

## JAAC 69.13

Decisione della Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni del 2 settembre 2004 nella causa X [CRC 2004-072]

---

*Taxe sur la valeur ajoutée (OTVA). Décision de réexamen faisant suite à une réclamation. Paiement sans réserve.*

*- En l'absence d'erreur dans le dispositif de la décision de première instance, il ne se justifie pas de rendre une décision de réexamen. L'Administration fédérale des contributions (AFC) aurait dû se prononcer sur la réclamation par une décision sur réclamation (consid. 17).*

*- Il conviendrait en principe d'admettre le recours et de renvoyer la cause à l'AFC pour nouvelle décision (sur réclamation), mais les exigences tirées du principe de l'économie de procédure préconisent une autre solution, puisque l'AFC a déjà clairement exposé son argumentation relative au fond (consid. 21).*

*- Lorsqu'un assujetti a remis ses décomptes sans réserve, il est lié par ces derniers. Il est également réputé avoir accepté le décompte complémentaire, lorsqu'il l'a payé (consid. 22-24).*

---

*Mehrwertsteuer (MWSTV). Wiedererwägungsentscheid infolge Einsprache. Vorbehaltlose Zahlung.*

*- War das Dispositiv des Entscheids der ersten Instanz nicht mangelhaft, ist es nicht gerechtfertigt, einen Wiedererwägungsentscheid zu fällen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hätte in einem Einspracheentscheid zur Einsprache Stellung nehmen müssen (E. 17).*

*- Grundsätzlich wäre es angebracht, die Beschwerde gutzuheissen und die Sache zur Neuurteilung (der Einsprache) an die ESTV zurückzuweisen, aber prozessökonomische Gründe gebieten eine andere Lösung, da die ESTV sich bereits deutlich zur Hauptsache geäußert hat (E. 21).*

*- Reicht ein Steuerpflichtiger seine Abrechnungen ohne Vorbehalt ein, ist er an diese gebunden. Gleichermassen ist davon auszugehen, dass er die Ergänzungsabrechnung akzeptiert, wenn er sie bezahlt hat (E. 22-24).*

---

*Imposta sul valore aggiunto (OIVA). Decisione di riconsiderazione a causa di un reclamo. Pagamento senza riserva.*

*- Se il dispositivo della decisione della prima istanza non era lacunoso, non si giustifica una decisione di riconsiderazione. L'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) avrebbe dovuto prendere posizione in merito al reclamo in una decisione su reclamo (consid. 17).*

*- In linea di principio occorrerebbe ammettere il ricorso e rinviare la questione all'AFC per una nuova decisione (del reclamo), ma motivi d'economia processuale impongono un'altra soluzione, poiché l'AFC si è già espressa in modo chiaro sulla questione principale (consid. 21).*

*- Se un contribuente ha inoltrato i propri calcoli senza riserve, egli vi è vincolato. Si considera pure che egli abbia accettato la fatturazione complementare, nel caso in cui l'abbia pagata (consid. 22-24).*

---

Visti:

1. il conto complementare n. (...) del 22 settembre 1999 emesso dall'Amministrazione federale delle contribuzioni (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 SA (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. a 14.** (...)

**15.** ai sensi dell'art. 53 dell'ordinanza del 22 giugno 1994 concernente l'imposta sul valore aggiunto (OIVA, RU 1994 1464) 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 ([GAAC 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;

(...)

**JAAC 69.13 - Decisione della Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni  
del 2 settembre 2004 nella causa X [CRC 2004-072]**

In	Verwaltungspraxis der Bundesbehörden
Dans	Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération
In	Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione
Jahr	2005
Année	
Anno	
Band	69
Volume	
Volume	
Seite	---
Page	
Pagina	
Ref. No	150 006 851

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert.  
Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale.  
Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.