



CRC 2004-072

Presidente : Pascal Mollard  
Giudici : Christine Sayegh ; Sarah Protti Salmina  
Cancelliera : Liliane Subilia-Rouge

## **Decisione del 2 settembre 2004**

nella causa

X, ricorrente,

contro

**Amministrazione federale delle contribuzioni**, Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto, Schwarztorstrasse 50, 3003 Berna, (rif. ...)

concernente

l'imposta sul valore aggiunto (OIVA) ;  
riesame ; pagamento senza riserva

---

### **Visti :**

1. il conto complementare n. ... del 22 settembre 1999 emesso dall'Amministrazione federale delle contribuzioni (in seguito : AFC) a seguito di un controllo fiscale effettuato nel mese di settembre 1999, con cui essa vanta un credito d'imposta di Fr. 6'529.-- oltre interessi di mora per i periodi fiscali dal 22 gennaio 1998 al 30 giugno 1999 ;
2. il pagamento del debito fiscale effettuato dalla X (in seguito : X) il 24 dicembre 1999, senza riserva alcuna ;

3. lo scritto della X del 4 luglio 2000 con cui contesta in parte il predetto conto complementare e chiede il rimborso di Fr. 10'253.05 ;
4. la decisione dell'AFC del 23 novembre 2000 che conferma il credito d'imposta ;
5. il reclamo della X del 19 dicembre 2000 ;
6. la lettera dell'AFC del 3 novembre 2003, con cui è offerta alla X la possibilità sia di ritirare il reclamo sia di dimostrare di aver pagato l'imposta dovuta secondo il succitato conto complementare con riserva e con cui la X è informata che in assenza di un tempestivo riscontro la decisione del 23 novembre 2000 sarebbe stata annullata con una decisione di riesame ;
7. la risposta della X del 3 dicembre 2003 con cui essa adduce sostanzialmente che il suo pagamento non costituiva un riconoscimento del debito fiscale ;
8. la decisione (riesame) dell'AFC del 9 marzo 2004 che annulla la decisione del 23 novembre 2000 e, non entrando nel merito della contestazione del 4 luglio 2000, considera che al momento dell'emissione della decisione del 23 novembre 2000 essa non aveva, erroneamente, tenuto conto del fatto che l'importo d'imposta dovuto secondo il conto complementare era stato pagato senza riserva e che il conto complementare era quindi assimilato ad una decisione cresciuta in giudicato ;
9. il ricorso della X (in seguito : la ricorrente) del 9 aprile 2004 contro la predetta decisione dinanzi alla Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni (in seguito : Commissione di ricorso), con cui essa postula l'annullamento della decisione su reclamo e chiedendo che l'AFC abbia a giudicare il reclamo del 19 dicembre 2000, con spese e ripetibili, e che venga garantita la salvaguardia dei termini del suddetto reclamo ;
10. la risposta dell'AFC del 1° giugno 2004 ;

**Considerato che :**

11. conformemente all'art. 8 cpv. 1 delle disposizioni transitorie (disp. trans.) della vecchia Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 29 maggio 1874 in vigore fino al 31 dicembre 1999 (vCost. ; RS 1, 3 e ulteriori modifiche) rispettivamente all'art. 196 n. 14 cpv. 1 della nuova Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost. ; RS 101), il Consiglio federale era tenuto a emanare le disposizioni di esecuzione relative all'imposta sul valore aggiunto (IVA) valide fino all'entrata in vigore della legislazione federale ;

12. il Consiglio federale aveva quindi adottato l'ordinanza del 22 giugno 1994 concernente l'imposta sul valore aggiunto (OIVA ; RU 1994 1464 e modifiche susseguenti) ;
13. il 2 settembre 1999 il Parlamento ha accettato la legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA ; RS 641.20), in vigore dal 1° gennaio 2001 (decisione del Consiglio federale del 29 marzo 2000 ; RU 2000 1346) e che l'OIVA è pertanto abrogata a partire da tale data ;
14. giusta l'art. 93 cpv. 1 LIVA, le disposizioni abrogate e le loro prescrizioni d'esecuzione rimangono ancora applicabili a tutti i fatti e rapporti di diritto sorti durante la loro validità, fatto salvo l'art. 94, che nel caso concreto non entra in considerazione e pertanto l'OIVA è applicabile ai fatti della presente vertenza, i quali si sono svolti prima del 1° gennaio 2001 ;
15. ai sensi dell'art. 53 OIVA in relazione con l'art. 71a cpv. 1 della legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA ; RS 172.021) le decisioni su reclamo dell'AFC sono impugnabili con ricorso dinanzi alla Commissione di ricorso entro 30 giorni dalla notificazione ;
16. nella fattispecie la decisione impugnata non è una decisione su reclamo bensì una decisione di riesame di prima istanza e che occorre innanzitutto esaminare l'ammissibilità del ricorso ;
17. ritenuto che la decisione di riesame ha fatto seguito ad un reclamo della ricorrente ed è stata presa dall'AFC al posto e in vece di una decisione su reclamo, occorre esaminare la legalità della procedura adottata ; se la rinuncia dell'AFC di emanare una decisione su reclamo non fosse legale, l'incarto dovrebbe esserle ritornato per decidere nel merito del reclamo del 19 dicembre 2000 ; se per contro la Commissione di ricorso giungesse alla conclusione che l'AFC era legittimata a prendere una nuova decisione di prima istanza, il ricorso della ricorrente dovrebbe essere ritornato all'AFC ai sensi dell'art. 8 PA per essere trattato come un reclamo nei confronti della decisione di riesame ;
18. nel caso in esame l'AFC ha considerato di essere a torto entrata in materia con decisione del 23 novembre 2000 sulla richiesta inoltrata dalla ricorrente ritenuto che quest'ultima metteva in discussione un conto complementare pagato senza riserva alcuna, il che equivaleva ad impugnare una decisione cresciuta in giudicato, e che quindi l'AFC ha annullato la decisione del 23 novembre 2000 e ha reso una decisione di riesame dichiarando inammissibile la richiesta della ricorrente ;
19. alla luce della giurisprudenza il contribuente non può contestare un debito fiscale che ha pagato senza riserve, ritenuto tuttavia che ciò non significa assimilare un conto complementare ad una decisione cresciuta in giudicato (cfr. decisione non pubblicata del Tribunale federale del 2 giugno 2003, nella causa T. [2A.321/2002], consid. 2.4.3.6) ; che pertanto l'AFC è a giusta ragione entrata nel merito della richiesta con decisione del 23

novembre 2000 constatando (nel dispositivo) che la riscossione dell'imposta derivante dal conto complementare in discussione era giustificata – indipendentemente dalla motivazione addotta ;

20. in assenza di errore nel dispositivo della decisione del 23 novembre 2000 non si giustificava di prendere una decisione di riesame, bensì l'AFC avrebbe dovuto pronunciarsi sul reclamo con una decisione su reclamo ;
21. se di principio bisognerebbe ammettere il ricorso e ritornare l'incarto all'AFC per una nuova decisione (su reclamo), le esigenze derivanti dal principio dell'economia processuale inducono a trovare un'altra soluzione, anche alla luce del fatto che l'AFC ha già chiaramente illustrato – nella decisione di riesame – la sua argomentazione inerente alle conseguenze di pagamenti di debiti fiscali effettuati senza riserve ;
22. nella sua decisione di riesame l'AFC si è in effetti fondata sulle decisioni del Tribunale federale del 2 giugno 2003 nelle cause T. (2A.321/2002) consid. 2.4.3 e F. (2A.320 e 326/2002) consid. 3.4.3 ; che il Tribunale federale ha giudicato che il contribuente è responsabile della correttezza della sua dichiarazione nonché del pagamento dell'imposta, e che è facoltà del contribuente decidere se pagare l'imposta dovuta con o senza riserve ; se il contribuente ha inoltrato i rendiconti senza riserve egli è legato a quanto dichiarato e, analogamente, si ritiene che abbia accettato il conto complementare se l'ha pagato ;
23. la Commissione di ricorso deve pertanto prendere una decisione nel merito – rispondendo altresì al desiderio della ricorrente – confermando il dispositivo della decisione dell'AFC del 23 novembre 2000, secondo cui il credito in causa è stato debitamente onorato senza che sia possibile contestarne la fondatezza, ma procedendo ad una sostituzione delle motivazioni, senza che ciò modifichi il risultato finale, ritenuto che l'AFC aveva respinto a giusto titolo la richiesta della contribuente, non per i motivi esposti nella decisione del 23 novembre 2000, bensì in ragione dell'avvenuto pagamento senza riserve ;
24. la Commissione di ricorso aveva giudicato in un'altra causa che il conto complementare poteva in ogni momento essere modificato a favore o a sfavore del contribuente, nella misura in cui non fosse stato oggetto di una decisione cresciuta in giudicato e non fosse trascorso il termine di prescrizione, e che pertanto il contribuente poteva contestare un conto complementare ben oltre la scadenza del termine di 30 giorni che si applicherebbe se fosse stato assimilato ad una decisione (JAAC 66.43 consid. 3a), ma che la giurisprudenza più recente del Tribunale federale prevale su tali considerazioni, se si è in presenza di un pagamento senza riserve ;
25. le considerazioni che precedono portano la Commissione di ricorso ad ammettere parzialmente il ricorso della ricorrente ;

26. conformemente all'art. 63 cpv. 1 PA le spese processuali, che di regola comprendono la tassa di decisione, le tasse di cancelleria e gli esborsi sono a carico della parte soccombente e che se questa soccombe solo parzialmente le spese processuali sono ridotte; che l'autorità di ricorso computa, nel dispositivo, l'anticipo versato sulle spese processuali e rimborsa l'eventuale eccedenza (art. 1 segg. più particolarmente l'art. 5 cpv. 3 dell'ordinanza sulle tasse e spese nella procedura amministrativa del 10 settembre 1969 [RS 172.041.0]); che inoltre nessuna spesa processuale è messa a carico dell'autorità inferiore che soccombe (art. 63 cpv. 2 PA);
27. nella fattispecie, visto che la ricorrente ha parzialmente ottenuto ragione, occorre ridurre le spese processuali dinanzi alla Commissione di ricorso da Fr. 1'100.-- a Fr. 550.-- e l'AFC deve versare alla ricorrente un'indennità ridotta per spese ripetibili di Fr. 300.-- (art. 64 cpv. 1 e 2 PA, art. 8 cpv. 1 a 6 dell'ordinanza sulle tasse e spese summenzionata e art. 6 cpv. 1 della tariffa del 9 novembre 1978 delle spese ripetibili accordate alla controparte nelle cause davanti al Tribunale federale [RS 173.119.1]).

**Per questi motivi,**

la Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni, deliberando per via di circolazione degli atti in applicazione dell'art. 23 cpv. 1 dell'ordinanza concernente l'organizzazione e la procedura delle commissioni federali di ricorso e di arbitrato (RS 173.31)

**p r o n u n c i a :**

1. Il ricorso della X è ammesso parzialmente, nel senso che la decisione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 9 marzo 2004 è annullata, mentre la decisione del 23 novembre 2000 è confermata.
2. Le spese processuali di Fr. 1'100.--, comprendenti la tassa di decisione e le tasse di cancelleria sono poste parzialmente a carico della ricorrente per l'importo di Fr. 550.-- e sono computate sull'anticipo spese già versato di Fr. 1'500.--. L'eccedenza di Fr. 950.-- sarà rimborsata alla ricorrente al momento in cui la presente decisione sarà cresciuta in giudicato.
4. È concessa alla ricorrente un'indennità a titolo di spese ripetibili di Fr. 300.-- a carico dell'Amministrazione federale delle contribuzioni.
5. La presente decisione è notificata per iscritto alla ricorrente per il tramite della sua patrocinatrice, nonché all'Amministrazione federale delle contribuzioni.

---

**Indicazione del rimedio giuridico**

La presente decisione viene notificata per iscritto alle parti. Essa può essere impugnata entro trenta giorni dalla notifica mediante ricorso di diritto amministrativo al Tribunale federale (art. 97 e segg. della legge federale del 16 dicembre 1943 sull'organizzazione giudiziaria [OG ; RS 173.110]), **ad eccezione delle decisioni sul condono o sulla moratoria di contribuzioni dovute (art. 99 cpv. 1 let. g OG)**. L'atto di ricorso deve essere depositato in tre esemplari presso il Tribunale federale, 1000 Losanna 14. Esso deve contenere le conclusioni, i motivi, l'indicazione dei mezzi di prova e la firma della ricorrente o del suo rappresentante ; devono essere allegati al ricorso la decisione impugnata e i documenti indicati come mezzi di prova, se sono in possesso della ricorrente. Il termine non decorre (art. 34 cpv. 1 OG) :

- a) dal 7° giorno precedente al 7° giorno successivo alla Pasqua ;
- b) dal 15 luglio al 15 agosto incluso ;
- c) dal 18 dicembre al 1° gennaio incluso.

Commissione federale di ricorso  
in materia di contribuzioni

Il Presidente

La Cancelliera

Pascal Mollard

Liliane Subilia-Rouge