

FATTO

La Ifitalia - International Factors Italia S.p.A. ha proposto ricorso avverso il provvedimento di diniego parziale di rimborso prot. n. 2009/44048 dell'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 1, notificato il 10.04.2009, con il quale l'Amministrazione Finanziaria ha comunicato che " il rimborso richiesto dalla società PHARMAFIN spa con mod. unico 2000 relativo all'anno d'imposta 1999 per £. 30.613.524.000 (pari a € 15.810.565, 68) è stato ritenuto spettante per £ 657.759.000 (pari a € 339.704,17). In fase di liquidazione ai sensi dell'art. 36 bis del DPR 600/73 della dichiarazione Mod. Unico 2000 non è stato considerato spettante il diritto di usufruire delle perdite di periodo d'imposta precedenti (indicate al rigo RN5) poiché le stesse non risultano indicate nella dichiarazione Mod. Unico 99 relativo all'anno d'imposta 1998. Pertanto il reddito imponibile dichiarato di € 265.331.267.000 è stato elevato a £ 346.691.483.000. Non è stata considerata spettante altresì l'eccedenza di imposta risultante da precedente dichiarazione di £ 233.000 (indicata al rigo RN 26) poiché non indicata nel quadro RX della dichiarazione Mod. Unico 1999 per l'anno d'imposta 1998. Pertanto a seguito di riliquidazione dell'imposta alla luce delle variazioni il rimborso spettante risulta pari a € 339.704,17. Rileva in via preliminare la Pharmafin S.p.a di essere una società holding la quale gestisce partecipazioni in alcune società operative.

Fa presente che negli anni tra il 1993 ed il 1998, essa ha presentato dichiarazioni prevalentemente in perdita; perdita che la società provvedeva dunque a riportare in avanti, onde poterla utilizzare nei periodi di imposta successivi. Evidenzia che nel 1999, al momento della presentazione dei redditi relativi al periodo di imposta 1998, la società - impegnata per la prima volta con le nuove modalità di inoltro telematico del Modello UNICO 99 - ha incontrato talune difficoltà nell'invio di taluni quadri della dichiarazione medesima, tra cui quello contenente l'indicazione dell'ammontare delle perdite che venivano riportate in avanti.

Rileva tuttavia che in sede di dichiarazione dei redditi relativi al periodo d'imposta 1999 - Modello Unico 2000 - tuttavia, la Pharmafin S.p.a. esponeva ed utilizzava le perdite di esercizio maturate nei periodi d'imposta precedenti e complessivamente pari a lire 81.360.216.000 (€ 42.019.044,86), nonché un'eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione pari ad € 120,33 (sub doc. 1 quadro RN5 e quadro RN26 della dichiarazione Unico 2000); conseguentemente, chiedeva a rimborso ex art. 41 del D.P.R. n. 602/1973 il credito tributario scaturente dalla dichiarazione- pari a lire 30.613.524.000 (€ 15.810.565,68).

Fa presente che più precisamente, in sede di determinazione del reddito imponibile della società ai fini IRPEG per l'anno 1999, la Pharmafin s.p.a. procedeva a scomputare dal reddito prodotto la perdita riportata in avanti dai precedenti periodi di imposta e, nel determinare l'imposta dovuta, esponeva un credito complessivo di € 15.832.652,47 (lire 30.656.290.000) e detto credito veniva, quindi, utilizzato in compensazione per € 22.086,80 (lire 42.766.000) e richiesto a rimborso per la residua parte di € 15.810.565,68 (lire 30.613.524.000).

Rileva che con atto di cessione ai rogiti del notaio Michele Santoro del 21 novembre 2000, la PHARMAFIN S.p.a. cedeva alla INTERNATIONAL FACTORS ITALIA S.p.a. il credito d'imposta summenzionato, oltre interessi maturati e maturandi. Precisa che a distanza di 9 anni dalla presentazione della dichiarazione e dalla relativa istanza di rimborso, l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 1, con il provvedimento impugnato ha

ora parzialmente disconosciuto il credito chiesto a rimborso in tale sede da Pharmafin s.p.a..

Evidenzia che a fronte dell'indicazione di un credito d'imposta da parte del contribuente nella dichiarazione annuale dei redditi, l'Amministrazione Finanziaria ha il potere/dovere di porre in essere due diverse forme di controllo:

- il controllo formale o cartolare ex art. 36 bis D.P.R. n. 600/1973 (la c.d. liquidazione automatica delle imposte);
- l'accertamento in rettifica o d'ufficio (in caso di dichiarazione nulla o omessa) ai sensi degli artt. 37 ss. del bis D.P.R. n. 600/1973.

Precisa che il primo mira, tra le altre cose, a "correggere gli errori materiali commessi dai contribuenti nel riporto delle eccedenze delle imposte, dei contributi e dei premi risultanti dalle precedenti dichiarazioni ed a "ridurre i crediti di imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni".

Fa presente che a tal fine, l'art. 36 bis prevede che l'Amministrazione finanziaria proceda "alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta" ed impone che dette attività siano poste in essere "entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo".

Rileva che a prescindere dal compimento dell'attività di liquidazione, e sempre che ne ricorrano le condizioni, l'Ufficio può altresì ricorrere all'ordinario strumento dell'accertamento in rettifica, che consente di rettificare tutti i dati esposti in dichiarazione, purché ciò avvenga "a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione" ovvero, "nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazione nulla (...), fino al 1 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto esser presentata".

Evidenzia che decorsi tali termini è, dunque, evidente che il diritto del contribuente al rimborso del credito esposto in dichiarazione diviene non più contestabile, giacché non residua alcuno strumento azionabile da parte dell'Amministrazione Finanziaria sia per contestare sia per rettificare quanto dichiarato, sotto il profilo dell'imponibile e dell'imposta dovuta.

Chiede che la Commissione Tributaria Provinciale di Milano accerti e dichiari l'illegittimità e l'infondatezza, in tutto o in parte, del diniego parziale di rimborso impugnato e, per l'effetto, condanni l'Agenzia delle Entrate a rimborsare alle ricorrenti il credito esposto nella dichiarazione UNICO 2000, pari ad almeno € 15.810.565,68, oltre gli interessi, anche anatocistici, maturati e maturandi sino al saldo effettivo.

In data 22.07.2010 si costituisce in giudizio la Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 1 la quale fa presente che il rimborso spettante ammonta a 657.759.000 (€ 339.704,17) a fronte di un rimborso richiesto dalla società in dichiarazione di € 30.613.524.000 (€ 15.810.565,68) e tale rimborso risulta già inserito in lista validata e verrà erogato alla società.

Evidenzia le motivazioni per cui si è provveduto a ridurre il rimborso:

- non risultano indicate nella dichiarazione Mod. Unico 99 relativo all'anno di imposta 1998 le perdite di periodi d'imposta precedenti (rigo RN 5) e quindi il reddito imponibile dichiarato per l'anno 1999 £ 265.331.267.000 viene elevato a £ 346.691.483.000;

- non risulta indicata nel quadro RX della dichiarazione Mod. Unico 1999 per l'anno di imposta 1998 l'eccedenza di imposta risultante da precedente dichiarazione di € 223.000 (indicata al rigo RN 26 del mod. Unico 2000).

Evidenzia che nell'anno di imposta 1998 risultano trasmesse due dichiarazioni delle quali una trasmessa in data 7.10.99 contenente solo i quadri dell'IRAP e dell'Iva e l'altra integrativa trasmessa in data 10.1.00 costituita solo dal frontespizio. Eccepisce pertanto che la dichiarazione dei redditi per l'anno 1998 e' da considerarsi omessa. Rileva che a seguito di riliquidazione della dichiarazione il rimborso spettante è pari a € 339.704,17.

Chiede che venga respinto il ricorso per i motivi sopra evidenziati, in ogni ipotesi col favore delle spese, diritti ed onorari di causa e con riserva di ulteriormente dedurre e produrre nei termini di legge.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Rileva in via preliminare la Commissione Tributaria adita che il provvedimento di diniego oggetto di impugnazione inerisce un'istanza di rimborso ex art. 41 DPR 602/73 di un credito di imposta emergente dalla dichiarazione dei redditi Unico 2000 anno di imposta 1999 della Pharmafin dell'importo di Lit. 30.613.524.000 (€ 15.810.565,67).

È circostanza pacifica che nella dichiarazione UNICO 1999 redditi 1998 la Pharmafin S.p.A. ha omesso di riportare tale credito esposto nella successiva dichiarazione dei redditi (anno di imposta 1999).

Detto credito, emergente dal quadro RX1 Unico 2000 periodo di imposta 1999 e' stato riconosciuto per Lit. 657.759.000 (€ 339.704,17) ritenendo l'Amministrazione non spettante il diritto di usufruire delle perdite pregresse di cui al rigo RN5 per Lire 81.360.216.000 (€ 42.019.044,86) nonché una eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione di Lire 233.000 (€ 120,33).

Il credito di Lit. 657.759.000 riconosciuto dall'Amministrazione Finanziaria scaturisce dalla seguente riliquidazione illustrata dall'Agenzia delle Entrate nell'atto di costituzione in giudizio.

Reddito	Presentato	Riliquidato
	218.371.895	218.371.895
Cred. Imp.sta limitato	54.297.292	54.297.292
Cred. D'imposta	128.319.588	128.319.588
Perdite periodi prec.	81.360.216	-----
Reddito imponibile	265.331.267	346.691.483
Imponibile al 37%	259.007.267	340.367.483
Imposta	95.832.689	125.935.969
Imponibile al 19%	6.324.000	6.324.000

Imposta	1.201.560	1.201.560
Imposta netta totale	97.034.249	127.137.529
Cred. D'imp. limitato	53.667.801	53.815.529
Cred. D'imp. ordinario	74.022.296	74.022.296
Ritenuta di acconto	442	442
Differenza	30.656.290	700.758
Ecced. Prec. dichiar.	233	-----
Ecced. compensata	233	233
Imposta a credito	30.656.290	700.525
Ecced. Riport. Anno succ	42.766	42.766
rimborso	30.613.524	657.759

Determinazione dividendo limitato spettante

Dividendo limitato + credito di imposta 146.749.686

$146.749.686 / \text{redd. Imponibile} = 0,423286$

$0,423286 * \text{imposta (127.137.529)} = 53.815.549$

Quanto utilizzabilità delle perdite pregresse, se è pur vero che con Risoluzione Ministeriale n. 10/ 1429 del 5-11-1976 della soppressa Direzione generale imposte dirette "è stato precisato che l'art. 102 del Tuir, nel consentire il riporto delle perdite, non pone come condizione essenziale che la compensazione con gli utili degli esercizi successivi sia fatta valere nella concatenazione di più dichiarazioni" e' altrettanto vero che "l'ufficio in mancanza di una esplicita richiesta di parte potrebbe non essere in grado di effettuare detta compensazione - e di qui la decisione della Commissione Centrale (n. 80760 del 21 gennaio 1966, Sez. I) con la quale si afferma che la compensazione non opera <ope legis> bensì deve essere richiesta dal contribuente in sede di dichiarazione - ma ciò, mentre si spiega per ovvi motivi di carattere operativo, non sta a dimostrare che, in difetto, consegue la decadenza del diritto al riporto di cui trattasi, la quale avrebbe dovuto essere esplicitamente comminata dal Legislatore.

Né si può pervenire al diniego del diritto di cui trattasi in conseguenza della norma generale sul contenuto della dichiarazione atteso che tale norma disciplina gli effetti procedurali connessi al comportamento del contribuente senza interferire negli aspetti sostanziali della determinazione del <quantum debeatur>".

Poiché, tuttavia, il riporto delle perdite, intese come risultato fiscale del periodo di imposta, possono essere utilizzate in diminuzione dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi (ma non oltre il quinto) attraverso una procedura comunque facoltativa per il contribuente è interesse dell'Amministrazione Finanziaria impedire utilizzi distorti di questo beneficio a tutela dell'interesse erariale cosicché è onere del soggetto beneficiario esplicitare il dettaglio delle perdite riportabili nonché il diritto all'utilizzo evidenziando

attraverso le dichiarazioni dei redditi la scelta operata, ovvero le perdite non ancora utilizzate totalmente o parzialmente.

Nel caso di specie avendo la società ricorrente provato attraverso le dichiarazioni dei redditi correttamente compilate e presentate (cfr. doc. 5) mod. 760/95 redditi 1994, mod. 760/96 redditi 1995, modello 760/97 redditi 96 e mod. 760/98 redditi 1997 la formazione ed il riporto di perdite non contestate per lire 71.802.866.000 (€ 37.083.085,52), come illustrate di seguito, ritiene la Commissione Tributaria adita sussistente il diritto all'utilizzo di tali perdite esposte nella dichiarazione dei redditi UNICO 2000 redditi 1999.

Perdita periodo di imposta 1994 Lit. 23.259.426.000

Perdita periodo di imposta 1995 Lit. 13.295.864.000

Perdita periodo di imposta 1997 Lit. 35.247.576.000

Totale Lit. 71.802.866.000/€ 37.083.085,52

Non avendo la Società ricorrente fornito prova della corretta compilazione e presentazione del modello UNICO 1999 redditi 1998 (prodotta sub doc. 7 e sfornita di attestazione di avvenuta trasmissione) la Commissione Tributaria ritiene non spettante il diritto di usufruire delle perdite esposte per l'anno 1998 in Lire 9.557.350 (cfr. quadro RB rigo 46 Unico 99 redditi 98 e così pure il credito per ritenute di Lire 233.000 (di cui al rigo RG 19 e RX1 Unico 1999 redditi 1998).

Ne consegue che il rimborso spettante è pari a Lire 27.098.815.000 (€ 13.995.369,96) così come emergente dalla seguente riliquidazione della dichiarazione Unico 2000 redditi 2009:

formazione e il riporto di perdite non contestate per Lire 71.802.866.000

Reddito	Presentato	Riliquidato da Commissione
	218.371.895	218.371.895
Cred. Imp. sta limitato	54.297.292	54.297.292
Cred. D'imposta	128.319.588	128.319.588
Perdite periodi prec.	81.360.216	71.802.866
Reddito imponibile	265.331.267	274.888.617
Imponibile al 37%	259.007.267	268.564.617
Imposta	95.832.689	99.368.908
Imponibile al 19%	6.324.000	6.324.000
Imposta	1.201.560	1.201.560
Imposta netta totale	97.034.249	100.570.468
Cred. d'imp. limitato	53.667.801	53.689.544
Cred. d'imp. ordinario	74.022.296	74.022.296

Ritenuta di acconto	442	442
Differenza	30.656.290	27.141.814
Ecced. Prec. dichiar.	233	-----
Ecced. compensata	233	233
Imposta a credito	30.656.290	27.141.581
Ecced. Riport. Anno succ	42.766	42.766
rimborso	30.613.524	27.098.815

Determinazione dividendo limitato spettante Dividendo limitato + credito di imposta
 $146.749.686 - 146.749.686 / \text{redd. Imponibile} = 0,53385$
 $0,53385 * \text{imposta} (100.570.468) = 53.689.544$

In presenza di credito nascente da dichiarazione competono solo gli interessi tributari di legge non ricorrendo i presupposti di cui all'art. 1283 c.c..

Sussistono giusti motivi per compensare le spese di lite avendo la Società ricorrente dato causa al provvedimento di diniego attraverso il suo comportamento.

PQM

la Commissione Tributaria Provinciale di Milano in parziale accoglimento del ricorso condanna l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 1 al rimborso in favore della IFITALIA - International Factors Italia SpA della somma di € 13.995.369,96 oltre interessi tributari di legge dal dovuto al saldo con conseguente annullamento del provvedimento di diniego impugnato.

Spese compensate.