

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 48/45/2012

FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società contribuente, nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 1998 (Modello Unico 1999) aveva ommesso di portare in detrazione dell'imposta netta italiana l'intero importo (£. 1.607.346.000) della complessiva imposta argentina, pari al 15% dei dividendi lordi distribuiti dalla società F.Ili Br. Desilerias Argentina, controllata al 99,99%, portandone in detrazione solo il 40%, pari a £. 654.888.000. La detrazione del credito di imposta per tributi, anche figurativi, corrisposti all'estero risultava consentita dall'art. 15 del DPR 917/1986 e, pertanto, la società ritenne di procedere alla rettifica dell'errore commesso richiedendo il rimborso della somma non riportata a credito mediante istanza di rimborso di cui all'art. 38 del DPR 602/73.

Maturato il silenzio rifiuto, la contribuente presentava ricorso.

L'Ufficio si costituiva sollevando eccezioni di carente documentazione prodotta dalla contribuente ai fini della verifica della spettanza del rimborso. Successivamente al deposito di documentazione da parte della società, l'Ufficio, con memoria del 18 aprile 2011, sollevava eccezione di decadenza del diritto al rimborso perché la richiesta non era stata inserita nella dichiarazione relativa al periodo di imposta di competenza. Sosteneva altresì l'irritualità della procedura di rimborso effettuata secondo la normativa prevista dall'art. 38 DPR 602/73.

La Commissione tributaria provinciale di Milano, con sentenza n. 160, depositata il 12.05.2011 accoglieva il ricorso a spese compensate.

Contro la sentenza della CTP appellava tempestivamente l'Agenzia delle Entrate sostenendo la legittimità del proprio operato. Eccepiva carente motivazione della sentenza e, nel merito, ribadiva il mancato rispetto da parte della contribuente delle disposizioni di legge. La detrazione di cui è causa, infatti, doveva essere richiesta, secondo l'Ufficio, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui le imposte estere sono state pagate. A sostegno della propria tesi, richiama la sentenza della Corte di Cassazione n. 18371 del 16.09.2005.

Si costituiva la contribuente che respingeva la tesi della carente motivazione della sentenza ed invocava la decadenza dell'appellante dal diritto a sollevare solo in appello il vizio di decadenza ex art. 15 del DPR 917/86. Sosteneva la ritrattabilità della dichiarazione dei redditi affetta da errori materiali anche a mezzo di istanza di rimborso ex art. 38 DPR 602/73. Ricordava di aver esposto il credito di imposta nella dichiarazione dei redditi presentata tempestivamente e riteneva che il solo errore nell'indicazione dell'importo non potesse far venir meno il diritto al rimborso. Faceva seguire memoria, depositata il 12 marzo 2012, con la quale metteva in luce l'assenza di deduzioni dell'Ufficio in ordine ai fatti costitutivi del diritto al rimborso. Sollecitava un percorso ermeneutico corretto che non può prescindere da una lettura della normativa condotta in chiave sistematica e, con richiamo di altra giurisprudenza di legittimità, chiedeva la conferma della sentenza impugnata con vittoria di spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La doglianza dell'appellante ufficio circa la motivazione della sentenza è da rigettare perché infondata. La sentenza affronta le singole eccezioni e consente la puntuale replica di parte soccombente e, dunque, deve ritenersi adeguatamente motivata e non contraddittoria.

Quanto alla pretesa novità della eccezione dell'Ufficio riferita alla applicazione dell'art. 15 del DPR 917/86, la Commissione osserva che detta eccezione, pur se non sollevata dall'Ufficio nell'atto di costituzione in giudizio d primo grado, è presente nella successiva memoria depositata entro i termini.

Nel merito, è circostanza non contestata, nella fattispecie in esame, che la detrazione fu richiesta, sia pure in misura ridotta, nella dichiarazione cui si riferisce l'articolo 15 del DPR 917/1986.

Il contribuente che abbia esposto nella competente dichiarazione dei redditi solo una parte della detrazione d'imposta a lui spettante e che si avveda di aver versato in via di autotassazione una somma superiore di quella dovuta ha indiscutibilmente diritto a chiedere la restituzione dell'imposta indebitamente versata.

Infatti è principio consolidato che sia emendabile e ritrattabile ogni dichiarazione dei redditi che risulti frutto di un errore del dichiarante. Ogni diversa opzione risulterebbe difficilmente compatibile con il principio costituzionale della capacità contributiva sancito dall'art. 53, comma 1, della Costituzione stessa.

Entro quali limiti ed in virtù di quali norme è il quesito che ne discende, in considerazione del tenore letterale della norma di cui al citato art. 15 del decreto 917/86. La giurisprudenza soccorre alla risposta che l'interprete della legge deve dare.

La Suprema Corte ha affermato (sentenza n. 18371/2005) che, nell'ipotesi prevista dal DPR 917 del 1986, art. 15, comma 3, riguardante la detrazione delle imposte pagate su redditi prodotti all'estero, la decadenza ivi prevista - non diversamente da quanto stabilito dal precedente articolo 14 nel caso di utili distribuiti da società o enti - è espressamente collegata al fatto formale della omessa richiesta della detrazione nella dichiarazione dei redditi, restando con ciò escluso ogni rilievo di eventuali rettifiche, da parte del contribuente, dei contenuti della dichiarazione, intervenute successivamente alla sua presentazione mediante istanza di rimborso ex art. 38 DPR 602/73. La stessa Corte, con sentenza 31.01.2011 n. 2277, ha ritenuto che tale orientamento dovesse essere precisato, dovendosi verificare se, pur esauritosi per intervenuta decadenza il rapporto relativo al credito di imposta, sia configurabile un diritto al rimborso legato ad una correzione della dichiarazione.

Al riguardo, ricordando il principio già altre volte statuito, che le dichiarazioni fiscali, in particolare quelle dei redditi, non sono atti negoziali o dispositivi, né costituiscono titolo dell'obbligazione tributaria, ma sono dichiarazioni di scienza e, quindi, salvi casi particolari, possono essere liberamente modificate dal contribuente, anche in sede processuale, pertanto, la dichiarazione 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.

Secondo la sentenza n. 2277 del 2011 citata, dunque, ne discende che il contribuente che abbia esposto nella competente dichiarazione dei redditi solo una parte della detrazione di imposta che ritiene a lui spettante, ... può chiedere la restituzione dell'imposta indebitamente versata, nei termini previsti dal DPR 602/1973, art. 38, non ostando a ciò la decadenza prevista dal DPR 917/1986, art. 15, comma 3, la quale si riferisce alla diversa ipotesi in cui il contribuente abbia chiesto la detrazione nella dichiarazione relativa ad un periodo di imposta successivo, e non intende consentire la correzione di quanto dichiarato solo mediante la presentazione di una dichiarazione

integrativa, che è invece finalizzata alla rimozione di omissioni ed alla eliminazione di errori suscettibili di importare un pregiudizio per l'Erario (Cass. n. 29738/2008, conforme, sul punto, a Cass. 21646/2004).

Il rimborso parziale dell'imposta IRPEG già pagata in sede di dichiarazione Mod. Unico 1999 per l'anno d'imposta 1998 è dunque dovuto, unitamente agli interessi maturati e maturandi.

La sentenza dei primi giudici è dunque da confermare e l'appello dell'Ufficio deve essere rigettato.

Per il principio di soccombenza l'Ufficio è condannato a rifondere le spese dell'intero giudizio, liquidate in € 193,23 per spese e diritti ed in € 3.180,00 per onorari e così, in totale, in € 3.373,23.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale di Milano, respinge l'appello dell'Ufficio.

Condanna parte soccombente alla rifusione delle spese del giudizio liquidate in complessivi € 3.373,23 oltre ad accessori come per legge.