

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 210/23/2011**

### **Svolgimento del processo**

All'udienza del 20/6/2011 il Relatore illustrava i termini della controversia.

In data 15 maggio 2009 la società ricorrente versava l'importo di € 46.316,58 portato dalla comunicazione di irregolarità n. 26733720713. Tale comunicazione derivava dalla liquidazione - ex art. 36 bis DPR 600/73 - del Mod. 770 presentato dalla stessa società per l'anno d'imposta del 2006. La somma sopra indicata aveva la seguente origine:

a) Sanzioni ed interessi per ritardati versamenti pari ad € 265,24

b) Indebito uso in compensazione di € 40.237,00 oltre interessi e sanzioni per un totale di € 46.051,34.

In data 27 ottobre 2009 la società Istituto Internazionale di Ricerca srl presentava istanza finalizzata al rimborso della somma sub b) di € 46.051,34. In tale istanza, la società affermava di vantare un credito pari al suddetto importo di E 40.237,00 derivante dall'effettuazione di ritenute non dovute - ai sensi dell'art. 26 quater del DPR 600/73 introdotto dal D.Lgs 143/05 - su royalties corrisposte alla società Institute for International Research (I.I.R.) BV residente nei Paesi Bassi.

Precisava di ricorrere contro il diniego al rimborso di una somma a titolo di IRPEF non indicata in dichiarazione quale credito, ma utilizzata dal contribuente in compensazione. Il contribuente al ricevimento della comunicazione da parte dell'Ufficio di irregolarità, in cui veniva contestato l'utilizzo del credito inesistente, versava la somma richiesta e poi chiedeva a rimborso quanto asseritamente versato indebitamente, in quanto non dovuta.

La sentenza citata dal ricorrente è stata tra l'altro recepita e accolta nella Risoluzione n. 459/E.

Deduceva che con riferimento alla portata applicativa dell'art. 38 del DPR n. 602/1973 la giurisprudenza ha costantemente affermato che la procedura "è esperibile ogni qual volta il contribuente ritenga di aver diritto al rimborso di somme erroneamente versate a titolo di imposta dei redditi" (sentenza della Corte di Cassazione n. 3662 del 24 febbraio 2004) e che l'art. 38 del DPR n. 602/1973 (il quale autorizza la presentazione dell'istanza di rimborso non solo in caso di errore materiale, ma anche in quello di inesistenza totale o parziale dell'obbligo di versamento) opera in maniera indifferenziata in tutte le ipotesi di inesistenza dell'obbligazione, sia se l'errore si riferisca al versamento, sia nel caso in cui ricada sull'an o sul quantum del tributo (Sentenza della Corte di Cassazione n. 19163/2002).

Dava atto della mancata indicazione del credito nel Modello 770 relativa all'anno 2005 osservando che la Corte di Cassazione - nella sentenza del 20 giugno 2002 n. 8972 - ha affermato come l'emendabilità delle dichiarazioni, affette da errori, anche non meramente materiali o di calcolo "può considerarsi espressione di un principio generale del sistema tributario, operante non soltanto nel campo delle imposte sul reddito" per le seguenti considerazioni ricavabili dalle sentenze n. 3080/1997 e 1088/1999, per cui la dichiarazione non ha valore confessorio ed essa non costituisce fonte dell'obbligazione tributari, ma si inserisce nell'ambito di un più complesso procedimento di accertamento.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Il pagamento degli importi de qua è un atto volontario di adesione ad una pretesa già manifestata dall'Amministrazione, sicché tale pagamento non concretizza una fattispecie di indebito versamento d'imposta. La natura definitiva della fattispecie in parola è confermata dalla riduzione delle sanzioni, riduzione che non si applica se il contribuente

non aderisce a tale forma di definizione (in tal caso viene poi emessa cartella esattoriale recante le sanzioni nell'intero ammontare del 30% dell'imposta).

Peraltro, una conferma indiretta del fatto che il pagamento della comunicazione costituisce una sostanziale acquiescenza alla pretesa fiscale recata da tale comunicazione è costituita dalla possibilità di opporsi a tale pretesa mediante istanza di autotutela.

Sostanzialmente la quantificazione d'imposta recata dalla comunicazione, essendo ormai "cristallizzata" dal pagamento di essa, non può essere oggetto di richiesta di rimborso e poi di domanda giudiziale su tale richiesta.

Quanto appena osservato è d'altronde confermato dalla condivisibile giurisprudenza nella sentenza n. 34/44/07 con cui la CTR della Lombardia ha stabilito che non può essere ripetibile il pagamento eseguito spontaneamente dal contribuente, a seguito di comunicazione di irregolarità ex art. 36 bis DPR N. 600/1973, non potendosi detto pagamento configurare come pagamento e volontario pagamento indebito ex art. 38, co. 1, DPR N. 602/73. Infatti, l'intervenuto e volontario pagamento di sanzioni ridotte, preclude ogni successiva contestazione, avendo l'interessato manifestata inequivocabilmente la volontà di prestare acquiescenza all'atto dell'Amministrazione Finanziaria. Seppure in maniera incidentale, la sentenza n. 14372/07 della Corte di Cassazione ha ribadito un principio - da condividere - già stabilito dalla concorde giurisprudenza, ossia il fatto che costituisce versamento diretto d'imposta sul reddito - rimborsabile ex art. 38 del DPR 602/73 - solo il versamento effettuato dal contribuente in via di autotassazione ragion per cui nel caso di specie l'odierna ricorrente, ha chiesto il rimborso non di un "versamento diretto" come definito dalla Corte di Cassazione, ma di un versamento che costituisce adempimento della comunicazione di irregolarità ed acquiescenza alla pretesa fiscale esternata dall'Amministrazione Finanziaria. In ogni caso l'uso in compensazione è indebito in quanto dal Mod. 770 per il precedente periodo d'imposta del 2005 non emerge alcuna eccedenza a credito per cui non può parte ricorrente usare in compensazione un'eccedenza di imposta che non risulta dalla dichiarazione dell'anno precedente.

Ciò in quanto il contribuente deve effettivamente disporre del credito usato in compensazione, cosa che non risulta nel caso di specie, dove l'odierna ricorrente ha usato un credito non esposto nella dichiarazione dell'anno prima e che quindi è a tutti gli effetti inesistente. Il debito d'imposta pari all'eccedenza inesistente che è stata usata in compensazione (€ 40.237,00) è del tutto sussistente in quanto la comunicazione di irregolarità che portava tale somma (oltre agli interessi ed alle sanzioni agevolate al 10%) era del tutto corretta e la contribuente, definendo il debito in comunicazione, ha pagato un debito incontestabile nella sua legittimità e fondatezza senza contestarne la legittimità.

Si deve quindi condividere il contenuto della Sentenza n. 34 del 4/4/2007 emessa dalla Commissione Tributaria Regionale Lombardia che ha affermato: "Non può essere ripetibile il pagamento eseguito spontaneamente dal contribuente, a seguito di comunicazione di irregolarità ex art. 36 bis DPR n. 600/73, non potendosi detto pagamento configurarsi come pagamento indebito ex art. 38, co. 1, DPR n. 602/73. Infatti, l'intervenuto e volontario pagamento di sanzioni ridotte, preclude ogni successiva contestazione, avendo l'interessato manifestata inequivocabilmente la volontà di prestare acquiescenza all'atto dell'Amministrazione Finanziaria". Stante l'originario carattere obiettivamente controvertibile della materia del contendere, rilevata la complessità delle questioni in fatto ed in diritto, si compensano le spese. (CASS. CIV. SEZ. III Sentenza 24/3/2011 n. 6737).

La Commissione

**P.Q.M.**

Respinge il ricorso. Spese compensate.

Milano, 20/6/2011