

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 24/46/2012

FATTO E DIRITTO

Vista la sentenza di I grado intervenuta nel procedimento in epigrafe, con la quale la C.T.P. ha accolto il ricorso della parte contribuente (compensando interamente le spese del giudizio nei rapporti con la resistente Agenzia delle Entrate) e per l'effetto ha disposto il rimborso delle somme versate dall'odierno appellato a titolo di imposta IRAP per gli anni dal 2004 - 2005 - 2006- 2007; Visto il ricorso a questa Commissione Tributaria Regionale proposto dall'Agenzia delle Entrate, che (concludendo come in atti per il diniego del rimborso dell'imposta versata dell'anno 2004, a causa della tardività dell'istanza di rimborso) ha impugnato la sentenza limitatamente alla annualità meno recente (2004), dolendosi dell'errata applicazione dell'art. 38 dpr 602/73 , dovendosi far decorrere il dies a quo del termine decadenziale dell'istanza di rimborso da ogni singolo versamento di imposta e non dal saldo, come invece ha ritenuto la sentenza;

dato atto della mancata costituzione in giudizio, in questo grado, del contribuente; All'esito dell'udienza pubblica, fissata per la decisione del ricorso, tenutasi in data odierna;

Sentite le parti comparse; letti gli atti; il Collegio OSSERVA quanto segue.

Come si è premesso, l'appello ha ad oggetto solamente quella parte della decisione che ha accolto la domanda di rimborso per l'anno 1994 sicché per le annualità diverse dal 2004, la sentenza è ormai irrevocabile.

I fatti sono pacifici.

Il contribuente, libero professionista, formatosi il silenzio rifiuto sulla di lui istanza di rimborso, chiedeva con ricorso giudiziale il rimborso delle somme pagate a titolo di IRAP per gli anni dal 2004 al 2007, per difetto dei presupposti impositivi. L'Agenzia costituitasi, non contestava (considerati i più recenti orientamenti giurisprudenziali) le avversarie domande relative agli anni successivi al 2004; eccepiva invece, riguardo a quest'annata, la decadenza dal diritto al rimborso per tardività dell'istanza amministrativa su cui si era formato il silenzio - rifiuto.

La Commissione Provinciale sul punto ha invece aderito alla tesi della difesa del ricorrente sulla decorrenza del termine di cui all'art. 38 dpr 602 dal saldo (annuale) dell'imposta e non dai singoli acconti e pertanto ha accolto anche per il 2004 il ricorso.

Dagli atti e documenti di causa si ricava che per l'anno di imposta 2004 il contribuente corrispose un primo versamento in acconto di euro 864 in data 9.7.2004 ,cui seguì un secondo versamento di euro 1297 il 24.11.2004 ; nella dichiarazione delle imposte del 13.6.2005 il saldo IRAP risultò leggermente negativo; in seguito, l'istanza di rimborso (per le varie annualità, compreso il 2004) fu presentata il 9.4.2009.

Così riepilogata per gli aspetti che qui interessano la vicenda, ritiene il collegio che l'appello dell'Agenzia sia fondato e da accogliere.

Il punto dirimente per decidere tra le opposte tesi va individuato (dato che pacificamente l'attività professionale dell'appellato non possedeva i requisiti della "autonoma organizzazione", anche per l'anno ancora in contestazione) nell'insussistenza ab origine, dei presupposti impositivi dell'IRAP, e conseguentemente della mancanza in radice dell'obbligazione tributaria.

Come ha chiarito da tempo la giurisprudenza di legittimità, tutte le volte in cui è in questione non la semplice quantificazione dell'imposta dovuta (caso che si verifica ad es. nel caso di "saldo" inferiore agli acconti già versati e in allora correttamente calcolati) ma ad essere esclusa già "ab origine", è la debenza del tributo, il termine decadenziale dell'art. 38 non può farsi decorrere dal versamento "a saldo", ma dai singoli pagamenti, perché già al momento dei singoli pagamenti il contribuente ha la possibilità e l'interesse a chiedere il rimborso : cfr. ex plurimis, da ultimo Cass., sentenza n° 6895 del 25/03/2011, e in precedenza n° 13478 del 26/05/2008 con ampi riferimenti ai precedenti giurisprudenziali conformi.

Nella citata sentenza n° 13478 la problematica in parte motiva, è riepilogata come segue

“.... Relativamente, poi, al termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso, previsto dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 38, la giurisprudenza di questa Corte (trib., 23 febbraio 2007 n. 4251; trib., 30 gennaio 2007 n. 1918, cit., resa inter partes; trib., 17 marzo 2006 n. 5978; trib., 21 febbraio 2005 n. 3412; trib., 20 gennaio 2005 n. 1198; trib., 20 giugno 2003 n. 9885, cit.; trib., 5 agosto 2002 n. 11682; trib., 29 novembre 2000 n. 15314; trib., 7 luglio 2000 n. 9156; 1, 5 gennaio 2000 n. 56) si è ormai ordinata, consolidandosi, nel (l'affermare il) principio secondo cui lo stesso decorre dal versamento del saldo soltanto nel caso in cui il relativo diritto derivi da una eccedenza degli importi anticipatamente corrisposti rispetto all'ammontare del tributo che risulti in quel momento complessivamente dovuto oppure rispetto ad/ una successiva determinazione in via definitiva dell'an o del quantum dell'obbligazione fiscale, mentre decorrere dal giorno dei singoli versamenti nel caso in cui questi, già all'atto della loro effettuazione, risultino parzialmente o totalmente non dovuti, poiché in questo caso l'interesse e la possibilità di richiedere il rimborso sussistono sin dal momento della corresponsione degli acconti. In particolare, nella citata decisione n. 11682 del 2002 si è chiaramente e condivisibilmente specificato che "l'inesistenza dell'obbligo di versamento può verificarsi sia nell'ipotesi in cui sin dall'origine non vi è tale obbligo (in tutto o in parte), sia in quella in cui questo, pur sussistendo originariamente al momento di pagamento degli acconti d'imposta, risulti un'eccedenza di versamento al momento della determinazione del saldo" atteso che "l'indebito aggettivo ... si può avere sia perché manca un causa originaria giustificativa del pagamento (condictio indebiti sine causa), sia perché la causa del rapporto, originariamente esistente, è poi venuta meno per effetto di eventi successivi (condictio ob causam finitam)": "in tutti e due i casi ci si trova in presenza di un'obbligazione tributaria inesistente e quindi di un obbligo di versamento inesistente" e "l'unica diversità consiste nel dies a quo del termine di decadenza per presentare la domanda di rimborso, dovendo individuarsi nel primo caso (obbligo di versamento inesistente sin dall'origine) nella data del versamento, nel secondo caso (inesistenza sopravvenuta dell'obbligo di versamento) nella data della dichiarazione successiva dei redditi (cfr. Cass. 1297 - 1999; Cass. 8199 -1997) ...".

Per le assorbenti considerazioni svolte, deve pertanto essere escluso il diritto al rimborso per l'anno ancora in contestazione.

In considerazione della particolarità della fattispecie e della materia (IRAP, oggetto di vasto contenzioso e di interpretazioni giurisprudenziali consolidate solo recentemente), ritiene il collegio di compensare le spese del giudizio.

P.Q.M.

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE - 46.a SEZIONE, in parziale riforma della sentenza impugnata (che CONFERMA per il resto) RIGETTA la domanda di rimborso limitatamente all'annualità 2004. Spese compensate.