



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di VARESE Sezione 1, riunita in udienza il 26/09/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

PETRUCCI LUCA, Presidente

VITELLI GUIDO, Relatore

RENZI MAURO, Giudice

in data 26/09/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 307/2022 depositato il 27/06/2022

proposto da

Lascor S.p.a. - 00318960127

Difeso da

Francesco Luigi De Luca - DLCFNC69P17F839N

Alessandro Falco - FLCLSN93C07F839D

Rappresentato da Maurizio Cerretani - CRRMRZ60C24I726S

Rappresentato da Andrea Raddi - RDDNDR75D07F205U

ed elettivamente domiciliato presso francesco.deluca@milano.pecavvocati.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Varese - Via Frattini N. 1 21100 Varese VA

elettivamente domiciliato presso dp.varese@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- DINIEGO RIMBORSO 2015

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: accoglimento del ricorso e decretare la spettanza del rimborso

Resistente/Appellato: rigetto del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società ricorrente, per l'anno d'imposta 2015 maturava un'eccedenza IVA detraibile, per il terzo trimestre 2015, pari ad € 810.259,95 e per l'intero anno 2015, una eccedenza pari ad € 997.300,00.

La stessa ricorrente formulava istanza di rimborso, dietro presentazione delle necessarie garanzie fideiussorie, come richiesto dall'art. 38 bis del D.P.R. 633 del 1972.

I costi sostenuti per il rilascio delle dovute polizze fideiussorie ammontavano rispettivamente ad € 24.174,93 e 31.834,04, per un totale di € 56.008,97.

In data 2 Marzo 2022 la società richiedeva all'Ufficio il rimborso dei costi sostenuti.

A seguito di detta istanza si formava il silenzio rifiuto, contro il quale la parte ricorrente ha presentato il ricorso oggi all'esame.

La parte ricorrente, in premessa fa riferimento alla sentenza emessa dalla CTR della Lombardia, la n. 835/2021, che, accogliendo l'appello presentato dalla stessa società, ha riconosciuto il diritto al rimborso per i medesimi costi per precedenti annualità d'imposta, e precisamente il 2011 ed il 2012 e la sentenza emessa dalla CTP di Varese, n. 141/2022 con riferimento all'anno d'imposta 2014 che ha accolto il ricorso di parte.

Stante quanto precede, la parte ricorrente eccepisce la violazione dell'obbligo di rimborso previsto dall'art. 8 comma 4 della L. 212 del 2000.

Nell'atto introduttivo del giudizio la società evidenzia la spettanza del rimborso richiesto, basando la propria tesi difensiva sull'art. 8, comma 4 della L. 212/2000 cd Statuto del contribuente.

A supporto della tesi esposta rinviava ad alcuni pronunciamenti giurisprudenziali emessi dalla Corte di Giustizia Europea, dalla Suprema Corte di Cassazione che riconoscono il diritto al rimborso di tali costi.

Si costituisce in giudizio l'Ufficio convenuto che in via evidenzia l'infondatezza del ricorso di controparte e ne chiede il rigetto sulla scorta di diverse argomentazioni.

Dopo aver precisato che la sentenza emessa da questa CTP di Varese relativa all'anno d'imposta 2014 non è passata in giudicato essendo ancora pendenti i termini di impugnazione, la convenuta richiama il principio di autonomia degli anni d'imposta il cd giudicato esterno derivante dalla sentenza n. 835/2021 che non può essere esteso alla presente fattispecie.

Inoltre ricorda che la parte attrice non fa, nel proprio ricorso riferimento al contenzioso instauratosi con riferimento all'anno 2013. Esso si è concluso con l'emissione da parte della CTR della Lombardia della sentenza n. 1245/16/2022, non definitiva, che ha pienamente condiviso nel merito la tesi difensiva di parte convenuta.

Quanto al merito delle considerazioni svolte dalla ricorrente rileva che la difesa si fonda su una errata lettura/interpretazione dell'art. 8, 4 comma, dello Statuto dei diritti del contribuente.

Richiamando il disposto normativo contenuto nell'art. 8 dello Statuto del contribuente che prevede nel suo dettato testuale che "l'amministrazione finanziaria è tenuta a rimborsare il costo delle fideiussioni che il contribuente ha dovuto richiedere per ottenere la sospensione del pagamento o la rateizzazione o il rimborso dei tributi", ricorda che, quale ulteriore condizione, l'art. 8 dello Statuto prevede, sempre al 4 comma, che il rimborso del costo delle fideiussioni vada effettuato «quando sia stato definitivamente accertato che l'imposta non era dovuta, o era dovuta in misura minore rispetto a quella accertata». A maggior precisazione evidenzia che l'ambito applicativo della disposizione in commento deve essere circoscritto ai rimborsi scaturenti da attività di rettifica/accertamento dell'Amministrazione finanziaria, così da non far ricadere sul contribuente il costo della garanzia prestata qualora la pretesa impositiva risulti successivamente priva di fondamento e non, come in tal caso, a una scelta consapevole del contribuente il quale peraltro ottiene un vantaggio patrimoniale immediato costituito dal rimborso dell'Iva. Ne discende, a proprio avviso, che il diritto al rimborso riguarda esclusivamente gli oneri relativi alle fideiussioni prestate dal contribuente nell'ambito dell'attività di accertamento e non può in alcun modo essere estesa analogicamente alle garanzie presentate per ottenere il rimborso delle eccedenze IVA annuali/trimestrali esposte in dichiarazione ai sensi degli artt. 30 e 38-bis del DPR n. 633/1972.

Ritiene, sempre la convenuta che, contrariamente a quanto sostenuto dal Collegio di prima istanza, la locuzione "definitivamente accertato che l'imposta non era dovuta o era dovuta in misura minore a quella accertata" (da leggersi di seguito e non frazionatamente) riguarda i due casi di annullamento totale o parziale in sede giurisdizionale della maggiore imposta accertata e non il caso in cui l'Ufficio abbia riconosciuto il diritto al rimborso IVA (garantito con la fideiussione triennale), anticipatamente erogato, ai sensi degli artt. 30 e 38-bis del DPR n. 633/1972.

Ciò premesso ribadisce che, la ratio della norma dello Statuto dei diritti del contribuente, è quella, da un lato, di tutelare l'interesse dello Stato, nel caso di sospensione o rateizzazione della riscossione di un tributo ovvero di effettuazione di un rimborso in pendenza di carichi pendenti, e dall'altro, di non far ricadere l'onere economico della garanzia sul contribuente, nel caso in cui la pretesa tributaria accertata si riveli successivamente priva di fondamento.

Che la ratio del citato art. 8, comma 4, sia quella che il rimborso va effettuato quando sia stato definitivamente accertato che l'imposta non era dovuta o era dovuta in misura minore rispetto a quella accertata".

La convenuta evidenzia che nel caso in esame, peraltro, la cauzione era stata prestata all'esclusivo fine di ottenere celermente (nel termine di tre mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione) i rimborsi IVA richiesti con la dichiarazione annuale e, dunque, non per evitare l'esborso di somme a seguito della notifica di un avviso di accertamento".

Dal tenore di tali sentenze emergerebbe, sempre a parere della convenuta che la libera scelta di vantaggio (rimborso accelerato) per il contribuente non può comportare un onere finanziario a carico della Pubblica Amministrazione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Corte, primariamente richiama l'articolo 8, comma 4, L. 212/2000, che impone all'Amministrazione finanziaria di rimborsare il costo delle garanzie fideiussorie richieste dal contribuente per ottenere il rimborso dei tributi, ritenendo che il tenore letterale della disposizione comprende i costi di tutti i tipi di garanzie, sia in relazione a rimborsi derivanti da attività di accertamento sia a rimborsi scaturenti dalla dichiarazione annuale Iva, poiché l'espressione "ha dovuto richiedere" si deve intendere non nel senso dell'esistenza di un ipotetico obbligo normativo in tal senso, bensì con riferimento alla necessità, intesa come onere, della richiesta della garanzia in rapporto allo scopo perseguito.

È questo sostanzialmente il principio che si ricava dalla lettura dell'ordinanza della Corte di Cassazione n. 9743 del 13.04.2023, scaturente da un contenzioso istaurato al fine di ottenere la restituzione degli oneri sostenuti per le fideiussioni presentate ex articolo 38 bis, comma 1, D.P.R. 633/1972, in ordine al rimborso del credito maturato nei quattro trimestri dell'anno di imposta 2008, richiesto con istanze trimestrali e con la dichiarazione annuale Iva.

La Corte di Cassazione con la sentenza citata ha ribadito il diritto alla restituzione dei costi relativi alla fideiussione prestata, ex artt. 30 e 38-bis del DPR 633/72, con riferimento al credito IVA chiesto a rimborso, a prescindere dalla tipo di controversia tributaria alla quale si riferiscono.

A tale proposito, viene ricordato che (conformi Cass. nn. 16409/2015 e 19751/2013) l'art. 8 co. 4 della L. 212/2000 impone all'Amministrazione finanziaria di restituire il costo delle garanzie che il contribuente "ha dovuto richiedere" per ottenere la sospensione del pagamento o la rateizzazione o il rimborso di tributi; - l'espressione "ha dovuto richiedere" non implica l'esistenza di un obbligo normativo in tal senso, ma va riferita alla necessità (intesa come onere) della richiesta della garanzia in rapporto allo scopo perseguito (ottenere la sospensione del pagamento di tributi o la rateizzazione o il rimborso).

I Giudici hanno poi richiamato l'esigenza di preservare l'integrità patrimoniale dei contribuenti a fronte di una pretesa impositiva infondata o di una legittima pretesa al rimborso di somme dovute, in linea con le disposizioni del diritto della Comunità europea (cfr. Corte di Giustizia Ue 28.2.2018 causa C-387/16).

E ciò in base al consolidato orientamento della Corte di giustizia, in base al quale gli Stati membri indubbiamente dispongono di una certa libertà quanto alla determinazione delle modalità di rimborso dell'eccedenza di iva, purchè, però, il sistema di rimborso adottato non faccia correre alcun rischio finanziario al soggetto passivo (Corte giust. 28 febbraio 2018, causa C-387/16, punto 24; 6 luglio 2017, causa C254/16, Glencore Agriculture Hungary, punto 20; 12 maggio 2011, causa C-107/10, Enel Maritsa Iztok 3, punto 33).

La Corte ricorda che la Commissione Europea ha promosso nei confronti dell'Italia una procedura d'infrazione (la n. 2013/4080), che si trasformata ad una messa in mora ex art. 258 del TFUE. Secondo la Commissione la combinazione degli artt. 30 e 38- bis del D.P.R. n. 633/72, nel testo all'epoca vigente, non soltanto contemplava il termine finale di tre mesi per l'erogazione del rimborso in relazione a categorie troppo ristrette di contribuenti, ma subordinava l'erogazione del rimborso, a norma dell'art. 38-bis, 10 co., a requisiti eccessivamente onerosi, ossia alla prestazione di una garanzia (cauzione, fideiussione o polizza fideiussoria) per una durata di tre anni.

Tant'è che il legislatore italiano ha dovuto quindi modificare l'assetto dei rimborsi per fronteggiare la messa

in mora: ha dapprima novellato il comma 1 dell'art. 38-bis escludendo la necessità della prestazione di garanzia, salvo casi specifici (art. 13 del D.Lgs. n. 21 novembre 2014, n. 175); poi ha elevato da 15.000 a 30.000 Euro la soglia dei rimborsi eseguibili senza alcun adempimento (art. 7-quater, comma 32, del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, conv., con mod., dalla L. 1 dicembre 2016, n. 225); infine, per le ipotesi residue in cui il soggetto che chiede il rimborso presenti profili di rischio e continui a essere tenuto alla prestazione di una garanzia, ha previsto il versamento di una somma forfetaria a titolo di ristoro delle spese sostenute per il rilascio della garanzia, per ogni anno di durata di questa, da corrispondere quando sia stata definitivamente accertata la spettanza del rimborso (art. 7 L. 20 novembre 2017, n. 167).

L'interpretazione dell'art. 8 della L. n. 212 del 2000 offerta da Cass. n. 16409/15, che viene condivisa, dunque, si presenta come soluzione preferibile, anche alla luce delle norme di diritto dell'Unione europea. (cfr. Cass. n. 5508/2020).

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso e condanna la parte convenuta al pagamento delle spese di lite liquidate in € 1.500,00.