



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI LOMBARDIA

SEZIONE 19

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|-----------|----------------|------------|
| <input type="checkbox"/> | BORGONOVO | DANIELA | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | MONFREDI | MARIANTONIETTA | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | SCARCELLA | ALESSIO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 4445/2017
depositato il 10/08/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 50/2017 Sez:2 emessa dalla Commissione Tribufari
Provinciale di PAVIA
contro:



difeso da:
DRAGONE DONATELLA
VIALE BRIANZA 20 20127 MILANO

e da
SANCES MATTEO
C/O STUDIO DRAGONE
VIALE BRIANZA 20 20127 MILANO

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE PAVIA

Atti impugnati:
DINIEGO RIMBORSO n° 1218612016 IVA-ALTRO 2014

SEZIONE

N° 19

REG.GENERALE

N° 4445/2017

UDIENZA DEL

19/11/2018 ore 15:00

N°

5374/2018

PRONUNCIATA IL:

19/11/2018

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

11/12/2018

Il Segretario

H. Funzionario

G. Scerano
Aut. Mele e Scerano

Il contenzioso ha ad oggetto un provvedimento di diniego del 27.02.2016, relativo ad una istanza di rimborso avanzata dalla contribuente ██████████ in relazione a IVA a credito per l'anno di imposta 2014 per € 6.100. Il motivo del diniego era indicato nel fatto che la dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2014 (Unico 2015), asseritamente contenente la richiesta di rimborso (in realtà a dire dell'ufficio non presente nel quadro VE), era stata presentata il 28.01.2016, con un ritardo quindi superiore a 90 giorni; di talché doveva considerarsi omessa.

La parte contribuente, a comprova del saldo netto a credito IVA per il 2014 ha prodotto: registri Iva acquisti e vendite; registro acquisti riepilogativo, liquidazioni periodiche IVA, fatture. Ha inoltre rappresentato che la dichiarazione è stata comunque presentata entro il termine per l'accertamento (31.12 del quarto anno successivo a quello di presentazione originaria) e che si tratta, come chiarito dalla Cassazione, di una mera esternazione di scienza e giudizio, modificabile in caso di acquisizione di nuovi elementi di conoscenza, dal momento che la dichiarazione non ha in sé natura di atto dispositivo o negoziale.

La CTP in primo grado accoglieva il ricorso, compensando le spese, rilevando: che un ritardo di 28 giorni nella presentazione della dichiarazione dei redditi non inficia il diritto della società ad ottenere il rimborso del credito IVA; il principio di doverosa 'equità normativa', identificabile in una esigenza di parità di trattamento delle parti, impone che laddove – come stabilito dalla legge – le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a 90 giorni (e quindi in teoria da considerare omesse) comunque costituiscono titolo per la riscossione delle imposte dovute sulla base degli imponibili indicati, allora devono considerarsi anche nella parte in cui i dati sono favorevoli al contribuente indicandone un credito. La circolare dell'AE (21/E del 25.06.2013) riconosce il diritto del contribuente a ricevere il rimborso del credito di imposta, anche in caso di omessa/tardiva dichiarazione laddove si provi con idonea documentazione che quel diritto al rimborso esiste effettivamente (per l'IVA i registri e le relative liquidazioni, fatture, dichiarazione cartacea relativa alla annualità omessa, ogni altro documento utile). La circolare aggiunge che, ferma la facoltà per l'ufficio di svolgere gli accertamenti e verificare l'effettività sostanziale del credito, la dimostrazione della esistenza contabile del credito pone il contribuente, anche se con ritardo, nella stessa situazione in cui si sarebbe trovato se avesse presentato tempestivamente la dichiarazione.

Propone appello l'ufficio, censurando la sentenza di erronea interpretazione e applicazione delle norme. Infatti, rileva l'ufficio, laddove il contribuente non abbia presentato la dichiarazione può avere ugualmente al diritto al rimborso solo ove il suo credito sia

dimostrato in concreto. In sostanza, sostiene l'Ufficio, come più volte ribadito dalla giurisprudenza in sede nazionale ma anche comunitaria, in presenza di violazioni formali, la questione sulla sussistenza del credito di cui si chiede il rimborso va risolta sul piano probatorio. In altri termini, ove il contribuente rispetti gli obblighi formali dichiarativi e contabili, spetta all'amministrazione che intenda disconoscere il diritto alla detrazione l'onere della prova della sua insussistenza; ove i suddetti obblighi siano violati, è il contribuente che deve provare adeguatamente l'esistenza dei presupposti sostanziali del diritto alla detrazione. E l'Ufficio ritiene che, nel caso di specie, il contribuente non abbia fornito la relativa prova; tanto più che la dichiarazione Unico 2015 si chiude con l'indicazione di Iva a debito per € 1.025 e non a credito per € 6.100.

Si è costituita la contribuente, rilevando la contraddittorietà dell'appello dell'ufficio che dapprima è costretto a riconoscere che la mancata esposizione del credito IVA nella dichiarazione non comporta decadenza dal diritto di fare valere il credito, purché lo stesso risulti dalle scritture contabili, e poi dice che il diritto è precluso stante la violazione dell'obbligo dichiarativo. Richiama ancora la circolare dell'AE valorizzata dalla sentenza di primo grado; e chiede la condanna dell'ufficio al risarcimento dei danni per lite temeraria.

Ha presentato memoria l'ufficio per replicare alla censura sulla avvenuta compensazione delle spese di lite e alla richiesta di condanna ex art. 96 c.p.c., tardiva e come tale inammissibile e infondata nel merito.

L'appello dell'Ufficio è infondato e, pertanto, non merita accoglimento.

La Suprema Corte ha già avuto modo di chiarire, con orientamento condivisibile nella misura in cui riflette il rispetto di principi costituzionali quali quello delle effettività della capacità contributiva che: *'Anche in materia di IVA opera il principio per il quale la dichiarazione del contribuente, affetta da errore, sia esso di fatto che di diritto, commesso dal dichiarante nella sua redazione, è - in linea di principio - emendabile e ritrattabile, quando dalla medesima possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico, atteso che la dichiarazione dei redditi non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti; che essa costituisce un momento dell'"iter" procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria; e che i principi della capacità contributiva e di buona amministrazione rendono intollerabile un sistema legislativo che impedisca al contribuente di dimostrare, entro un ragionevole lasso di tempo,*



l'inesistenza di fatti giustificativi. Ne consegue che detta emendabilità non può ritenersi sottoposta al limite temporale di cui all' art. 37, commi 5 e 6, del d.P.R. n. 633 del 1972 , il quale riguarda la rimozione di omissioni o la eliminazione di errori suscettibili di comportare un pregiudizio per l'erario, ma non la rettifica di dichiarazioni oggettivamente errate e quindi idonee a pregiudicare il dichiarante, anche in ragione del fatto che la negazione del diritto al rimborso determinerebbe un indebito incameramento del credito da parte dell'erario.'
Cassazione civile sez. trib. 30 luglio 2018 n. 20119.

La stessa Agenzia delle Entrate, con la circolare 21/E del 25 giugno 2013, integrando le indicazioni della circolare 34/E del 2012, riconosce, pur in presenza di dichiarazione omessa, al contribuente che ritiene spettante il proprio credito, la possibilità di attestarne l'esistenza mediante la produzione al Fisco di idonea documentazione. E la prova della esistenza del credito di imposta può anche essere fornita in sede contenziosa.

A dire il vero, in sede di appello, lo stesso ufficio corregge il tiro della propria iniziale impostazione, aderendo alle premesse appena illustrate, e riportando la questione sul punto decisivo, ossia la verifica circa la sussistenza della prova, che il contribuente che ha violato gli obblighi dichiarativi formali è tenuto a fornire in modo adeguato, della esistenza del credito di imposta del quale si chiede il rimborso. Salvo affermare poi che il contribuente nel caso di specie non ha fornito la prova richiesta.

Tuttavia, l'esame attento della documentazione allegata e prodotta dalla contribuente, induce a conclusioni del tutto differenti. Infatti la società ha prodotto: il registro IVA vendite, il registro IVA acquisti, il registro acquisti riepilogativo, liquidazioni periodiche IVA da gennaio a dicembre 2014, Unico 2015, oltre 400 fatture di acquisto. A ben vedere si tratta proprio della documentazione che la richiamata circolare della Agenzia delle Entrate indica come necessaria e utile a fornire la prova della esistenza di un credito IVA del quale si chiede il rimborso nonostante l'omessa o tardiva presentazione della dichiarazione. E si tratta di documentazione che, da un lato, attesta l'esistenza contabile del credito (registri IVA), dall'altro, ne prova la sussistenza fattuale attraverso la documentazione extracontabile ossia le fatture, non solo inerenti al tipo di attività svolta dalla società (import-export di beni di consumo e di commercio al minuto di generi alimentari) ma mai contestate nel merito dall'Ufficio, che non ha svolto ulteriori accertamenti sui rapporti commerciali cui esse si riferiscono. Francamente, appare difficile pensare a quale altro tipo di prova la società contribuente avrebbe potuto offrire, quantomeno in sede contenziosa all'interno di un processo tipicamente di natura documentale. E infatti, le affermazioni dell'Ufficio circa il fatto che la contribuente non avrebbe fornito prova adeguata della esistenza del credito

risultano apodittiche e generiche, mai ancorate a specifiche contestazioni sulla documentazione prodotta.

Risulta invece infondata la domanda di condanna dell'ufficio al risarcimento dei danni ex art. 96 c.p.c., avendo l'ufficio motivato i provvedimenti di diniego assunti e motivato in sede processuale la propria posizione, senza che possano ritenersi sussistenti i presupposti della mala fede o colpa grave. In definitiva la posizione sostenuta dall'Ufficio rientra nei limiti della fisiologica dialettica processuale.

La condanna alle spese segue la soccombenza nel merito e, peraltro, l'Ufficio deve essere condannato alla rifusione delle spese di lite per entrambi i gradi di giudizio a favore della [REDACTED] Spese che si liquidano in € 900 per il primo grado di giudizio e in € 1.500 per il secondo grado di giudizio; oltre, per entrambi i gradi, al 15% a titolo di rimborso spese generali, IVA e CPA come per legge.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale,

RIGETTA

l'appello dell'Ufficio e conferma la sentenza n. 50/2017 del 25.01.2017 depositata il 09.02.2017 della Commissione Tributaria Provinciale di Pavia sezione 2,

CONDANNA

La parte soccombente alla rifusione delle spese di lite a favore della società contribuente, per entrambi i gradi di giudizio. Spese che si liquidano in € 900 per il primo grado di giudizio e in € 1.500 per il secondo grado di giudizio; oltre, per entrambi i gradi, al 15% a titolo di rimborso spese generali, IVA e CPA come per legge; spese da distrarre a favore dei difensori, procuratori antistatari.

Milano, 19 novembre 2018

Il giudice estensore
Mar Antonietta Montecat

Il Presidente
Daniela Borgonovo
Daniela Borgonovo

