, da presentare al Concessionario della riscossione Equitalia Pragma spa . nello stesso periodo in cui era possibile presentare la dichiarazione.

La richiesta di rimborso di cui si discute è stata presentata all'Agenzia delle Entrate in data 1/10/2010 in maniera del tutto irrituale e ben oltre il termine previsto per la presentazione del modello VR al Concessionario della riscossione.

Molti sono i casi in cui il contribuente, dopo aver dichiarato il credito IVA nel quadro RX dell'UNICO, non presenta il modello VR ritenendolo non obbligatorio, ma una richiesta irrituale a distanza di tempo da quando il credito è sorto. E' questo anche il caso sottoposto al nostro esame. Chi cade in questo errore cerca di ottenere il rimborso proponendo una impossibile commistione con le regole civilistiche sulla prescrizione dei diritti e l'attualità dei crediti.

Le norme tributarie di riferimento, di natura speciale, sono due: l'art. 38 bis DPR 633/72 e l'art.21 co. 2. ultimo capoverso, D. Lgs. 546/1992.

La richiesta di rimborso ed il modello VR.

L'art. 38 bis DPR n. 633/1972 disciplina l'esecuzione dei rimborsi e prevede, per dare corso al procedimento, al comma 1, che il contribuente compili e presenti una espressa richiesta. L'esplicita richiesta menzionata nel citato art. 38 bis non è a forma libera, ma è costituita proprio dalla presentazione del modello VR. Solo in questo caso l'Ufficio può procedere all'esame della richiesta dei rimborsi emergenti dalla dichiarazione annuale. Così Cassazione n. 8461 del 22/04/2005.

Il termine biennale di decadenza.

L'art. 21 comma 2, ultimo capoverso, del D. Lgs. 31.12.1992 n. 546 parla chiaramente di "restituzione", comprendendo in essa ogni ipotesi di rimborso. Pacifica dottrina e giurisprudenza ritengono che tale norma abbia portata generale e residuale e che si applichi sia al rimborso sia alla restituzione di un tributo, quando la disciplina speciale di un determinato tributo non ne regoli l'attribuzione patrimoniale in senso inverso. Poiché la legislazione speciale sull'IVA non contiene una specifica disciplina per la sua eventuale restituzione, anche alla domanda di restituzione del credito IVA, quale è quella oggetto del presente giudizio, si applica la norma generale residuale dell'art. 21 comma 2, ultimo capoverso, del D. Lgs. 31.12.1992 n. 546, che fissa il termine in DUE ANNI dal pagamento, ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione. Così Cassazione, sez. V, sent. n. 16477 del 20.08.2004.

Nel caso in esame, la domanda di restituzione del credito IVA è stata presentata in maniera "irrituale", in violazione dell'art. 38 bis DPR 633/1972, e ben oltre il termine di due anni dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la sua restituzione, prescritto dall'art. 21 co. 2 D. Lgs. 546/1992.

Va precisato che la presentazione del modello VR è condizione indispensabile per manifestare la volontà di richiedere il rimborso del credito d'imposta emergente dalla dichiarazione, ai sensi dell'art. 38bis DPR 633/1972, come già detto.

In caso di mancata o irrituale presentazione del modello VR, pertanto, il contribuente che intenda conseguire il rimborso ha l'onere di proporre la domanda con apposita istanza, comunque entro il termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21 del D. Lgs. 546/1992.

Quindi anche il credito utilizzato in compensazione con altre imposte di €2.484,38 non può essere riconosciuto e la somma va recuperata dall'Ufficio, che ha emesso apposita cartella.

L'Ufficio si opponeva altresì alla sospensione dell'esecuzione di detta cartella.



Il ricorso veniva fissato per la trattazione all'udienza del 30/01/12 alla quale comparivano sia il difensore della ricorrente, che chiedeva l'accoglimento del ricorso, che il rappresentante dell'Ufficio, che ne chiedeva il rigetto, riportandosi ai propri scritti difensivi. Il difensore produceva in particolare due sentenze della Cassazione civ. la n.28024 del 25/11/2008 Sez.V e n.25318 del 15/12/2010 Sez.V, che ritengono applicabile la prescrizione decennale; l'Ufficio la sentenza n.18920 del 16/09/2011 sempre della Sezione tributaria, che riteneva applicabile la prescrizione biennale di cui all'art.21 D. LGS. n.546/92, quale norma residuale.

Rileva la Commissione giudicante che il ricorso appare fondato.

Poiché le sentenze prodotte non sono a Sezioni Unite della Cassazione, è consentito seguire quella che appare più convincente; ebbene a questa Commissione appare più valida la sentenza n.25318 del 15/12/2010, alla quale ci si riporta.

Detta sentenza, seguendo una consolidata giurisprudenza della Corte, da cui riteneva di non doversi discostare, sostiene che in tema di IVA, la richiesta di rimborso relativa all'eccedenza d'imposta, risultata alla cessazione dell'attività, essendo regolata dal d.p.r. n.633/72 - art.30 comma 2° - è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale di cui al D. Lgs. n.546/92 art.21, applicabile in via sussidiaria e residuale, in mancanza di disposizioni specifiche, giacché quella del rimborso dell'eccedenza d'imposta all'atto della cessazione dell'attività non è una ipotesi che può ritenersi non regolata da alcuna disposizione, (con la conseguente applicabilità del termine biennale di decadenza cui fa riferimento l'Amministrazione) poiché si tratta invece di fattispecie regolata dal d.p.r. n.633/72, art.30 comma 2°, a norma del quale il contribuente ha diritto a chiedere il rimborso (oltre che nei casi specificamente indicati nel comma 3) "comunque in caso di cessazione dell'attività", in quanto, proprio perché l'attività non prosegue, non sarebbe possibile portare l'eccedenza in detrazione per l'anno successivo.

Peraltro appare più consono un termine più lungo, che potrebbe servire ad appurare se l'Amministrazione ha proceduto nel termine del quarto anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione a rettifica od accertamento sulla dichiarazione annuale IVA, al fine di valutare la legittimità e la sussistenza del credito riportato. Infatti per il rimborso a breve termine è prevista idonea fideiussione da parte del creditore.

L'avviso di diniego del rimborso nonché la cartella vanno pertanto annullati in quanto illegittimi.

Quanto alle spese, appare equo compensarle tra le parti, stante la difficoltà interpretativa delle norme in questione e la giurisprudenza oscillante della Cassazione tributaria.

P. Q. M.

La Commissione tributaria provinciale accoglie il ricorso e per l'effetto annulla l'avviso di diniego nonché la cartella di pagamento impugnati; dispone il rimborso a favore della ricorrente della somma di € 4.744,62 oltre interessi di legge dal giorno dell'istanza - 01/10/10 - al soddisfo; spese di lite compensate tra le parti.

Taranto 30/01/2012

Il presidente relatore

