

DICHIARAZIONI

Tremonti Ambiente: l'integrativa salva il credito d'imposta

di Massimo Conigliaro

La **dichiarazione dei redditi**, compresa quella **integrativa**, costituisce una **manifestazione di scienza e non di volontà**, anche quando riguarda la **richiesta di un'agevolazione**: la stessa rimane dunque **emendabile** con una **integrativa a favore** nei termini.

È questo il principio ribadito dalla **CTR Piemonte**, con la **sentenza n. 530/2019** (Sez. 1, est. Biagio Verde).

In tale giudizio, la controversia trae origine da una **cartella di pagamento** conseguente il controllo automatizzato **ex articolo 36 bis D.P.R. 600/1973** che non aveva tenuto conto della **dichiarazione integrativa a favore** del contribuente **relativa all'anno 2010**, presentata in data **15 luglio 2013**, disconoscendo così la **perdita** per tale esercizio utilizzata in compensazione nel 2012.

Il contribuente si era opposto alla pretesa erariale sostenendo che la **denuncia originaria** è, per consolidata giurisprudenza, **dichiarazione di scienza** e come tale suscettibile di **rettifica nei tempi previsti** (rispettati nella fattispecie) per operarla; a detta tesi l'Ufficio aveva contrapposto la previsione di cui all'**articolo 2, comma 8 bis, D.P.R. 322/1998** per la quale l'integrativa in discussione doveva essere prodotta entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al **periodo di imposta successivo**, e cioè entro il **30 settembre 2012**.

L'Agenzia delle Entrate, inoltre, contestava la configurabilità, nel caso di specie, di "**dichiarazione di scienza**" sull'assunto che, riguardando la rettifica una richiesta di agevolazione (la c.d. **Tremonti Ambiente**), si fosse in presenza di "**espressione di originaria di volontà del contribuente**", in quanto tale **non emendabile**. La CTP Cuneo aveva **accolto il ricorso**.

L'Amministrazione Finanziaria aveva tuttavia impugnato la sentenza e - oltre a ribadire, ampliandole, le argomentazioni sviluppate nel precedente grado - eccepiva il **vizio di ultrapetizione** per avere i giudici di primo grado supplito con proprie considerazioni alla carenza di prova circa i dubbi sull'applicabilità delle **norme agevolative**, meramente affermate dalla società contribuente.

Nel giudizio di appello, la CTR Piemonte dava preliminarmente atto che la medesima sezione, seppur con **Collegio in composizione parzialmente diversa**, si era già espressa sulla stessa materia e per il medesimo contribuente aderendo alla tesi dell'**Agenzia delle Entrate**. Tuttavia, *melius re perpensa*, riteneva di **rivedere il proprio orientamento anche alla luce delle pronunce**

nel frattempo espresse dalla Corte di Cassazione.

In particolare, i giudici torinesi hanno richiamato la giurisprudenza delle **Sezioni Unite** ([n. 13378/2016](#)) che ha condiviso l'orientamento espresso – non senza difformi interpretazioni – dalla quinta sezione, laddove ha riconosciuto la **possibilità per il contribuente**, in sede contenziosa, **di opporsi** alla maggiore pretesa tributaria azionata dal Fisco - anche con diretta iscrizione a ruolo a seguito di mero controllo automatizzato - allegando **errori, di fatto o di diritto, commessi** nella sua **redazione** ed incidenti sull'**obbligazione tributaria**, indipendentemente dal termine di cui all'[articolo 2 D.P.R. 322/1998](#).

La ricostruzione dei rapporti intercorrenti tra la **dichiarazione integrativa**, la richiesta di **rimborso** ed il **contenzioso giudiziario** eventualmente insorto in conseguenza di errori o omissioni nella dichiarazione fiscale **risolvono i dubbi circa l'oggetto ed i limiti della dichiarazione integrativa**.

La Cassazione ha infatti affermato il principio in base al quale la **possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi**, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'Indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, mediante la **dichiarazione integrativa di cui all'[articolo 2, comma 8 bis](#)**, è esercitabile **non oltre il termine** prescritto per la presentazione della **dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo**, con compensazione del credito eventualmente risultante.

La possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi conseguente ad **errori od omissioni** in grado di determinare un **danno per l'amministrazione**, è esercitabile non oltre i termini stabiliti dall'[articolo 43 D.P.R. 600/1973](#).

Il **rimborso dei versamenti diretti** di cui all'[articolo 38 D.P.R. 602/1973](#) è esercitabile entro il termine di decadenza di **quarantotto mesi** dalla data del versamento, indipendentemente dai termini e modalità della dichiarazione integrativa di cui all'[articolo 2, comma 8 bis, D.P.R. 322/1998](#).

La **CTR Piemonte** ricorda quindi che *"occorre distinguere il diverso piano sul quale operano le norme in materia di accertamento e riscossione, cui si applicano o termini previsti dall'articolo 2, comma 8 e 8-bis, del dpr n. 322/1998 rispetto a quelle che governano il processo tributario"*.

Precisano quindi i giudici che la **Suprema Corte** ([sentenza n. 9849/2018](#)) ha ribadito la possibilità per il contribuente di **opporvi sempre in sede contenziosa alla pretesa tributaria**, indipendentemente dalle modalità e termini di cui alla **dichiarazione integrativa** prevista, **allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione**, incidenti sull'obbligazione tributaria.

Applicando tali principi al caso trattato, il collegio torinese rilevava che oggetto del contendere era l'accertamento circa la legittimità della pretesa impositiva, quand'anche fondata sui **dati forniti dal contribuente**. L'enunciato orientamento è stato quindi ritenuto

esaustivo ai fini della decisione e l'appello dell'Agenzia delle Entrate **rigettato**.



Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)