



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI VICENZA

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	VINCI	SALVATORE	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	DESTRO	DELFINO	Giudice
<input type="checkbox"/>	LORO	CARLO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 469/2016
depositato il 07/06/2016

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 12420160002075802 IRES-CRED.IMP. 201
contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE VICENZA

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 12420160002075802 IRES-CRED.IMP. 201
contro:

AG. RISCOSSIONE VICENZA EQUITALIA SERVIZI DI RISCOSSIONE S.P.A.

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

MENEGHINI GIOVANNA
VIA DEL TERZIARIO 21 36016 THIENE VI

difeso da:

PEGORARO ALBERTO
VIA DEL TERZIARIO 21 36016 THIENE VI

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 469/2016

UDIENZA DEL

20/02/2017 ore 09:30

N°

177/17-SEZ.4

PRONUNCIATA IL:

20 FEB 2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

10 MAR 2017

Il Segretario

L' ASSISTENTE TRIBUTARIA
(GIUCIONE M. C.)

FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con il ricorso iscritto al n. 469/16 R.G.R., la _____ impugnava la cartella di pagamento n. 12420160002075802, con la quale veniva chiesto il pagamento delle imposte dirette ed IVA relative all'anno d'imposta 2012 ed accessori, a seguito di iscrizione a ruolo operata dall'Agenzia delle Entrate di Vicenza, ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600/73 e dell'art. 54 bis del d.P.R. n. 633/72, sulla base della liquidazione della dichiarazione modello Unico/2013, anno d'imposta 2012, presentata dalla società ricorrente per detta annualità d'imposta e della comunicazione di irregolarità n. 0031213213601, progressivo 00, recapitata al contribuente in data 27.5.2015 mediante raccomandata n. 614275500398 del 19.5.2015.

Della suddetta dichiarazione, l'Ufficio ha rettificato i dati riportati nel quadro RU, nel senso che, a fronte di compensazioni di *crediti ricerca e sviluppo* dichiarate per € 0,00, è stata riscontrata, invece, compensazione del medesimo credito effettuato mediante F24 per un totale di € 22.886,00 e di conseguenza ha proceduto al recupero del minor credito per il corrispondente importo, oltre sanzioni ridotte ad 1/3 ed interessi come per legge, recupero che, secondo l'Ufficio, è stato preceduto dalla rielaborazione della comunicazione di irregolarità n. 0031213213601, progressivo 3, del 23.7.2015, effettuata, secondo l'Ufficio, a seguito di riesame chiesto dalla ricorrente tramite la professionista delegata _____, in qualità di collaboratore dello studio professionale _____.


La società ricorrente, con il ricorso proposto, eccepiva la nullità della seconda comunicazione per inesistenza/invalidità di notifica e conseguente nullità della cartella, la violazione dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600/73, la violazione della legge n. 311/2004, articolo 1, comma 421, l'illegittimità della pretesa per spettanza del credito e per corretto riporto del medesimo credito nelle dichiarazioni dei redditi anni d'imposta 2007-2009, l'illegittimità delle sanzioni irrogate e concludeva per l'annullamento dell'impugnata cartella di pagamento e per la condanna delle parti resistenti al pagamento delle spese del giudizio.

Con atto di costituzione in giudizio, l'Agenzia delle Entrate di Vicenza eccepiva:

- l'infondatezza dell'eccezione di nullità della seconda comunicazione di irregolarità riscontrata nella dichiarazione Mod. Unico 2014 e per ricaduta dell'iscrizione a ruolo, sia perchè la medesima comunicazione, peraltro identica in sostanza a quella precedentemente comunicata con raccomandata A/R e regolarmente recapitata alla ricorrente, è stata effettuata all'indirizzo mail riportato dallo stesso studio delegato nell'istanza di annullamento in autotutela (ragion per cui il suddetto intermediario, in virtù dell'incarico ricevuto, sarebbe stato tenuto a portare a conoscenza del contribuente interessato, e comunque entro i termini previsti dall'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo n. 462/1997, gli esiti presenti nella comunicazione di irregolarità ricevuta), sia perché l'obbligo della citata comunicazione di cui all'articolo 36 bis del d.P.R. n. 600/73 sarebbe obbligatorio solo laddove vi siano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione (articolo 6, comma 5, della legge n. 212/2000), richiamando in tal senso l'orientamento della Cassazione con sentenza n. 795 del 14.1.2011, mentre nel caso di specie non risulterebbero incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, essendosi limitato l'Ufficio soltanto a iscrivere le somme, in applicazione della normativa dettata in tema di *utilizzo del credito per ricerca e sviluppo* in ragione dei dati trasmessi con i modelli di dichiarazione oggetto di controllo ex art. 36 bis, nonché in ragione delle compensazioni del detto credito effettuate dalla società ricorrente;
- l'infondatezza degli ulteriori motivi del ricorso relativi alla errata applicazione dell'art. 36 bis e conseguente annullamento del ruolo per indebita attivazione del controllo automatico e alla emendabilità della dichiarazione e all'annullamento dell'impugnata cartella di pagamento, posto che il ruolo, nel caso di specie, non è un atto di accertamento ma una semplice liquidazione e conseguente recupero dell'imposta a debito per € 22.886,00 in considerazione delle maggiori compensazioni effettuate dal contribuente rispetto




Handwritten signature or mark.



a quanto lo stesso ha dichiarato nel modello Unico 2013, anno d'imposta 2012, nonché di recupero anche del minor credito per € 25.266,00 derivante dal disconoscimento del credito Ricerca e Sviluppo, per non aver adempiuto il contribuente agli obblighi dichiarativi-comunicativi previsti in relazione alla fattispecie in questione. In particolare precisava l'Ufficio che la ricorrente ha ommesso di indicare nel modello di dichiarazione oggetto del controllo ex art. 36 bis, l'utilizzo in compensazione del credito effettuato complessivamente per € 22.886,00, generandosi così un credito di imposta residuo di € 48.152,00 e che il credito è risultato comunque indebitamente fruito in compensazione con F24 in quanto non è stato correttamente indicato l'ammontare dei costi sostenuti negli anni 2008 e 2009 (con conseguente quantificazione dei crediti utilizzabili) nella sezione XVII del quadro RU del modello UNICO, anno d'imposta 2011, previsto, quest'ultimo adempimento a pena di decadenza. Secondo l'Ufficio ciò avrebbe legittimato l'Amministrazione finanziaria al recupero del credito residuo indicato dalla società nel quadro RU relativo all'anno d'imposta 2012 per € 48.152,00 ma rideterminato dallo stesso Ufficio in € 25.266,00, in ragione delle correttive operate dalla società ricorrente, che ha provveduto ad inviare, in data 10.6.2015, il modello integrativo UNICO/2014, anno d'imposta 2013, ove è stato riportato non il credito derivante dall'annualità precedente di € 48.152,00, come indicato nell'originario modello UNICO/2014 inviato per l'anno d'imposta 2013, bensì quello derivante dall'annualità precedente di € 25.266,00. Precisava, altresì, l'Ufficio che al fine di consentire ai soggetti beneficiari di esporre i dati relativi ai costi sostenuti e il credito d'imposta spettante, nel quadro RU (sezione XVII), richiesti a pena di decadenza, è stato inserito "il credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo" di cui all'art. 1, commi da 280 a 283, della legge n. 296/2006, fruibile dal 2011 secondo le modalità disciplinate dal decreto ministeriale 4 marzo 2011 e che, nel caso di specie, dall'esame del quadro RU del modello UNICO/2002 anno 2011, emergerebbe evidentemente che nessun adempimento in tal senso (previsto a pena di decadenza) è stato posto in essere dalla ricorrente, ragion per cui si legittimerebbe il disconoscimento del credito indicato in compensazione nella dichiarazione per l'anno d'imposta 2012.



Pertanto, posto che nel caso di specie, il contribuente non ha provveduto alla correzione della dichiarazione dei redditi mediante il tempestivo invio della dichiarazione integrativa, secondo l'Ufficio sarebbe da escludere che una tale correzione si possa avere con la semplice presentazione del ricorso giurisdizionale avverso la conseguente cartella di pagamento, ragion per cui chiedeva il rigetto del ricorso e la condanna della ricorrente al pagamento delle spese del giudizio.



Con successiva memoria illustrativa la parte ricorrente eccepiva l'emendabilità della dichiarazione dei redditi UNICO 2012 anno d'imposta 2011 alla luce del sopravvenuto decreto legge n. 193 del 22.10.2016, richiamava l'orientamento recente della Cassazione (sent. n. 2882 del 3.2.2017) che ha statuito che la mera irregolarità relativa alla dichiarazione del credito "*non può concretizzare un effettivo illecito avente ad oggetto il mancato versamento di imposte, occorrendo che esso sussista effettivamente e che abbia causato un concreto danno erariale*" e precisava che nel caso di specie con la dichiarazione integrativa relativa al modello UNICO 2012, anno d'imposta 2011, è stato corretto l'asserita omessa indicazione dell'ammontare dei costi relativi agli investimenti effettivamente realizzati sulla base dei quali è determinato l'ammontare del credito d'imposta.

DIRITTO ED OSSERVAZIONI

La consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione, con diverse pronunce confermate del principio di emendabilità della dichiarazione dei redditi, ha precisato che la rettifica della dichiarazione a favore del contribuente trova compiuta disciplina nel comma 8-bis dell'art. 2 del d.P.R. n. 322 del 1998 e che "solo con l'art. 2, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 435/2001, che ha modificato (con effetto dal 1° gennaio 2002, ai sensi dell'art. 19, comma 1), l'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998, introducendo il comma 8-bis, è stata prevista una dichiarazione



integrativa per correggere errori ed omissioni che abbiano comportato l'indicazione di un maggior reddito od un maggiore debito d'imposta o un minor credito, da presentarsi non oltre il termine per la presentazione relativa al periodo d'imposta successivo (Cass. n. 14294/2014, n. 11154/2014, n. 7223/2015).

Tuttavia la Commissione rileva che il decreto legge n. 193 del 22.10.2016, collegato alla manovra 2017 ha superato, dal punto di vista dei termini di presentazione, il dualismo preesistente tra la dichiarazione integrativa favorevole e quella sfavorevole del contribuente, nel senso che l'art. 5 del citato decreto, intervenendo sia sull'art. 2 sia sull'art. 8 del d.P.R. n. 322/1998, ha esteso il termine entro cui il contribuente può presentare la dichiarazione in proprio favore, equiparandola, sotto tale profilo, alla dichiarazione integrativa in favore dell'amministrazione finanziaria, ovvero, entro i termini stabiliti dall'articolo 43 del d.P.R. n. 600/73 (art. 2, comma 8 del d.P.R. n. 322/1998).

Ed è proprio in virtù della suddetta novellata normativa che, con riguardo all'annualità 2011 può trovare applicazione il citato articolo 43, nella formulazione precedente alle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 131, della legge 28.12.2015 n. 208, che al comma 1 recita che *"gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione"*.

Invero, nel caso in esame, la parte ricorrente in data 28.9.2012 ha presentato la dichiarazione dei redditi UNICO 2012 relativa all'anno 2011, con protocollo telematico numero 12092815171435558-000014 ed ha presentato la dichiarazione integrativa in data 25.11.2016, ovvero quest'ultima entro il suddetto termine previsto per l'accertamento e/o di conseguenza per la presentazione di dichiarazione integrativa a proprio favore, termine che, nel caso di specie, sarebbe spirato il 31.12.2016. Pertanto, sotto tale profilo, introdotto dalla parte ricorrente e che va ritenuto ammissibile in quanto riformulato alla luce della novellata disposizione normativa (d.l. n. 193 del 22.10.2016) entrata in vigore successivamente alla notifica del ricorso ed alla presentazione dello stesso presso la segreteria di questa Commissione (data 7.6.2016), la dichiarazione integrativa va ritenuta ammissibile e produttiva degli effetti ad essa conseguenziali, ovvero emendabile della dichiarazione dei redditi UNICO 2012 anno d'imposta 2011 presentata dalla parte ricorrente.

Con riguardo, invece, al recupero dell'importo di € 25.266,00 non utilizzato, la Commissione recepisce e condivide il recente orientamento della Corte di Cassazione che con la sentenza n. 2882 del 3.2.2017 ha statuito che nel caso in cui il contribuente abbia dichiarato un credito superiore *"a quello effettivamente spettante – a seguito di un'utilizzazione parziale ai fini compensativi – non è possibile configurare una violazione equiparabile sostanzialmente a quella afferente l'indebito o fraudolento uso del medesimo credito"*.

In particolare, osserva la Commissione che non può essere condiviso l'operato dell'Agenzia delle Entrate di Vicenza secondo cui l'aver riportato un credito superiore a quello spettante comporterebbe la possibilità di utilizzarlo ulteriormente, con la conseguenza giuridica dell'equiparazione di tale condotta ad una concreta attività di evasione fiscale. Infatti, secondo la Cassazione, tale configurazione della dichiarazione del maggior credito, *"seppure formalmente non corretta, non ha integrato alcun illecito fiscale, né ha cagionato un pur temporaneo ammanco di liquidità nelle casse erariali"* e così argomentando ne deriva che la mera irregolarità relativa alla dichiarazione del credito non può concretizzare un effettivo illecito avente ad oggetto il mancato versamento di imposte, occorrendo che esso sussista effettivamente e che abbia causato un concreto danno erariale. In altri termini, secondo questo collegio giudicante, la citata dichiarazione integrativa presentata dalla parte ricorrente, per i suddetti motivi, va riconosciuta validamente prodotta.

Per le suesposte considerazioni, assorbenti della prima eccezione di parte ricorrente relativa alla nullità della seconda comunicazione per inesistenza/invalidità della notifica e conseguente nullità dell'impugnata cartella di

pagamento, la Commissione ritiene meritevole di accoglimento il ricorso e di annullare l'iscrizione a ruolo operata dall'Agenzia delle Entrate di Vicenza e per ricaduta l'impugnata cartella di pagamento.

In considerazione della novellata questione trattata alla luce dell'entrata in vigore del decreto legge n. 193 del 22.10.2016, a parere della Commissione sussistono fondati motivi per compensare interamente tra le parti le spese del giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso ed annulla il ruolo ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600/73, nonchè l'impugnata cartella di pagamento.

Spese interamente compensate tra le parti.

Così deciso a Vicenza il 20.2.2017

IL PRESIDENTE RELATORE ED ESTENSORE

(Dott. Salvatore Vinci)

