



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI LOMBARDIA

SEZIONE 19

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |             |                |            |
|--------------------------|-------------|----------------|------------|
| <input type="checkbox"/> | DE RUGGIERO | LUIGI          | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | MONFREDI    | MARIANTONIETTA | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | RAMONDETTA  | ROSSANA        | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |             |                |            |
| <input type="checkbox"/> |             |                |            |
| <input type="checkbox"/> |             |                |            |
| <input type="checkbox"/> |             |                |            |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 4015/2018  
depositato il 28/09/2018

- avverso la pronuncia sentenza n. 939/2018 Sez:4 emessa dalla Commissione  
Tributaria Provinciale di MILANO

contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dagli appellanti:

difeso da:

difeso da:

Atti impugnati:

DINIEGO RIMBORSO n° SIL. RIFIUTO IRES-CRED.IMP. 1993

SEZIONE

N° 19

REG.GENERALE

N° 4015/2018

UDIENZA DEL

01/07/2019 ore 15:00

N°

3387/2019

PRONUNCIATA IL:

01/07/2019

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

02/09/2019

Il Segretario

*A. Scaramo*

(A. Scaramo)

*Autorette Scaramo*



La CTP in primo grado, dopo avere riunito appunto i ricorsi, e respinto le eccezioni di inammissibilità sollevate dall'Ufficio perché comunque c'era stata anche la costituzione in forma cartacea, ha ritenuto comunque tempestiva l'eccezione di prescrizione perché la costituzione in forma telematica da parte dell'Ufficio era stata determinata dal comportamento della ricorrente che aveva introdotto il giudizio di fatto sia in forma cartacea sia in forma telematica; da qui, e dall'affidamento incolpevole generato, la ritenuta insussistente decadenza dalla eccezione di prescrizione. Quanto poi al merito delle eccezioni, la CTP, richiamando consolidati orientamenti giurisprudenziali rilevava che quando una istanza di rimborso è contenuta in sede di dichiarazione non è necessario formulare una nuova istanza di rimborso e quindi non rileva il termine di decadenza di cui all'art. 38 DPR 602/73, visto che l'ufficio conosce perfettamente i termini della pretesa creditoria. Ne consegue che l'unico tema residuo è quello della prescrizione del credito, che è quella ordinaria decennale nel caso di specie. Su questo piano, continuano i primi giudici, non rileva né il limite temporale previsto per il controllo formale o cartolare delle dichiarazioni, che è un limite che interessa l'attività della Amministrazione finanziaria stabilendo un obbligo di tempestività e non l'esercizio dei diritti del contribuente; né rileva l'art. 2 comma 58 della L. 350/2003 che contiene un invito rivolto agli uffici non suscettibile di applicazione diretta da parte del giudice. In questo caso l'ufficio ha ritenuto di non aderire all'invito del legislatore a non eccepire la prescrizione, a motivo della lunghissima inerzia dimostrata dalla società che si è attivata dopo più di venti anni.

Propone appello la società privata censurando la sentenza per vizio di motivazione che è solo apparente con riguardo alla ritenuta non tardività della eccezione di prescrizione, che è stata invece sollevata dall'ufficio in violazione dell'art. 23 D. Lgs. 546/1992 e 2938 c.c. Ribadisce che, in base all'art. 2 comma 58 L. 350/2003, l'ufficio avrebbe dovuto procedere ai rimborsi IRPEG risultati dalle dichiarazioni presentate fino al 30.06.1997 senza fare valere la prescrizione, e di fronte ad una disposizione di legge non può essere discrezione dei singoli uffici adeguarsi o meno; in ogni caso l'eccezione non è stata fatta valere in questo giudizio nei termini di rito. L'eccezione di prescrizione, infatti, non è rilevabile di ufficio, e la parte resistente avrebbe dovuto farla valere, a pena di decadenza, costituendosi entro 60 gg dalla notifica del ricorso. Nel caso in esame, l'ufficio non ha rispettato quel termine e a dire il vero neppure ha proposto l'eccezione visto che si è costituito telematicamente e quindi in modo inammissibile trattandosi di giudizio introdotto in forma cartacea (notifica a mani e costituzione in forma cartacea del ricorrente). La AE Dir Prov I di Milano ha eccepito la prescrizione solo nella propria costituzione telematica relativa al giudizio RG 2718/2017, quindi in quello introdotto con costituzione telematica del ricorrente per errore stante la notifica a mani del ricorso, e comunque senza rispettare il termine di 60 giorni. Pertanto non può parlarsi di alcun incolpevole affidamento per rimettere in termini l'ufficio e consentirgli di sollevare l'eccezione. E la sentenza è erronea e afferma una circostanza contraria al vero quando sostiene che ci sarebbe stata una notifica in via telematica, che invece non è avvenuta. Il ricorso è stato notificato a mani e poi il ricorrente si è costituito con deposito in forma cartacea ritualmente, sebbene duplicando la

costituzione anche in via telematica per errore. Quanto all'art. 2 comma 58 citato, la parte ha ricordato il contesto in cui è maturata quella norma. Infatti, prima della introduzione nel 1997 della possibilità di compensare debiti e crediti tributari si era creato un notevole ritardo nel dare corso alle istanze di rimborso a causa della inefficienza della amministrazione. Per questo il legislatore nel tentativo di porre rimedio alla congestione creatasi, ha stabilito con una norma che 'l'AE provvede alla erogazione delle eccedenze Irpef e Irpeg dovute in relazione alle dichiarazioni presentate sino al 30.06.1997 senza fare valere l'eventuale prescrizione del diritto dei contribuenti.' Non si è quindi trattato né di un invito né di una esortazione, ma di una precisa e consapevole scelta del legislatore. Altrimenti, nell'ottica dei giudici di prime cure, si arriverebbe all'assurdo e paradossale risultato di assistere a disparità di trattamento in ragione delle scelte potenzialmente divergenti dei diversi uffici periferici, pur a parità di situazioni dei contribuenti interessati. L'art. 2 citato è quindi da ritenersi norma speciale prevalente rispetto a quella generale che fissa in 10 anni il termine di prescrizione, anche perché disciplina una specifica ipotesi. E tale interpretazione trova conferma in una ordinanza della Corte Costituzionale n. 112 del 2013, nonché nella prassi amministrativa che individua un unico limite alla applicazione del citato art. 2 che è quello della esistenza di una sentenza ormai passata in giudicato. E' poi ultroneo sottolineare che il credito della parte privata è divenuto definitivo e insindacabile nel merito in quanto non rettificato dall'ufficio nei termini stabiliti dalla legge e quindi non c'era alcuna prova di esistenza dello stesso da dovere fornire.

Si è costituito l'ufficio chiedendo invece la conferma della sentenza di primo grado. L'ufficio anzitutto fornisce la propria descrizione della vicenda processuale e rappresenta che la ricorrente si è costituita per via telematica lo stesso giorno in cui ha notificato a mani il ricorso alla sola AE Dir Regionale Lombardia, e quando ha depositato anche il ricorso in forma cartacea, solo in data successiva, non ha segnalato di essersi già costituita per via telematica, con la conseguente attribuzione di un nuovo RGA. La Direzione Regionale Lombardia, unica a cui era stato notificato il ricorso e che si è costituita nel termine di 60 giorni (costituzione del 20.07.2017 e notifica del 24.05.2017) ha subito eccepito l'inammissibilità del ricorso per mancanza dell'atto impugnabile e per violazione dell'art. 16 D. lgs. 546/1992, chiedendo anche la propria estromissione dal giudizio per carenza di legittimazione passiva. L'AE dir Priv I di Milano, alla quale mai era stato notificato il ricorso, si è costituita con atto di intervento volontario notificato e depositato il 29.09.2017 sollevando una serie di eccezioni, in parte analoghe a quelle della Dir Reg. Lombardia e compresa l'eccezione di intervenuta prescrizione. Quanto alle controdeduzioni agli argomenti della parte privata l'ufficio rileva: che la disposizione di cui all'art. 2 citato non modifica i termini di prescrizione ordinari e nella specie il termine è decennale laddove l'inerzia della parte si è protratta per oltre venti anni; che la norma contiene solo una esortazione all'amministrazione come anche chiarito dalle Sezioni Unite della Suprema Corte (sentenza n. 2687 del 07.02.2007); e tale facoltà di deroga l'ufficio avrebbe potuto esercitarla nei primi anni successivi all'entrata in vigore della legge 350/2003 e non sine die (come già chiarito sia dalla giurisprudenza di legittimità sia dalla giurisprudenza di merito); da un altro



punto di vista, sostiene l'ufficio, posto che la parte ha chiesto un rimborso in dichiarazione sul quale assume essersi formato il silenzio rifiuto, deve dirsi che è anche ampiamente decorso il termine prescrizione previsto per l'impugnazione del silenzio-rifiuto, quindi non solo è prescritto il diritto al rimborso ma è anche maturata la decadenza dall'esercizio dell'azione processuale. Nel merito, l'ufficio rileva che il rimborso non è stato liquidato per carenza degli elementi che ne provassero l'esistenza in termini certi, come era onere della parte fare e come non ha fatto neppure in sede processuale perché non sono stati provati i pagamenti dei quali si chiede il rimborso producendo le deleghe bancarie. L'ufficio propone altresì appello incidentale con riguardo alla parte della sentenza che respinge le eccezioni di inammissibilità del ricorso. Infatti la procedura telematica si può sempre utilizzare se la notifica del ricorso è avvenuta a partire dal giorno di attivazione del processo tributario telematico, che in Lombardia è stato il 15.04.2017, quindi prima della notifica del ricorso. Il principio di facoltatività (metodo telematico o cartaceo) vale per entrambe le parti a prescindere dalle scelte dell'altra, con l'unico vincolo per la parte ricorrente che abbia optato per la modalità telematica, di mantenerla per tutto il giudizio e anche per il grado di appello. Peraltro la sentenza della CTP di Reggio Emilia citata dalla CTP in base alla quale la parte resistente sarebbe vincolata nella modalità di costituzione dalla scelta della ricorrente è stata riformata in grado di appello. Sul tema è anche definitivamente intervenuto il legislatore con il DL 119/2018 per chiarire che le parti possono usare il processo telematico indipendentemente dalle scelte della controparte. L'ufficio rileva anche che, a suo parere, il giudizio RGA 2810 deve ritenersi inesistente e la CTP avrebbe dovuto decidere unicamente sul giudizio RGA 2718, rispetto al quale la costituzione dell'Ufficio è avvenuta correttamente e tempestivamente. Infatti una volta perfezionatasi la costituzione telematica rispetto al ricorso notificato in forma cartacea e attribuito al giudizio il numero di RGA 2718, il successivo deposito in forma cartacea del medesimo atto non doveva attivare un diverso giudizio con un nuovo RGA, ma semplicemente essere inserito nel fascicolo telematico del processo già incardinato come copia di cortesia; così residuando pacificamente l'inammissibilità del ricorso introduttivo oggetto della eccezione dell'ufficio, rigettata dalla CTP che ha inteso sanare il vizio con l'attribuzione di un nuovo RGA. In questo senso la normativa e i regolamenti, che l'ufficio richiama nel dettaglio. Tacendo della già avvenuta costituzione per via telematica in relazione al medesimo ricorso quando ha depositato la copia cartacea, la parte privata ha cercato surrettiziamente di rimediare ad un evidente errore procedurale.

La parte privata ha anche depositato successiva memoria illustrativa replicando all'appello incidentale ribadendo le proprie posizioni.

\*

L'appello principale della parte privata e l'appello incidentale dell'Ufficio sono entrambi infondati e, di conseguenza, devono essere respinti con integrale conferma della sentenza di primo grado, sebbene con una motivazione diversa dovendosi entrare nel merito della questione.

Quanto alla parte privata, che ha notificato il ricorso alla AE Dir. Reg. Lombardia in forma cartacea occorre rilevare che, sebbene la costituzione in forma telematica non fosse a quel punto ammissibile, il vizio è stato sanato dalla, comunque tempestivamente intervenuta, costituzione in forma cartacea. Pertanto, indipendentemente dall'aver o meno segnalato in quel momento la già avvenuta attribuzione di un numero di RGA in relazione alla precedente costituzione telematica, in ogni caso, la costituzione del ricorrente si è tempestivamente perfezionata nei termini e con modalità coerenti con quelle prescelte per la notifica (cartacea); laddove l'attribuzione di un nuovo numero di RGA, sicuramente superflua in sé, risulta un dato meramente formale più che procedurale, e non determina l'inammissibilità del ricorso. Correttamente quindi i primi giudici hanno ricondotto a coerenza anche l'aspetto formale attraverso la riunione di due procedimenti formalmente distinti ma sostanzialmente concretizzanti un unico procedimento.

Quanto all'Ufficio, certamente l'avvenuta costituzione in via telematica su iniziativa della ricorrente, in data antecedente rispetto alla pur tempestiva costituzione in forma cartacea, lo ha ragionevolmente indotto a fare affidamento sulla prima costituzione, determinando quindi anche la sua costituzione in via telematica, così come la prospettazione della eccezione di inammissibilità del ricorso. Ne consegue che la costituzione dell'Ufficio, sebbene avvenuta in via telematica, debba ritenersi ammissibile in entrambi i procedimenti riuniti e per entrambe le articolazioni dell'ente che si sono attivate.

E' poi appena il caso di precisare che la notifica del ricorso alla AE Dir Reg. Lombardia anziché all'AE Dir. Prov. I di Milano, non determina alcun vizio (nullità, decadenza, inammissibilità), dal momento che con sentenza del 23 ottobre scorso, n. 21593, la Cassazione ha ribadito (cfr. anche Cass. Sez. Trib., 30.12.2011, n. 30753) il principio per cui l'ammissibilità dell'impugnazione non è inficiata dalla notifica indirizzata all'Ufficio locale non competente. Affermano in particolare i Giudici che la notifica dell'impugnazione avverso il silenzio-rifiuto, da parte del contribuente, presso un ufficio della locale Agenzia delle Entrate diverso da quello che avrebbe dovuto eseguire il rimborso in base all'istanza all'uopo presentata, non incide sulla validità dell'impugnazione, stante il carattere unitario dell'Agenzia delle Entrate competente per territorio e la natura impugnatoria del processo tributario, che attribuisce la qualità di parte all'ente organo (e non alle singole articolazioni).

Quanto al tema della decadenza/prescrizione.

Il Supremo Collegio ha anche ritenuto di dover ribadire l'orientamento cui l'esposizione di un credito d'imposta nella denuncia dei redditi costituisce istanza di rimborso, che soddisfa la condizione posta dall'art. 38 del D.P.R. n. 602/1973 per evitare la decadenza del credito. Qualora il contribuente abbia evidenziato nella dichiarazione un credito d'imposta, non trova applicazione, ai fini del rimborso del relativo importo, il termine di decadenza previsto dall'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ma l'ordinario termine di prescrizione decennale, non occorrendo la presentazione di un'apposita istanza, in quanto l'Amministrazione, resa edotta con la dichiarazione dei conteggi effettuati dal

contribuente, è posta in condizione di conoscere la pretesa creditoria (per un caso analogo cfr. Cass. 1° febbraio 2005, n. 1967).

Le sezioni unite della Corte di Cassazione con sent. n. 2687 del 7 dicembre 2006 (dep. il 7 febbraio 2007) hanno statuito che, *"Il termine entro cui l'Amministrazione deve (in base all'art. 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600) procedere ai rimborsi eventualmente spettanti al contribuente, è meramente acceleratorio nei confronti dell'Amministrazione stessa e non impone al contribuente di attendere la scadenza del termine per promuovere azione giudiziaria a tutela dei suoi diritti (di conseguenza la prescrizione decennale del diritto del contribuente inizia a decorrere con la presentazione della dichiarazione dei redditi in cui è chiesto il rimborso)."*

A questo punto, e posto che la parte privata si è attivata più di venti anni dopo rispetto alla formalizzazione della istanza di rimborso del credito effettuata nella dichiarazione dei redditi 1994 per l'anno di imposta 1993, con conseguente definitivo decorso del termine decennale di prescrizione sia considerando come dies a quo quello di presentazione della dichiarazione sia il successivo decorso del termine di accertamento per l'Ufficio residuano due questioni decisive, poste con riguardo alla prescrizione del credito relativo al rimborso.

La prescrizione determina l'estinzione del diritto soggettivo per effetto dell'inerzia del titolare del diritto stesso, che non lo esercita o non lo usa per il tempo determinato dalla legge. Posto che il fondamento della prescrizione è l'inerzia del titolare, induce legittimamente a ritenere abbandonato il diritto, per far valere la prescrizione del credito occorre formulare un'eccezione in senso stretto, non essendo la questione rilevabile d'ufficio dal giudice ex articolo 2938 del c.c., con relativo onere della prova a carico della parte che la invoca. Questo comporta: che l'eccezione di prescrizione deve essere formulata tempestivamente dall'ufficio nel corso del giudizio di primo grado, rimanendo altrimenti preclusa; che la questione relativa all'esistenza della prescrizione dei crediti non è rilevabile d'ufficio dalla CT ed è soggetta all'onere di allegazione e di prova, trattandosi di eccezione in senso stretto e non già di mera argomentazione difensiva; che l'eccezione di prescrizione non è proponibile per la prima volta in appello stante il divieto dello ius novorum di cui all'articolo 57 del dlgs 546/92.

Ciò premesso, la prima questione è se la prescrizione, che non può essere rilevata d'ufficio ma deve essere eccepita dalla parte entro i termini processuali normativamente previsti a tal fine, sia stata tempestivamente ed efficacemente sollevata dall'ufficio; la seconda, che rileva in caso di risposta positiva alla prima, è se effettivamente, nello specifico caso di specie, e alla luce dell'art. 2 comma 58 L 350/2003, possa farsi valere la prescrizione del credito chiesto a rimborso riferibile all'anno di imposta 1993.

Sotto il primo profilo, pur volendosi considerare unitariamente le costituzioni della AE Dir. Reg. Lombardia e della AE Dir. Prov. I di Milano (intervenuta volontariamente) proprio per i medesimi motivi già richiamati circa la qualità di parte all'ente organo e non alle sue singole articolazioni (sicché l'AE Dir. Prov. I di Milano non può considerarsi soggetto terzo), e dovendosi considerare tempestiva, ai fini della proposizione della eccezione di prescrizione, la costituzione telematica della

AE Dir. Reg. Lombardia, non può farsi a meno di rilevare, in quanto dato documentale, che l'AE Dir. Reg. Lombardia, unica costituitasi entro il termine utile a sollevare l'eccezione di prescrizione efficacemente, non ha sollevato la relativa eccezione, limitandosi a prospettare il proprio difetto di legittimazione passiva e l'inammissibilità del ricorso per essersi la ricorrente costituita telematicamente nonostante la notifica a mani del ricorso introduttivo. Se è vero invece che l'AE Dir. Prov. I di Milano ha sollevato l'eccezione di prescrizione, intervenendo volontariamente, è tuttavia altrettanto vero che non può considerarsi un soggetto terzo, e non è intervenuta in tempo utile a sollevare l'eccezione di prescrizione tempestivamente, rimanendo pertanto soggetta alle preclusioni processuali già maturate per le parti al momento della formalizzazione del suo intervento. Ne consegue che l'eccezione di prescrizione tardivamente formulata dall'AE Dir. Prov. I di Milano è inammissibile.

Per esigenze di completezza, e per l'acceso dibattito sviluppato dalle parti sul tema, è opportuno comunque dare conto della interpretazione dell'art. 2 comma 58 legge finanziaria 2004 e dei suoi effetti sulla eccepibilità della prescrizione in relazione ai crediti di imposta le cui istanze di rimborso sono state formalizzate in dichiarazioni depositate prima del 30.06.1997. Può essere utile allora ricordare che la Corte Costituzionale ha esaminato la questione di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 58, l. 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004), sollevata in riferimento agli artt. 3, 97 e 113, comma 2, Cost. La norma censurata prevede: *"Nel quadro delle iniziative volte a definire le pendenze con i contribuenti, e di rimborso delle imposte, l'Agenzia delle entrate provvede alla erogazione delle eccedenze di Irpef e Irpeg dovute in base alle dichiarazioni dei redditi presentate fino al 30 giugno 1997, senza far valere la eventuale prescrizione del diritto dei contribuenti"*. In quella occasione la Corte Costituzionale aveva dichiarato la questione manifestamente infondata in quanto irrilevante nel caso di specie (in cui l'Ufficio non aveva comunque eccepito la prescrizione dei crediti oggetto di richiesta di rimborso). L'ordinanza di rimessione alla Corte Costituzionale sollevava dubbi di costituzionalità sotto diversi profili: discriminazione della Amministrazione Finanziaria che non avrebbe potuto esercitare una facoltà di difesa prevista dall'ordinamento; irragionevole favore per i contribuenti che avevano presentato le dichiarazioni fiscali contenenti le istanze di rimborso fino al 30.06.1997 e, peraltro, senza individuazione di un limite temporale iniziale, con conseguente possibilità di reviviscenza di rapporti molto risalenti; mancata congrua considerazione degli effetti dei rapporti per i quali erano ancora in corso i termini per l'accertamento o sub iudice o per i quali non era maturata la prescrizione; rischio di frodi ai danni dell'erario, che potrebbe non avere più a disposizione documentazione relativa ai rapporti molto risalenti nel tempo i cui eventuali crediti fossero prescritti, con conseguente lesione dei principi di buon andamento e imparzialità della Pubblica Amministrazione; lesione dell'art. 113 comma 2 Cost. perché esclude la tutela giurisdizionale della PA per alcune categorie di atti.

In effetti, al di là delle Risoluzioni della Agenzia delle Entrate (Ris. n. 54/E del 3 maggio 2005), sul tema è anche autorevolmente intervenuta la Suprema Corte a Sezioni Unite (n. 2687 del 2007) a cui si



sono uniformate anche successive decisioni delle sezioni semplici (n. 26453/2008, n. 4786/2009, n. 14308/2009, n. 10025/2009, n. 9223/2011, n. 7706/2013), che hanno precisato come i limiti alla proponibilità della eccezione di prescrizione del diritto di credito di imposta, posti dall'art. 2, comma 58, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, si sostanziano in un mero invito rivolto agli uffici, non suscettibile di applicazione diretta da parte del giudice, con la conseguenza che tale disposizione, relativa solo all'imposta e non agli interessi, non può essere estesa in via analogica perché costituisce appunto solo "un mero invito". Interpretando la norma quindi, la Suprema Corte ha fissato il presente principio di diritto *"Ciò in quanto la disposizione non modifica i termini di prescrizione ordinaria, ma si limita a invitare la Amministrazione a non "far valere" tale prescrizione. Dunque il giudice non deve procedere ad una diretta applicazione della norma, spettando alla Amministrazione non proporre in giudizio la eccezione di prescrizione (forse anche abbandonarla in caso di controversia già in atto)"*.

Come detto, tuttavia, pur dovendosi aderire alla interpretazione delle Sezioni Unite e quindi ritenendo astrattamente possibile per l'ufficio eccepire la prescrizione del diritto di credito di cui si chiede il rimborso anteriori al 1997, risulta decisivo in concreto il dato processuale insuperabile rappresentato dal fatto che l'Ufficio non ha sollevato l'eccezione di prescrizione in modo tempestivo; e l'eccezione non è rilevabile d'ufficio.

Sennonché.

L'ufficio ha in effetti anche contestato nel merito della fondatezza del credito di imposta di cui si chiede il rimborso, lamentando come la parte privata non abbia fornito la prova, il cui onere era a suo carico, della fondatezza della pretesa in termini adeguati e convincenti.

Occorre a tale proposito rilevare che la circostanza che la parte abbia formalizzato l'istanza di rimborso all'interno del Modello Unico 1994, e che sia decorso il termine previsto – a pena di decadenza - per l'esercizio del potere di accertamento da parte dell'Ufficio rimasto inerte, non determina affatto la definitiva cristallizzazione del credito di cui si pretende il rimborso. Infatti le SU della Suprema Corte, con la decisione n. 5069/2016, hanno già affermato il principio secondo il quale *"In tema di rimborso d'imposte, l'Amministrazione finanziaria può contestare il credito esposto dal contribuente nella dichiarazione dei redditi anche qualora siano scaduti i termini per l'esercizio del suo potere di accertamento, senza che abbia adottato alcun provvedimento, atteso che tali termini decadenziali operano limitatamente al riscontro dei suoi crediti e non dei suoi debiti, in applicazione del principio quae temporalia ad agendum, perpetua ad exceptiendum"*.

Ora. La società ricorrente, in effetti, si è limitata a riferire che la Società  
spa, è stata poi incorporata nella ' Spa' con effetti  
dal 01.12.1995; che la società poi ha modificato la sua denominazione in '  
spa', in breve '' spa' e che, dalla  
dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 1993, risultava una eccedenza di IRPEG per €  
, poi chiesta a rimborso con la presentazione del Modello Unico 1994. Anche in

considerazione della risalenza nel tempo della vicenda e della mancata esistenza, in allora, di procedure telematiche, la parte avrebbe dovuto documentare l'esistenza del credito di imposta di cui pretende il rimborso, producendo le deleghe bancarie relative ai versamenti di imposta, tanto più che il credito preteso trova origine in precedenti annualità e che l'Amministrazione Finanziaria, a distanza di venti anni, era inevitabilmente nella impossibilità di svolgere alcuna verifica documentale. Ma nessuna documentazione bancaria è stata prodotta. Posto che è sempre necessario verificare l'effettiva sussistenza del credito del quale si chiede il rimborso, anche se è esposto in dichiarazione (Cass. SU 5069/2016), la mancata produzione di documentazione a supporto e a prova del credito preteso, del cui versamento in atti era onerata la parte privata istante, determina il necessario disconoscimento del fondamento della pretesa.

La parziale reciproca soccombenza giustifica l'integrale compensazione delle spese di lite con riferimento a questo grado di giudizio.

**P.Q.M.**

La Commissione Tributaria Regionale

**RIGETTA**

L'appello principale della ..... spa e l'appello incidentale della AE Dir. Prov. I Milan e conferma la sentenza n. 939/4/2017 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano sez. n. del 28.02.2018 depositata il 02.03.2018;

**COMPENSA**

Interamente fra le parti le spese di lite con riferimento a questo grado di giudizio  
Milano, 1 luglio 2019

Il giudice estensore  
*Marianonietta Manfredi*

Il Presidente  
*Luigi De Ruggiero*