

N. R.G. 6004/2012

Sentenza n. 990/2014 pubbl. il 26/06/2014

RG n. 6004/2012

Repert. n. 2572/2014 del 30/06/2014



TRIBUNALE ORDINARIO di REGGIO EMILIA

SEZIONE SECONDA CIVILE

VERBALE DELLA CAUSA n. r.g. 6004/2012

V. [REDACTED] IMMOBILIARE SRL

tra

PARTE ATTRICE

e

R. [REDACTED] B. [REDACTED]

PARTE CONVENUTA

[REDACTED] ASSICURAZIONI S.P.A.

PARTE TERZA CHIAMATA

Oggi **26 giugno 2014** ad ore [REDACTED] innanzi al dott. Luca Ramponi, sono comparsi:

Per parte attrice l'avv. [REDACTED] in sostituzione dell'avv. [REDACTED]

Per parte convenuta l'avv. [REDACTED]

Per parte terza chiamata l'avv. [REDACTED]

Dopo breve discussione orale in replica, il Giudice pronuncia sentenza *ex art. 281 sexies c.p.c.* dandone lettura.

Il Giudice

dott. Luca Ramponi





REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
TRIBUNALE ORDINARIO di REGGIO EMILIA
SEZIONE SECONDA CIVILE

Il Tribunale, nella persona del Giudice dott. Luca Ramponi ha pronunciato ex art. 281 *sexies* c.p.c. la seguente

SENTENZA

nella causa civile di I Grado iscritta al n. r.g. **6004/2012** promossa da:

V. IMMOBILIARE SRL (C.F.) con il patrocinio dell'avv. [redacted]

[redacted] avv.

[redacted] 610

[redacted] elettivamente domiciliato in [redacted]
[redacted] presso il difensore avv. [redacted]

PARTE ATTRICE

contro

R. B. (C.F.) con il patrocinio dell'avv. [redacted]
elettivamente domiciliato in [redacted] presso il
difensore avv. [redacted]

PARTE CONVENUTA

U. ASSICURAZIONI S.P.A. (C.F.) rappresentata e difesa dall'avv. [redacted]
elettivamente domiciliata in [redacted] il difensore
avv. [redacted]

PARTE TERZA CHIAMATA

CONCLUSIONI

Le parti hanno concluso come da verbale d'udienza del 5-6-2014.

Concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione

La **V. Immobiliare** ha convenuto in giudizio il dott. **B. R.** chiedendone la condanna al risarcimento dei danni conseguenti alla omessa presentazione della richiesta di rimborso per € 76226,26 relativa al credito di imposta per l'anno 2004 avendo indicato l'importo di soli € 43359,00 anziché € 132186,00 nella dichiarazione modello Unico 2005.

Il convenuto si è costituito chiedendo il rigetto delle domande attoree e comunque in subordine evocando in giudizio, a manleva, il proprio assicuratore **U. Assicurazioni**.

Sono fatti pacifici, dunque provati ex art. 115 c.p.c., i seguenti (si tratta di fatti adottati nel ricorso ex art. 702 bis c.p.c. e non contestati né dalla parte convenuta né dalla terza chiamata):

- il dott. **B.** avesse ricevuto l'incarico di predisporre e trasmettere in via telematica i modelli dichiarativi (e fino al 2009 avesse inviato tali dichiarazioni);



- aveva ricevuto l'incarico di intermediario ai sensi dell'art. 3 D.P.R. n. 322/98;
- ha redatto i modelli Unico di V [REDACTED] Immobiliare s.r.l. compreso quello del 2005 oggetto di causa;
- ha erroneamente esposto nel modello della dichiarazione Unico 2005 un credito IVA di € 43,359,00 anziché (come invece risultata dalla sommatoria del credito formatosi nell'anno 2004 e di quello formatosi negli anni precedenti) € 132186,00, per un mero errore materiale di trascrizione.

Indubbiamente sussiste (e non è contestata) una condotta di inadempimento del professionista nell'espletamento del mandato, posto che egli ha riconosciuto di aver commesso un errore materiale nella redazione del modello Unico 2005 per conto del cliente.

La stessa Agenzia delle Entrate competente, con la propria nota del 23-20-2006 ha richiesto alla Società l'invio di chiarimenti relativi ai crediti IVA anni 2003 e 2004 oltre a copia degli atti di compravendita degli anni 2002 e 2003 nonché dei contratti di locazione dell'anno 2005 e della dichiarazione IVA dell'anno 2005 (v. doc. 3 att.).

Per comprendere la valenza delle condotte omissive successive (del professionista e/o dello stesso cliente e dei suoi consulenti successivamente subentrati) e il nesso di causalità delle stesse in relazione al danno lamentato dalla V [REDACTED] Immobiliare occorre una breve disamina della disciplina in materia di rimborsi o restituzioni dell'IVA a credito.

L'IVA maturata a credito può ordinariamente essere richiesta in detrazione nella dichiarazione relativa all'anno successivo. Anche in caso di omessa presentazione della dichiarazione è possibile ottenere comunque il rimborso mediante apposita richiesta entro il termine decadenziale biennale. Nel caso di formazione di silenzio rifiuto sulla richiesta di cui sopra formulata ai sensi del DPR 636/1972 è comunque possibile al contribuente richiedere il rimborso dalla data della formazione di tale silenzio rifiuto (ossia entro per mancata risposta nel termine di giorni 90 dalla presentazione) fino alla prescrizione del diritto secondo l'ordinario termine decennale (Cass., 16477 del 20 agosto 2004).

Secondo una tesi sostenuta anche dalla parte convenuta e dalla terza chiamata peraltro tale principio non opererebbe nel caso in cui la dichiarazione annuale sia sempre stata presentata.

Ciò poiché la Corte di Cassazione ha affermato che la richiesta di rimborso del credito IVA, inoltrata successivamente e separatamente dalla dichiarazione IVA, si configura come atto integrativo della dichiarazione annuale che può essere modificata dal contribuente senza limitazioni temporali salvo il rispetto del termine di prescrizione ordinaria.

E ciò anche per la necessità di evitare che il contribuente sia gravato da oneri fiscali maggiori di quelli che dovrebbero normalmente restare a suo carico (Cass. civ. Sez. V, 19/12/2003, n. 19510; più recentemente, Cass. civ. Sez. V Sent., 25-11-2008, n. 28024 e Cass. civ. Sez. V, 12/05/2011, n. 10428). Il principio stabilito dalla Cassazione era stato confermato da Commiss. Trib. Prov. Lombardia Milano Sez. XXI, 02/07/2007, n. 211, per la quale l'omessa presentazione del Modello VR non implicava la perdita del diritto vantato, anche perché la compilazione della dichiarazione consente all'Amministrazione finanziaria di essere a conoscenza del credito ("Non rileva, ai fini dell'azionabilità del rimborso dell'eccedenza d'imposta sul valore aggiunto versata, l'omessa allegazione del Quadro VR nell'apposita dichiarazione presentata dal contribuente in quanto, da un lato, detta irregolarità non implica la perdita tout court del diritto vantato e, dall'altro, la compilazione del Quadro RX ha consentito all'Amministrazione finanziaria di essere a legale conoscenza del credito fatto valere").

Nondimeno occorre ricordare che la Suprema Corte ha affermato che "nel caso in cui la dichiarazione fiscale ... contenga anche errori materiali o di calcolo, desumibili dagli stessi dati ivi contenuti, non è necessaria né una rettifica né uno specifico atto, da proporre entro un termine di decadenza (del tipo di quelli stabiliti dagli artt. 16 d.P.R. n. 636 del 1972 e 21 D.Lgs. n. 546 del 1992) per il rimborso dell'imposta, dovendo l'Ufficio, in questi casi, procedere alla correzione dell'errore e al rimborso della



somma indebitamente versata, salva il solo limite temporale della prescrizione ordinata del suo diritto (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 5486 del 08/04/2003; Sez. 5, Sentenza n. 16477 del 20/08/2004) solamente però per le ipotesi indicati nel comma secondo dell'art. 30 DPR 633/1972 (o per il caso di impresa cessata).

In generale quindi "in tema di IVA", alla domanda di rimborso o restituzione del credito maturato dal contribuente, non rientrante tra quelle previste dall'art. 30 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nel testo "pro tempore" vigente, e perciò non contemplata da disposizioni specifiche, si applica la norma di natura residuale di cui all'art. 21, in mancanza dunque di una disciplina specifica si applica la norma generale residuale di cui all'art. 16 d.p.r. n. 636 del 1972 (ora art. 21, comma 2, d. lgs. n. 546 del 1992), prevedente un termine biennale di decadenza per la presentazione dell'istanza, che non esclude tuttavia, una volta maturato il silenzio rifiuto, la decorrenza del termine decennale di prescrizione ex art. 2946 cod. civ.. (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 16477 del 20/08/2004; Sez. 5, Sentenza n. 8461 del 22/04/2005; Sez. 5, Sentenza n. 12433 del 08/06/2011).

In merito alla ipotesi specifica qui contemplata nel caso di specie occorre però richiamare l'orientamento per il quale il contribuente che, pure avendo computato le detrazioni per i mesi di competenza, abbia ommesso di computarle nella dichiarazione annuale, perde il diritto a dette detrazioni, ai sensi dell'art. 28, comma quarto, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633; nondimeno rimanendo però fermo il diritto al rimborso di quanto versato in eccedenza, in applicazione dell'art. 30, comma secondo, del citato d.P.R.. (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 21947 del 19/10/2007).

In altri termini essendo pacifico che gli importi da portare in detrazione erano stati indicati nelle mensilità di riferimento (v. doc. 6 della attrice) ma sono state esclusivamente ommesse nelle indicazioni riepilogative della dichiarazione annuale (e nemmeno di quella dell'anno di riferimento) solamente per l'anno 2005 (il modello Unico presentante l'errore materiale).

Dunque correttamente dovrebbe assumersi che la richiesta di rimborso avrebbe potuto essere presentata, per tali somme, entro il termine decennale.

Ciò posto aderendo a quella che pare la interpretazione conforme alla giurisprudenza della Suprema Corte appena richiamata il contribuente avrebbe certamente potuto richiedere entro il termine prescrizionale il rimborso delle somme dovute a credito IVA e oggetto dell'errore materiale di semplice trascrizione nelle dichiarazioni annuali successive al 2004 (dal 2005 in poi).

Pertanto tale richiesta non avrebbe richiesto nemmeno la impugnazione della comunicazione Agenzia Entrate in data 10.3.2010 (doc. 7 att.); tale atto riguarda esclusivamente alla impossibilità di procedere all'accertamento dei crediti emergenti dalle dichiarazioni per gli anni 2002-2003 e 2004 in quanto le "suddette annualità" risulterebbero "prescritte" alla data di tale comunicazione.

Tale atto ha natura di mera comunicazione e non avrebbe precluso una richiesta espressa di rimborso da presentarsi entro il termine prescrizionale da parte della

Occorre allora valutare se tale prescrizione sia maturata per effetto di un comportamento omissivo dell'odierno convenuto ovvero avrebbe potuto essere scongiurata attraverso un comportamento diligente della stessa attrice.

Orbene: è pacifico e risulta documentalmente che, almeno a far data dal 2009, il dott. Bertani non svolgeva più la attività alcuna di consulenza fiscale per conto della odierna attrice.

Pertanto se si aderisce alla impostazione interpretativa per la quale (anche alla luce della condivisibile giurisprudenza della Suprema Corte) i crediti fiscali la cui omessa indicazione in dichiarazione avrebbe comportato i pregiudizi allegati dalla attrice, dovrebbe escludersi: i) per un verso la stessa sussistenza del danno, in quanto crediti maturati, quanto al più remoto, a far data dal 2002, dovrebbero intendersi come ancora esistenti – e dunque da richiedersi con successo a titolo di rimborso – ancora alla data di presentazione della domanda attorea (nel 2012); ii) in ogni caso andrebbe escluso il nesso causale tra la condotta omissiva del convenuto verificatosi (omessa indicazione degli stessi nella e omessa richiesta di rimborso antecedente) e il danno perché i professionisti successivamente intervenuti, anche nel 2009 o 2010 avrebbero potuto con successo pressoché certo richiedere (anche in via giurisdizionale a seguito



di espressi dinieghi in via amministrativa) il rimborso; tale rimborso non può peraltro ritenersi dagli stessi richiesto espressamente con la comunicazione del 28 ottobre 2009 (doc. 6). Tale comunicazione (come si evince anche dal numero di protocollo di riferimento n. 1145) riguardava esclusivamente una risposta alle richieste di chiarimenti riferibili alla richiesta di rimborso IVA anno 2005 effettivamente presentata dal Dott. B. [redacted] data 6 ottobre 2006 (per somme quindi diverse da quelle oggetto di causa relative a somme detraibili nelle dichiarazioni successive al 2005). Nessuna espressa richiesta di rimborso, anomala ex art. 16 DPR 633/1972 o ex art. 30 DPR 633/1972 risulta invero inviata dai professionisti subentrati al dott. Bertani nella consulenza fiscale per la Vittorio Immobiliare.

Volendo tuttavia considerare che la Agenzia delle Entrate abbia adottato, in concreto, una interpretazione diversa occorre prendere atto che, dalla documentazione in atti non è chiaro a quale interpretazione delle norme sopra richiamate abbia inteso aderire per affermare la avvenuta prescrizione (e non già decadenza dalla facoltà di chiedere il rimborso) degli importi per cui è causa.

Ad una analisi dei provvedimenti dell'agenzia delle Entrate in proposito risulterebbe che la stessa abbia inteso ricollegare una eventuale sua attività officiosa di correzione dell'errore materiale per i crediti in eccedenza non dichiarati nella dichiarazione 2005 per l'effettivo importo ma non richiesti espressamente da portare in detrazione in quella dichiarazione alla risposta alla richiesta di documentazione relativa alla istanza di rimborso per l'IVA maturata nel 2005 e di cui si è detto è stata effettivamente presentata dal dott. B. [redacted] in data 6 ottobre 2006 (infatti per un verso viene richiesta documentazione relativa alle operazioni imponibili – es. contratti di compravendita e locazioni – effettuate nei periodi di imposta precedenti; e per altro verso viene richiesto di fornire chiarimenti in ordine alle discrepanze delle cifre): v. comunicazione della Agenzia Entrate Vicenza in data 23-10-2006 (doc. 32 att. e doc.).

Peraltro trattasi di comportamento logicamente comprensibile da parte dell'Agenzia: prima di procedere alla eventuale correzione degli importi da computare come detraibili per l'annualità in questione era necessario analizzare e superare i dubbi – evidentemente emersi – relativi agli importi richiesti a titolo di rimborso.

È pacifico che nondimeno la documentazione richiesta non è stata fornita nel termine prefissato (15 giorni dalla richiesta) e per tale ragione la Agenzia ha sospeso, “in attesa di accertamenti” il procedimento relativo alla richiesta in oggetto (sempre rif. 1145 di protocollo: ossia sempre la richiesta relativa al rimborso per € 26.183,00 per i crediti fiscali anno 2005).

È stata questa verosimilmente la causa della successiva decisione di negare (per quanto ad una ragionevole interpretazione secondo diritto non del tutto corretta) ogni rimborso per le annualità precedenti e per gli importi non portati in detrazione, quantomeno attraverso una attività di correzione officiosa degli errori materiali: in assenza della documentazione richiesta con riferimento agli importi richiesti a titolo di rimborso è più che ragionevole che l'Agenzia si sia astenuta da una attività correttiva non supportata da dati certi relativi alla dichiarazione del 2005.

Occorre peraltro ritenere dimostrato, all'esito dell'istruttoria orale ed alla luce della documentazione in atti, tale omesso invio della documentazione richiesta non sia imputabile al Dott. B. [redacted] e tanto consente di escludere anche ogni danno (diciamo indiretto) connesso al ritardo o alle eventuali difficoltà o rischi di una richiesta di rimborso alla Agenzia delle Entrate ovvero all'eventuale procedimento giurisdizionale davanti alla giurisdizione tributaria (che, lo si ripete, avrebbe dovuto essere intrapreso, secondo l'ordinaria diligenza, dallo stesso contribuente, ossia da V. [redacted] immobiliare s.r.l.).

Ciò non tanto perché debba ritenersi dimostrata la carenza di affidamento dell'incarico professionale con riguardo a tale attività amministrativa: essa era connessa alla richiesta di rimborso effettuata (come risulta dalla documentazione in atti) per via telematica dallo stesso dott. B. [redacted] dovendo quindi sicuramente egli, informato della richiesta di chiarimenti della Amministrazione, provvedere a coadiuvare il cliente nella risposta, in quanto, trattandosi di richiesta di chiarimenti correlata a dichiarazioni e richiesta di rimborso da lui stesso redatte, tale attività integrativa di tali atti non può



considerarsi esclusa dall'originario mandato professionale (relativo alla redazione degli stessi): né può pretendersi l'esigenza di conferimento di ulteriore e diverso incarico per tale specifica attività di consulenza giuridica.

È stato anche dimostrato che, quantomeno il fax doc. 32 att. con l'allegata richiesta di chiarimenti venne inviato: in proposito devono richiamarsi le dichiarazioni della teste [redacted] quale – benchè non particolarmente attendibile sul piano soggettivo (visto non solo il rapporto di dipendenza, ma anche il rapporto di frequentazione stretta, anche a seguito dell'udienza in cui venne sentita, con il legale rappresentante della società attrice: v. documentazione fotografica prodotta da parte convenuta in allegato all'esposto alla procura della Repubblica in data 12-2-2014) – trova corroborazione circa la veridicità nella circostanza che tale comunicazione è risultata in possesso della stessa convenuta (che la ha offerta in comunicazione fin dalla comparsa di risposta nel proc. 702 bis c.p.c.: v. doc. 3 conv.).

Nondimeno è anche risultato provato che la documentazione richiesta nella predetta comunicazione della Agenzia non era nella disponibilità del dott. B. [redacted] né risulta che sia stata messa a sua disposizione nonostante la richiesta di quest'ultimo da parte della V. [redacted] Immobiliare.

Né alla data della richiesta di chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate era nella disponibilità del professionista la documentazione contabile relativa agli anni cui si riferivano i crediti di imposta non richiamati nella richiesta di informazioni della Agenzia e che il professionista avrebbe dovuto poter esaminare per poter comprendere la sussistenza o meno dell'errore materiale nella omessa indicazione della detrazione.

Il teste [redacted] non ha saputo rispondere con certezza in ordine alla disponibilità della documentazione in questione da parte del professionista convenuto: ha esclusivamente dichiarato di non sapere se avesse già restituito a quella data la documentazione.

Nondimeno dalla stampata delle società di cui il B. [redacted] era depositario (prodotta all'udienza del 20-11-2013 dalla convenuta ma di cui non è stata eccepita la tardività da parte dell'attrice e dunque documento pienamente ammissibile: v. Cass., Sez. 2, Sentenza n. 20581 del 21/10/2004 per la natura dispositiva e non imperativa delle norme relative alla preclusioni istruttorie) si evince che nel periodo in questione (anno 2006) il commercialista non era depositario delle scritture contabili.

Trova quindi piena conferma quanto dichiarato dalla teste [redacted] impiegata dello studio del commercialista convenuto, secondo la quale << i documenti per il rimborso Iva li avevano loro non li avevamo noi >> (ossia lo studio del dott. B. [redacted] in quanto << la V. [redacted] Immobiliare gestiva tutto tramite propria organizzazione aziendale, presso la agenzia delle entrate di Vicenza; mi chiamavano, per esempio mi chiamava la signora [redacted] per chiedermi dei documenti, ma siccome noi non avevamo nulla perché gestivano tutto a Vicenza io non potevo dargli nulla; chiedeva ad esempio prospetti o fatture, cioè documentazione contabile che noi non avevamo >>.

Né in contrario alcunché può desumersi dalla dichiarazione sottoscritta dal dott. B. [redacted] data 2-4-2007 (doc. 31 att.): a prescindere dal fatto che tale dichiarazione non può avere valore confessorio della detenzione della documentazione i data antecedente (ed in specie nel 2006) la dichiarazione in questione precisa che le scritture contabili della V. [redacted] Immobiliare erano solamente "temporaneamente detenute presso ... studio per gli aggiornamenti e le incombenze fiscali del periodo in corso".

In altri termini dalla dichiarazione in oggetto si evince una circostanza fattuale del tutto combaciante con la prassi riferita dalla [redacted] solo occasionalmente e per le singole incombenze la documentazione contabile veniva portata allo studio del B. [redacted]

Sicché anche nel caso di specie la società attrice avrebbe dovuto premurarsi di fornire al commercialista, onde rendergli possibile una risposta tempestiva alla richiesta di chiarimenti della Agenzia delle Entrate, la documentazione in questione.

Poiché è acclarato che ciò non avvenne la responsabilità per tale ritardo deve essere attribuita in toto alla società V. [redacted] Immobiliare s.r.l.



Per quanto riguarda poi le ulteriori prove testimoniali esse sono del tutto irrilevanti. Il fatto che il Bertani abbia anche nel 2009 sostenuto la tesi della non intervenuta prescrizione dei crediti non può costituire prova del suo inadempimento; tale tesi è da considerarsi nel caso di specie del tutto conforme alla giurisprudenza della Suprema Corte.

Se una decisione di correzione officiosa della Agenzia non è intervenuta, nonostante la richiesta di rimborso per l'anno 2005 presentata nell'anno 2006 e nonostante gli altri crediti da portare in detrazione fossero sempre (tranne nel caso dell'errore materiale) esposti nelle dichiarazioni periodiche e annuali, è dovuto verosimilmente alla omessa presentazione della documentazione richiesta dalla Agenzia per dar corso alla correzione dell'errore materiale del quale l'Ente medesimo s'era avveduto (benché non identificandolo nell'esatta portata patrimoniale).

Tale omissione non è tuttavia in alcun modo imputabile al professionista che non era nella disponibilità di tale documentazione.

La domanda attorea deve quindi essere respinta.

Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate come da dispositivo in entrambi i rapporti processuali.

Le spese di difesa della terza chiamata vanno poste a carico della convenuta in applicazione del principio della soccombenza virtuale, posto che: l'importo della pretesa risarcitoria per cui è causa, se fosse risultata fondata, sarebbe stato certamente eccedenti il massimale di operatività della polizza ed avendo, comunque, quanto alle spese difensive, parte attrice optato, in difformità dal disposto contrattuale per poter godere dell'imputazione delle spese legali a carico dell'assicurazione, per una difesa autonoma nel presente giudizio.

La sussistenza di una omissione, pacifica del convenuto, benché disvelatasi come improduttiva di effetti pregiudizievoli, esclude la possibilità di configurare la fattispecie della temerarietà della lite nella iniziativa attorea.

P.Q.M.

Il Tribunale, definitivamente pronunciando, ogni altra istanza disattesa o assorbita, così dispone:

1. Rigetta la domanda attorea.
2. Dichiarata tenuta e condanna parte attrice a rifondere a parte convenuta le spese di lite che si liquidano in € 13.430,00 per compensi professionali oltre accessori come per legge.
3. Dichiarata tenuta e condanna parte convenuta a rifondere a parte terza chiamata le spese di lite che si liquidano in € 13.430,00 per compensi professionali oltre accessori come per legge.

Sentenza resa *ex* articolo 281 *sexies* c.p.c., pubblicata mediante lettura alle parti presenti ed allegazione al verbale.

Reggio Emilia, 26 giugno 2014

Il Giudice
dott. Luca Ramponi

