

## **COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 17/42/2012**

### **Svolgimento del processo**

La Commissione tributaria di 1° grado di Como, con la sentenza n. 228/1/2010 ha accolto il ricorso prodotto da Ga. Em. avverso il rifiuto opposto dall'Amministrazione finanziaria alla domanda di rimborso dell'IVA versata per l'anno d'imposta 2002 in corrispondenza delle operazioni attive della ditta individuale TENDE DA SOLE di Ga. EM. afferenti alla cessione di beni strumentali e merci alla Ga. TENDE di GA. EM. & C. SNC.

La commissione di primo grado ha accolto il ricorso del contribuente ritenendo infondate le eccezioni dell'ufficio in quanto non applicabile alla fattispecie l'art. 38bis del DPR 633/72 in ordine ai termini di decadenza dal diritto di presentare istanza di rimborso dell'imposta versata e non dovuta e assumendo doversi applicare al caso di specie il termine di prescrizione civilistico, restando quanto disposto dalle istruzioni dell'Agenzia relativamente all'utilizzazione della modulistica VR non rilevante ai fini della procedibilità della istanza di rimborso.

L'ufficio presenta appello eccependo in primo luogo difetto di motivazione della sentenza impugnata in quanto non avrebbe esposto le ragioni per cui non sarebbe applicabile ai fatti di causa il termine decadenziale di cui all'art. 21 del D.Lgs. 546/92. In secondo luogo l'ufficio eccepisce che il credito vantato dal contribuente non consegue da dichiarazione e resta dunque al di fuori dell'ambito di applicazione dell'art. 38bis del DPR 633/72, peraltro modificato, rispetto a quanto considerato con la giurisprudenza di Cassazione invocata dal contribuente, con D.L. 418/1989.

Si costituisce in giudizio il contribuente eccependo essere incidentale il riferimento della sentenza di primo grado alla norma disposta per i rimborsi emergenti da dichiarazione e doversi in ogni caso calcolare il termine decadenziale di cui all'art. 21 del D.Lgs. 546/92 a decorrere dalla data di notifica dell'accertamento dell'IVA dovuta dalla GA. TENDE di Ga. Em. & C. SNC in quanto indebitamente detratta in relazione alla cessione d'azienda da parte della ditta individuale TENDE DA SOLE di Ga. Em..

### **Motivi della decisione**

Il contribuente Ga. Em. ha presentato in data 3 agosto 2009 istanza di rimborso dell'IVA versata in corrispondenza delle operazioni attive della ditta individuale TENDE DA SOLE di Ga. Em. afferenti alla cessione di beni strumentali e merci alla GA. TENDE di Ga. Em. & C. SNC avendo quest'ultima assolto l'IVA accertata con avviso di accertamento emesso il 4 giugno 2008 per l'IVA indebitamente detratta in relazione all'avvenuta cessione.

I giudici di primo grado hanno accolto il ricorso introduttivo motivando circa l'inapplicabilità dell'art. 38bis del DPR 633/72 al caso di specie.

Non essendo contestato dalle parti ricadere fuori dell'ambito di applicazione del menzionato art. 38bis il caso di specie in quanto afferente a richiesta di rimborso per crediti il cui diritto non è sorto a seguito di dichiarazione, resta da esaminare l'applicazione ai fatti di causa del termine decadenziale di cui all'art. 21 del D.Lgs. 546/92.

Il Collegio osserva al riguardo che il citato art. 21 dispone che «La domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento, ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione».

Posto che, assumendo come data d'inizio del computo del termine decadenziale la data di pagamento dell'imposta richiesta in restituzione, risulterebbe sicuramente intempestiva l'istanza di rimborso presentata dal contribuente il 3 agosto 2009 per imposta afferente all'anno 2002, occorre determinare se possa individuarsi un termine successivo in cui si sia verificato il presupposto per la restituzione.

A riguardo si deve considerare che nel caso di specie il presupposto per la restituzione risiede nell'errore commesso dal contribuente nell'applicare l'IVA all'operazione di cessione d'azienda, oggettivamente non imponibile e non già nella modificazione dell'ordinamento prodotta dal sopravvenire di un provvedimento costitutivo del diritto alla restituzione.

Da quanto sopra consegue che, ai fini della presente controversia, debba trovare applicazione il termine iniziale coincidente con la data di pagamento dell'imposta, risultando di conseguenza intempestiva l'istanza di rimborso del contribuente.

Deve respingersi infatti la tesi dell'appellato secondo cui il decorso del termine decadenziale previsto dall'art. 21 del D.Lgs. 546/92 debba computarsi dalla data di notifica dell'accertamenti, essendo quest'ultimo provvedimento amministrativo che non può costituire fonte di diritto, come chiarito dalla suprema Corte con la sentenza n. 813/2005, secondo cui «Per la verità, un diritto (o un obbligo, oppure in genere, qualsiasi posizione o situazione giuridicamente rilevante) o sussiste in base all'ordinamento giuridico (il che, nel nostro sistema, significa pressoché sempre in base ad una fonte di diritto scritta), o non sussiste affatto. I semplici provvedimenti amministrativi non possono valere a costituire un diritto altrimenti non esistente, se non nei casi in cui sia la legge stessa ad attribuire questo potere a quella specifica autorità amministrativa».

Attesa la complessità della materia del contendere, si ritiene equo compensare le spese.

**P. Q. M.**

La Commissione accoglie l'appello e, in riforma della sentenza di primo grado, conferma il diniego dell'Amministrazione Finanziaria. Spese compensate.