

Sentenza del 04/02/2019 n. 164 - Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sezione/Collegio 1

Intitolazione:

Nessuna intitolazione presente

Massima:

Nessuna massima presente

Testo:

Fatto e Diritto

L'Agenzia delle Entrate propone appello avverso la sentenza della commissione tributaria provinciale di Prato n.4/2017, che ha accolto il ricorso, proposto dalla società M. C. spa avverso la cartella di pagamento n. XXX201600XXX, con la quale l'Agenzia, ex [art.36 bis dpr 600/73](#), rilevava l'irregolarità per l'utilizzo differito dell'agevolazione prevista per gli investimenti "ambientali"; utilizzo differito effettuato tramite una dichiarazione integrativa dei redditi concernente l'anno d'imposta 2012. L'impianto fotovoltaico, che dava diritto all'agevolazione, era stato infatti realizzato nel 2010, ma il contribuente, in via prudenziale, aveva atteso i chiarimenti del Ministero sulla compatibilità dell'agevolazione in parola con altri incentivi fiscali, compatibilità poi conclamata con DM 5.7.2012. Il primo giudice ha accolto il ricorso della società contribuente, osservando che solo l'incertezza normativa non aveva permesso alla società di recuperare quanto dovuto a suo tempo. Appella l'Agenzia delle Entrate, assumendo che la questione di merito sulla cumulabilità degli incentivi è superata, mentre residua unicamente quella relativa alla *"possibilità per il contribuente di modificare la propria scelta volontaria effettuata in sede dichiarativa per il 2010, in sede integrativa per il 2012"* (cfr. atto di appello pag.8). L'appellante si duole, in sostanza, che la scelta libera e consapevole della contribuente sia stata emendata con una dichiarazione integrativa e non con una richiesta di rimborso, con la quale recuperare quanto versato in eccesso. Controdeduce la società appellata. L'appello è infondato. La decisione del primo giudice merita invero d'essere confermata, anche se con diversa motivazione. Infatti la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/E/2013 non può essere invocata per riconoscere o negare un diritto, non essendo fonte a ciò idonea. Sulla questione di diritto dedotta è invece opportuno richiamare la giurisprudenza di legittimità. In particolare [Cass. 20119/18](#) ha affermato: " 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". Sulla questione è altresì intervenuta [Cass.25596/18](#) per la quale: "in tema di incentivi fiscali per la ricerca scientifica, l'indicazione del credito d'imposta di cui all'[art. 5 della L. n. 449 del 1997](#), che deve essere effettuata, a pena di decadenza, ai sensi dell'[art. 6 del d.m. n. 275 del 1998](#), nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il beneficio è concesso, integra un atto negoziale, in quanto diretto a manifestare la volontà di avvalersi del beneficio fiscale in ragione dell'affermazione della rispondenza dell'attività svolta alle finalità perseguite dal legislatore, sicché, il contribuente che abbia ommesso tale indicazione non può invocare il principio di generale emendabilità della dichiarazione fiscale, che opera solo in caso di mera esternazione di scienza e non consente, in ogni caso, di superare il limite delle dichiarazioni destinate a rimanere irrettrattabili per il sopravvenire delle scadenze previste dalla legge". Decisione conforme a [Cass.10029/2018](#) invocata da parte appellante all'odierna udienza. Sulla base delle indicazioni interpretative del Giudice della Nomofilachia deve, tuttavia, concludersi che nella specie delle due l'una, o il contribuente ha correttamente emendato, sulla base del principio della generale di emendabilità e ritrattabilità delle dichiarazioni di scienza, la sua dichiarazione del 2010, con quella integrativa del 2012, ovvero, anche nel caso in cui, come asserito dall'appellante il contribuente abbia effettuato una scelta libera e consapevole, dunque latamente "negoziale", non essendo previsto alcun termine decadenziale, ha comunque correttamente operato tramite la dichiarazione integrativa nel 2012. Preme a tale proposito osservare che il Legislatore, quanto all'incentivo fiscale nella specie considerato, non ha previsto alcun termine decadenziale a differenza che per quelli relativi alla ricerca scientifica e, dunque, il contribuente, ha legittimamente effettuato la scelta di volerne beneficiare successivamente all'interpretazione autentica sulla cumulabilità dei benefici operata con il DM 5.7.2012, avvalendosi di una dichiarazione integrativa nel 2012. Quanto alla ratio legis, è evidente il favore del Legislatore per il bene comune "Ambiente". Le spese processuali devono essere compensate, anche per il presente grado di giudizio, attesa la complessità della questione sottoposta a giudizio.

P.Q.M.

La commissione respinge l'appello e compensa le spese anche di questo grado.
Firenze 10 dicembre 2018
