



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI GENOVA

SEZIONE 1

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 698/2015

UDIENZA DEL

19/12/2016 ore 09:30

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	SOAVE	GIOVANNI	Presidente
<input type="checkbox"/>	PIOMBO	BRUNO	Relatore
<input type="checkbox"/>	ZANONI	PIER LUIGI	Giudice
<input type="checkbox"/>			

N°

14

PRONUNCIATA IL:

19.12.2016

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

11.1.2017

Il Segretario

[Signature]

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 698/2015
depositato il 20/04/2015

- avverso la sentenza n. 1997/2014 Sez:13 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di GENOVA
contro:

proposto dall'appellante:

difeso da:
SANGUINETI MARCO
P.ZZA VERDI 4/8 16100 GENOVA GE

Atti impugnati:
DINIEGO RIMBORSO n° 37654 IRAP 2008

LETTI gli atti.

UDITI in pubblica udienza il Giudice relatore, il difensore dell'appellante ed il rappresentante dell'Ufficio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La _____ ricorreva avverso il provvedimento con cui l'Agenzia delle Entrate negava il rimborso della somma di € 124.344,00 versata per IRAP annualità 2008.

La vicenda trae origine da un errore commesso dalla contribuente nell'esercizio 2008 in cui aveva contabilizzato una quota di ricavi di competenza dell'esercizio 2009.

L'errore emergeva nel corso di una verifica dell'Ufficio a seguito della quale venivano emessi tre avvisi di accertamento per gli anni 2008, 2009 e 2010 notificati nel gennaio 2013.

La contribuente impugnava i tre accertamenti e, nelle more, presentava dichiarazioni a sfavore per il 2009 e a favore per il 2008 a seguito delle quali risultava per l'annualità 2008 una IRAP pari a zero mentre la maggiore imposta per il 2009 veniva in parte versata ed in parte utilizzata a scomputo da eccedenze.

Presentava quindi la succitata istanza di rimborso a cui seguiva il diniego dell'Ufficio sulla base del fatto che la pretesa erariale contenuta nell'avviso di accertamento per il 2008 era stata impugnata e in mancanza di ogni giudicato la richiesta di rimborso doveva considerarsi inammissibile.

Come detto tale diniego veniva impugnato dalla contribuente davanti alla Commissione Tributaria Provinciale che respingeva il ricorso con le seguenti motivazioni:

- 1) la dichiarazione integrativa a favore relativa all'anno 2008 presentata nel 2013 era da considerarsi invalida in quanto fuori termine;

2) il rimborso non poteva essere concesso in pendenza di contenzioso sull'annualità 2008 non ancora conclusosi con sentenza passata in giudicato.

Appella la eccependo:

- che la validità delle dichiarazioni integrative a favore presentate oltre il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo è ormai riconosciuta da numerosa giurisprudenza;
- che altresì è riconosciuta la facoltà del contribuente di emendare la dichiarazione anche in sede contenziosa;
- che l'Ufficio con l'avviso di accertamento per l'annualità 2009 aveva sì rilevato un maggior imponibile per ricavi di competenza di tale esercizio, ma non aveva riconosciuto gli stessi imponibili in diminuzione per l'anno 2008 per cui anche l'intervenuto annullamento dello stesso non consentirebbe il ripristino della corretta imputazione per competenza negli anni considerati; tale corretta imputazione si sarebbe verificata solo attraverso le dichiarazioni integrative presentate a sfavore per il 2009 e a favore per il 2008;
- che la definitività della controversia in punto tributi, motivo per cui era stato frapposto il diniego al rimborso, si è comunque realizzata tramite la decisione della Commissione Provinciale con cui venivano annullati gli avvisi di accertamento 2008/2009/2010, decisione appellata dall'Ufficio solo in punto sanzioni.

Resiste l'Ufficio ribadendo l'invalidità della dichiarazione integrativa a favore presentata per il 2008 in quanto:

- presentata nel 2013, oltre il termine fissato dall'art. 2 DPR 322/1998 commi 8 e 8 bis.
- presentata successivamente ad un avviso di accertamento.

Corretto sarebbe poi stato il diniego di rimborso non essendo divenuto definitivo

l'obbligo di versare l'imposta indebitamente dedotta.

Allo stato attuale il debito IRAP di 124.344,00 esposto nella dichiarazione 2008 sarebbe confermato, alla luce dell'esito del contenzioso, per cui non sussisterebbe ragione per la restituzione di una somma correttamente versata.

Deposita memoria la contribuente richiamando, in relazione alla validità della dichiarazione integrativa a sfavore, il D.L. 22/10/2016 n. 193 che ha fissato il principio che la dichiarazione dei redditi sia ritrattabile tanto a favore quanto a sfavore, entro i termini di decadenza dell'azione di accertamento.

CONCLUSIONI DELLE PARTI

Per l'appellante

:

“chiede a codesta Onorevole Commissione, in accoglimento del presente ricorso in appello,

- 1) di riformare integralmente la sentenza impugnata;*
- 2) di dichiarare il diritto al rimborso dell'IRAP versata in eccesso dalla società ricorrente per l'anno 2008 nella misura di € 124.344,00 oltre interessi maturati e maturandi;*
- 3) di condannare controparte al rimborso di quanto richiesto, maggiorato degli interessi maturati e maturandi da calcolare alla data di effettivo rimborso;*
- 4) di condannare controparte al rimborso delle spese di lite”.*

Per l'appellata Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Genova:

“voglia codesta onorevole Commissione Tributaria Regionale, contrariis reiectis

- I. accertare e dichiarare che le ragioni sottese all'atto di appello notificato da Gerolamo Scorza s.p.a. in data 16/04/2015 sono completamente prive di qualsivoglia fondamento, e perciò respingerne integralmente le domande di riforma della sentenza, ivi comprese quelle subordinate;*
- II. conseguentemente confermare la sentenza n. 1997/13/14 della Commissione tributaria Provinciale di Genova, Sez. 13, depositata il 23/10/2014.*

III. *In ogni caso, con vittoria di spese di giudizio, di primo e di secondo grado*".

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è infondato.

Preliminarmente la Commissione intende chiarire che, in relazione alla validità della dichiarazione integrativa a favore presentata per il 2008 dalla contribuente, in base al principio del *tempus regit actum*, il testo di legge applicabile al caso di specie è quello dell'art. 2 DPR 322/1998 commi 8 e 8 bis vigente *ratione temporis*, e quindi detta dichiarazione deve considerarsi tardiva.

Il Collegio è ben a conoscenza della questione, da tempo dibattuta in dottrina e giurisprudenza, vertente in particolare sulla corretta interpretazione del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, recante le modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'IRAP e all'IVA, e, più nello specifico, sulla corretta interpretazione dell'articolo 2, commi 8 e 8-bis, del citato decreto del Presidente della Repubblica.

Secondo un primo orientamento, infatti, la correzione della dichiarazione da parte del contribuente in proprio favore poteva legittimamente essere effettuata solo entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, riferendosi i più ampi termini previsti dal comma 8 della citata norma di legge alla sola correzione di errori a sfavore-

Secondo l'orientamento contrapposto, invece, non essendo testualmente riferito il citato articolo 2, comma 8, ai soli errori a sfavore del contribuente, l'emenda della dichiarazione doveva intendersi possibile tanto a favore quanto a sfavore entro i generali termini di accertamento di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, mentre i più ridotti termini previsti dal comma 8-bis sarebbero riferiti unicamente alla possibilità di utilizzare in compensazione l'eventuale credito risultante dalla dichiarazione integrativa.

Sulla questione sono recentemente intervenute le sezioni unite della Corte di

Cassazione che hanno scelto il primo orientamento, stabilendo che *“La possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante la dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2 comma 8-bis, è esercitabile non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, con compensazione del credito eventualmente risultante»*, mentre *«La possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi conseguente ad errori od omissioni in grado di determinare un danno per l'amministrazione è esercitabile non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973”* (Cass. Sezioni Unite 30/6/2016 n. 13378).

A fronte di tale interpretazione, alla quale la Commissione intende aderire, la dichiarazione a favore presentata dalla contribuente nel 2013 per l'annualità 2008 deve ritenersi invalida perché tardiva, a nulla rilevando l'entrata in vigore del D.L. n. 193 del 22/10/2016 convertito in Legge 1/12/2016, n. 225, che ha modificato il testo dell'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998 nel senso di estendere la possibilità di presentare la dichiarazione integrativa a favore anche oltre l'anno, non avendo detta modifica carattere retroattivo, bensì innovativo, e quindi disponendo solo per l'avvenire.

Acclarata pertanto la correttezza sul punto della decisione dei Primi Giudici, resta da esaminare la questione della legittimità del diniego di rimborso in base al motivo che la relativa istanza era stata presentata in pendenza di contenzioso, e quindi di un provvedimento dell'Amministrazione finanziaria non definitivo.

Rispetto a tale motivazione, condivisa dalla Commissione Provinciale, la contribuente eccepisce che nel frattempo l'avviso di accertamento per l'annualità 2008 è stato annullato e che lo stesso Ufficio ha comunicato di averlo impugnato solo in punto sanzioni, per cui si sarebbe ora in presenza di un provvedimento definitivo.

In relazione a ciò, premesso che l'istanza di rimborso risulta inammissibile in tutte le

ipotesi in cui la pretesa dell'Amministrazione al recupero del componente negativo dedotto in difetto di competenza non si sia resa definitiva, nel caso in argomento è vero che l'accertamento dell'Agenzia delle Entrate è successivamente divenuto definitivo, ma nel senso che il debito esposto dalla contribuente nella dichiarazione IRAP originale per l'anno 2008 è stato confermato.

Non risulta pertanto possibile correlare l'istanza di rimborso presentata dalla contribuente alla sentenza n. 174/14/14 della Commissione Tributaria Provinciale di Genova né, come già detto, alla dichiarazione integrativa a favore presentata nel 2013 in quanto invalida.

Conseguentemente la decisione di primo grado deve essere confermata e l'appello rigettato.

Le spese del giudizio possono essere integralmente compensate stanti i contrasti giurisprudenziali in materia.

P.Q.M.

Rigetta l'appello.

Compensa le spese del giudizio.

Genova, 19 dicembre 2016

IL GIUDICE ESTENSORE



IL PRESIDENTE

