

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 137/46/2012.

FATTO

Con ricorso notificato all'Agenzia delle Entrate - Ufficio Milano 1 in data 28/04/2010, depositato in Commissione Tributaria Provinciale di Milano il 14/05/2010, rubricato al numero 6961/10 RGR, la WESTLB AG - Succursale di Milano (di seguito anche solo WESTLB AG) ha impugnato il silenzio - rifiuto opposto dalla medesima Agenzia delle Entrate in merito alla richiesta di rimborso del credito IRPEG contenuta nel Modello Unico 2004, redditi 2003, della Società incorporata Westleb (Italia) Finanziaria S.p.A. e nella successiva istanza di sollecito del 19 - 26/03/2009.

Premette la WESTLB AG che, con atto di fusione del 30/11/2009 la WESTLB (Italia) Finanziaria spa è stata fusa per incorporazione nella WESTLB AG, e che pertanto, le attività ed i rapporti giuridici della società incorporata sono confluiti nella WESTLB AG in applicazione delle norme sulla c.d. "fusione intracomunitaria" e del parere reso dall'Agenzia delle Entrate - Settore servizi e consulenza in risposta all'interpello del 06/05/2009.

Precisa la WESTLB AG di aver presentato la dichiarazione Mod. Unico 2004 redditi 2003 contenente istanza di rimborso del credito IRPEG di € 2.300.000,00 (come da rigo RX1 colonna 3 del Mod. Unico 2004) e che, a fronte del silenzio serbato dalla P.A., con istanza del 19 - 26/03/2009, ha sollecitato il suddetto rimborso. Rileva, tuttavia, che entrambe le richieste di rimborso sono state disattese dall'Agenzia delle Entrate.

Parte resistente deduce l'illegittimità del silenzio - rifiuto dell'Amministrazione Finanziaria così motivando il ricorso:

"È indubbio il diritto alla restituzione della somma richiesta a rimborso, mentre l'Ufficio continua a trattenere illegittimamente delle somme senza averne diritto.

Una volta presentata la dichiarazione con la richiesta di rimborso, infatti, la società non è tenuta ad alcun ulteriore adempimento e, trascorso il termine per la liquidazione ex art. 36 - bis, D.P.R. n. 600/1973 nonché quello per l'accertamento ex art. 43 del medesimo decreto, la stessa vanta un credito certo, liquido ed esigibile nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

L'istanza di rimborso di un credito, contenuta nella dichiarazione regolarmente presentata, infatti, è elemento sufficiente per attuare la richiesta con conseguente obbligo da parte dell'Amministrazione finanziaria di eseguirla.

...omissis...

Nella fattispecie, la Società ha realizzato il requisito previsto dalla norma di legge e, non essendo tenuta a nessun ulteriore adempimento, ha pieno diritto ad ottenere il rimborso del credito, vantando nei confronti dell'Ufficio, divenuto oramai certo, liquido ed esigibile".

Con controdeduzioni depositate in data 01/07/2010, si è costituita in giudizio l'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Milano 1 chiedendo il rigetto del ricorso, assumendo che il silenzio rifiuto opposto trova fondamento nella pendenza di contenzioso instaurato dalla ricorrente avente ad oggetto l'impugnazione di un avviso di accertamento, per l'anno di imposta 2002, con il quale l'Agenzia ha accertato ai fini IRPEG un maggiore imponibile con conseguente imposta di € 2.343.081,00 e sanzione pari all'imposta (per € 2.343.081,00).

In particolare precisa l'Agenzia delle Entrate di aver notificato alla WESTLB AG un avviso di accertamento n. R1P032P00345 relativo all'anno di imposta 2002 impugnato dalla ricorrente contenente la determinazione di maggiore imposta irpeg di € 2.343.081,00, interessi sino al 5/07/05 per € 133.138,36 nonché sanzioni pari all'imposta per € 2.343.081,00 (per un totale di € 4.819.300,00).

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sezione 14, con sentenza n. 278/14/2006, depositata in data 13/12/2006, ha accolto il ricorso limitatamente alla sanzione.

Tale pronuncia è stata confermata dalla Commissione Tributaria Regionale di Milano, sezione 17, con la sentenza n. 2/17/08, depositata il 25/02/2008.

Avverso la suddetta sentenza parte ricorrente ha proposto ricorso dinanzi la Suprema Corte di Cassazione ad oggi ancora pendente.

Sostiene l'Agenzia resistente che "l'Ufficio, prima di procedere alla convalida di un rimborso, deve verificare:

" che l'importo del rimborso da convalidare sia quello emergente dagli esiti di liquidazione ex art. 36 - bis del DPR 600173 e dai controlli documentali previsti dall'art. 36 - ter del citato decreto, che di norma precedono le operazioni di convalida dei rimborsi;

- che la relativa dichiarazione non sia stato oggetto di accertamento di rettifica per l'anno in esame;

- l'esistenza di eventuali cessioni del credito erariale da rimborsare (le cessioni di credito devono essere notificate secondo quanto stabilito dal decreto del Ministero delle Finanze n. 384 del 30 settembre 1997, pubblicato sulla G.U. n. 258 del 5 novembre 1997);

- l'inesistenza di crediti erariali (Area Riforma della Riscossione ed eventualmente presso il Concessionario della Riscossione) nei confronti dell'avente diritto (risoluzione n. 86/E del 12 giugno 2001);

- l'inesistenza di eventuali fermi amministrativi;

- l'eventuale erogazione del rimborso in titoli di Stato.

L'addetto all'analisi sulla spettanza del rimborso provvede a controllare, infatti, che non vi siano pendenze fiscali a carico del contribuente.

Tali verifiche sono rivolte alla ricerca dell'esistenza di tutti i carichi presunti esistenti e dei carichi che potrebbero scaturire da controlli iniziati prima dell'effettuazione del rimborso: rientrano, tra questi gli accertamenti, le rettifiche, le irrogazioni di sanzioni, i processi verbali notificati ed ogni pendenza risultante dalle informazioni dell'Anagrafe Tributaria".

Conclude l'Agenzia delle Entrate affermando che "in capo all'odierna ricorrente risultano pendenze fiscali non ancora definite, che azzerano l'imposta a credito dichiarata dalla società incorporata nell'anno d'imposta 2002 e rendono nulla la pretesa della società incorporante in relazione al credito Irpeg vantato nei confronti del Fisco, con possibili ripercussioni sull'erogazione del rimborso relativo all'anno d'imposta 2003".

Con memoria illustrativa depositata il 21/11/2011, la WESTLB AG ha prodotto copia delle cartelle di pagamento emesse a seguito delle citate sentenze di Commissione Tributaria e delle rispettive quietanze di avvenuto pagamento.

Con tale memoria, la WESTLB AG rileva l'infondatezza delle argomentazioni dedotte dalla Amministrazione, in primo luogo, perché il contegno processuale della stessa PA avrebbe determinato ex art. 115 c.p.c. il riconoscimento del credito vantato.

Sostiene la società ricorrente che l'Agenzia delle Entrate nulla avrebbe specificatamente eccepito in ordine all'esistenza del credito di imposta per cui è causa.

In secondo luogo, la WESTLB AG deduce che l'esistenza o meno di carichi pendenti è un fatto che esula dal presente giudizio teso all'accertamento della spettanza del credito chiesto a rimborso assumendo i carichi pendenti rilevanza solo in una fase successiva, ovvero nel corso della procedura di rimborso/riscossione.

Eccepisce, pertanto, la WESTLB AG l'inesistenza di carichi pendenti, in quanto tale fattispecie si perfezionerebbe nelle sole ipotesi di violazioni fiscali definitivamente accertate, dove per accertamento definitivo si intende l'atto impositivo non impugnato nei termini di legge o l'atto impositivo impugnato ma eliminato dal mondo giuridico a seguito di una sentenza passata in giudicato.

A sostegno del proprio assunto, la WESTLB AG richiama la Circolare n. 34/E del 25/05/2007 con cui l'Agenzia delle Entrate avrebbe a suo dire chiarito che "la regolarità fiscale richiesta dal Codice dei contratti pubblici possa essere certificata, in riferimento alla data o al periodo indicati dal richiedente, dall'Ufficio locale competente secondo il domicilio fiscale del soggetto d'imposta quando risulti, in base alle informazioni ed ai documenti di cui dispone, che l'Amministrazione finanziaria non abbia contestato al contribuente una qualsiasi violazione di obblighi in materia di tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, mediante atto che si sia reso definitivo per effetto del decorso del termine di impugnazione ovvero, qualora sia stata proposta impugnazione, del passaggio in giudicato della pronuncia giurisdizionale".

Sostiene, infine, parte ricorrente di aver provveduto al versamento delle somme dovute in base alle sentenze emesse dalle Commissioni Tributarie Regionale e Provinciale cosicché il rischio teorico richiamato dall'Ufficio non è a suo avviso idoneo a contestare il rimborso del credito, tantomeno per l'anno 2003.

All'udienza di discussione del 02/12/2011, le parti riportandosi ciascuna alle proprie difese hanno chiesto l'accoglimento delle rispettive conclusioni.

MOTIVI DELLA DECISIONE

È circostanza pacifica in causa che la WESTLB AG - già WESTLB (Italia) Finanziaria spa - ha esposto il credito IRPEG di € 2.300.000,00 nella dichiarazione dei redditi anno di imposta 2003 della Società incorporata con espressa richiesta di rimborso (cfr. rigo RX1, colonna 3 mod. U60 - all.2 fascicolo della ricorrente) e che, con istanza del 19/03/2009, depositata in data 26/03/2009 presso l'Agenzia delle Entrate di Milano 1, ha sollecitato detto rimborso (cfr. all. 3 fascicolo della ricorrente). Altrettanto pacifica è la circostanza che per l'anno di imposta 2003 l'Amministrazione Finanziaria non ha proceduto alla rettifica della dichiarazione nei termini di cui agli artt. 36 bis e 43 del DPR n. 600/73.

Il credito chiesto a rimborso per l'anno 2003, tuttavia, è costituito in parte da una eccedenza di imposta dell'anno 2002.

Emerge, infatti, dall'UNICO 2004 redditi 2003 che il credito derivante dalla dichiarazione del medesimo anno di imposta pari ad € 2.693.460 è formato da € 2.229.104 cui va ad aggiungersi una eccedenza di imposta della precedente dichiarazione (2002) di € 464.356 (€ 962.183 eccedenza di imposta della precedente dichiarazione - € 497.827 eccedenza di imposta utilizzata in compensazione).

L'Agenzia delle Entrate di Milano 1, senza nulla contestare in merito alla legittimazione della incorporante WESTLB AG ha giustificato il silenzio rifiuto opposto per i connessi riflessi di un contenzioso pendente con la medesima Società per l'anno di imposta 2002.

Contenzioso derivante da un avviso di accertamento anno di imposta 2002 che ha determinato ai fini Irpeg un'imposta di € 2.343.082 con sanzioni pari all'imposta. Per espressa ammissione delle parti pende, infatti, dinanzi la Suprema Corte di Cassazione il giudizio di impugnazione avverso la sentenza n. 2/17/08 del 14/01/2008, con cui la Commissione Tributaria Regionale di Milano, sez. 17, respingendo l'appello ha confermato la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. n. 14, che in parziale accoglimento del ricorso ha dichiarato non dovute le sanzioni.

La ricorrente ha provato documentalmente di aver pagato le somme dovute in forza delle sentenze di primo e secondo grado producendo copia della cartella esattoriale n. 06820070024010072000 emessa in conseguenza della decisione della Commissione Tributaria Provinciale e della correlata ricevuta di versamento di € 1.719.457,71 nonché copia della cartella esattoriale n. 06820080183173083000 emessa in conseguenza della decisione della Commissione Tributaria Regionale e della connessa ricevuta di versamento di € 926.807,46.

Non risulta tuttavia agli atti la prova che il contenzioso pendente dinanzi alla Corte di Cassazione investa solo le sanzioni cosicché i riflessi di tale giudicato inerente l'anno di imposta 2002 (con un carico tributario emergente dall'accertamento n. R1P032P00345 per un totale di € 4.819.300,00) si ripercuote sull'accertamento del credito dell'anno successivo (2003), per cui è causa, limitatamente all'eccedenza di imposta dell'anno precedente (2002) ivi riportata.

Ritiene pertanto la Commissione Tributaria adita che la Società ricorrente non avendo l'Amministrazione Finanziaria proceduto alla rettifica della dichiarazione anno di imposta 2003 nei termini di cui agli artt. 36 e 43 del DPR n. 600/73 vanta un credito certo, liquido ed esigibile fondato sulla verità auto dichiarata e non contestata dalla medesima Agenzia pari ad € 2.229.104 (credito relativo all'anno di imposta 2003 chiesto a rimborso per € 2.693.460 al netto dell'eccedenza di imposta di € 464.356 della precedente dichiarazione 2002).

Vale rilevare a proposito che il rimborso dei crediti d'imposta risultanti dalla dichiarazione non richiede, nonostante alcuni contrari precedenti giurisprudenziali, la formulazione di una apposita istanza di rimborso (da formularsi a pena di decadenza ex art. 38 del D.P.R. n. 602/1973), ma è soggetto solo al termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c. e all'art. 21, comma 2, del D.lgs. n. 546/1992

Detta istanza di rimborso è infatti assorbita dalla specifica opzione in tal senso manifestata dal contribuente in seno alla medesima dichiarazione tributaria.

È bene sottolineare, poi, che il suddetto termine di prescrizione decennale decorre direttamente dalla data di presentazione della dichiarazione e non dalla data successiva entro cui deve avvenire la liquidazione dell'imposta da parte degli Uffici ai sensi dell'art. 36 - bis del D.P.R. n. 600/1973. E quindi dalla presentazione della dichiarazione che il contribuente ha l'onere di attivarsi, ove voglia evitare la suddetta prescrizione, formulando ulteriori istanze di rimborso ovvero proponendo direttamente un'azione giudiziale di rimborso di fronte alla competente Commissione tributaria.

La procedibilità del suddetto ricorso di fronte alla Commissione tributaria è sottoposta unicamente alla condizione sospensiva del decorso infruttuoso di 90 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione, senza che l'Amministrazione finanziaria si sia pronunciata sulla richiesta di rimborso ivi avanzata. Tale soluzione è stata vallata anche dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione (sentenza n. 2687/200).

Ciò premesso le dichiarazioni «a credito» devono ritenersi soggette agli ordinari termini di decadenza dell'azione accertatrice, con la conseguenza che il mancato tempestivo esercizio dei suddetti poteri di controllo da parte della Amministrazione finanziaria «consolida» il credito d'imposta esposto in dichiarazione dal contribuente, divenendo lo stesso non più suscettibile di contestazione. In tal senso, si è espressa anche la Corte di Cassazione nella nota sentenza 6 agosto 2002, n. 11830, in cui è stato precisato che «se l'Amministrazione non ha adottato la procedura della liquidazione e al contempo fa decorrere i termini previsti per operare una rettifica, il credito comunque si consoliderà alla data di scadenza dei normali termini previsti per l'accertamento. In conclusione, dopo che il credito si è consolidato (... per effetto di un riconoscimento implicito derivante da una mancata contestazione entro i termini previsti per l'accertamento), nel rapporto tributario esiste solo l'obbligo dell'Amministrazione che è tenuta ad eseguire il rimborso.

Il ricorso va pertanto parzialmente accolto con condanna dell'Agenzia delle Entrate al rimborso in favore della WESTLB AG dell'importo di € 2.229.104 oltre interessi dal dovuto al saldo come per legge.

Sussistono giusti motivi per compensare le spese di lite.

P.Q.M.

la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sezione 46, accoglie parzialmente il ricorso e per l'effetto condanna l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 1 al rimborso in favore della Società ricorrente WESTLB AG della somma di € 2.229.104 oltre interessi di legge dal dovuto al saldo. Spese compensate.