

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 205/07/2011

FATTO

Con ricorso ritualmente e tempestivamente proposto la Immobiliare Sella S.r.l. ha impugnato il ruolo di cui alla cartella di pagamento n. 068 2009 00069528 28 emesso dall'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Milano 6, in seguito a controllo automatizzato ai sensi dell'art. 36 bis del DPR n. 600/73 e/o dell'art. 54 bis del D.P.R. n. 633 del 1972 del modello unico 2006 per il periodo di imposta 2005 avente ad oggetto l'omesso o carente versamento IVA per € 18.683,00 oltre a sanzione pecuniaria ed interessi per un totale di € 25.696,93 (al netto dei compensi di riscossione).

Rileva la ricorrente che nell'anno 2004 vantava un credito IVA pari ad € 22.702,00 e produce a sostegno stampa di prova registro fatture di acquisto (sub doc. 2) precisando che tale credito veniva ritualmente indicato nella liquidazione periodica IVA, come da stampa di prova del registro delle fatture di vendita che produce a sostegno (sub doc. 3). Evidenzia che il credito suddetto non veniva dichiarato nella dichiarazione annuale IVA redditi 2004 ma veniva portato in liquidazione nella dichiarazione del 2006 redditi 2005 e produce a sostegno (sub doc. 4) la copia modello unico anno 2006 e (sub doc. 5) la copia dell'avvenuto ricevimento mediante servizio telematico della suddetta dichiarazione.

Eccepisce che il credito benché non indicato nella dichiarazione del relativo anno fiscale può comunque essere utilizzato in compensazione o detrazione e cita a sostegno la sentenze n. 523 del 18.01.02, n. 16477 del 20.08.04 e n. 544 del 20.01.97 della Corte di Cassazione, oltre all'art. 8 comma 3 DPR 633/1972, art. 19 comma 1 e 2 DPR 633/1972 e art. 55 DPR 633/1972.

Evidenzia che secondo la Cassazione la decadenza del diritto alla detrazione ricorre soltanto nel caso in cui il medesimo non è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Rileva che secondo la Cassazione la decadenza si verifica solo quando la detrazione non venga computata nel mese di competenza e non venga poi recuperata nella dichiarazione annuale.

Precisa che la sanzione della decadenza non può trovare applicazione alla diversa fattispecie in cui la detrazione sia stata regolarmente operata nel mese di competenza e non risulti invece dalla dichiarazione annuale della quale sia stata omessa la presentazione poiché nel caso di accertamento induttivo l'Ufficio IVA deve computare in detrazione non solo i versamenti eseguiti dal contribuente ma anche le imposte detraibili risultanti dalle dichiarazioni mensili come prevede l'art. 55 DPR 633/1972 sicché il diritto alla detrazione viene meno solo per i crediti d'imposta relativi a operazioni non registrate o comunque non risultanti dalle liquidazioni periodiche.

Cita a sostegno la risoluzione della Agenzia delle Entrate n. 74/E del 19.04.2007 nonché la sentenza della CTR Lazio sezione 14 del 22.14.2008.

Chiede la fissazione dell'udienza di trattazione in pubblica udienza.

Chiede inoltre l'annullamento della cartella esattoriale e/o comunque la dichiarazione di nullità e/o annullabilità e comunque priva di ogni effetto giuridico nei confronti della ricorrente con ogni consequenziale pronuncia di legge.

Con vittoria di spese, competenze ed onorari.

In data 14.09.2009 si costituisce in giudizio la Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 6 la quale evidenzia che nel merito il credito IVA di € 22.702,00 derivante dall'anno precedente non è stato riconosciuto in quanto dai dati presenti al sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria non scaturisce dalla dichiarazione IVA presentata per l'anno d'imposta 2004 che allega a sostegno (sub doc. 1).

Rileva che nella suddetta dichiarazione IVA per l'anno 2004 risultano presentati solo il quadro VA relativo alle informazioni sull'attività e il quadro VF con l'indicazione al rigo VF12 di un importo di € 667,00 relativo ad altri acquisti non imponibili non soggetti ad imposta e relativi ad alcuni regimi speciali.

Eccepisce che ha provveduto nell'ambito della liquidazione della dichiarazione presentata per l'anno 2005 a disconoscere tale credito IVA dell'anno precedente ai sensi del comma 2 degli art. 36 bis DPR 600/73 e 54 bis DPR 633/72 secondo i quali è possibile correggere gli errori materiali di riporto delle eccedenze d'imposta risultanti dalle precedenti dichiarazioni ma l'eccedenza d'imposta Iva pur riportata nella dichiarazione oggetto della presente iscrizione a ruolo è da considerarsi formalmente errata in quanto non scaturisce dalla dichiarazione IVA regolarmente presentata.

Evidenzia che la ricorrente avrebbe dovuto integrare la dichiarazione IVA con la presentazione dei quadri che erano stato omessi determinando l'imposta a debito o a credito ed effettuando l'eventuale scelta tra rimborso e riporto del credito all'anno successivo dichiarazione integrativa che non è mai stata presentata né con le modalità e nei termini previsti dalla normativa vigente.

Ribadisce che la correzione di errori commessi in dichiarazione a proprio sfavore è possibile con le modalità previste dall'art. 2 comma 8 - bis del DPR 322/1998 come modificato dal DPR 435/2001 che prevede la presentazione di una dichiarazione integrativa utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione relativa al periodo successivo e il credito che ne scaturisce può anche essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.lvo 241/1997.

Cita a sostegno Cassazione sentenza n. 17518/05 del 23.08.05, n. 14505 del 19.11.2001 e n. 14903 del 23.11.2001.

Rileva che l'eventuale diritto alla detrazione d'imposta a credito è in ogni caso subordinato all'accertamento dell'esistenza del credito relativo all'anno per il quale la dichiarazione risulta omessa a norma dell'art. 55 del DPR 633/72.

Precisa che non risulta effettuato a nome della società alcun accertamento induttivo ai sensi dell'art. 55 del DPR 633/72 per l'anno 2004.

Ribadisce che la società avendo presentato una dichiarazione IVA per l'anno d'imposta 2004 dalla quale non scaturiva alcuna imposta a credito ha illegittimamente fruito ai sensi dell'art. 30 del DPR 633/72 e dell'art. 17 del D.Lgs 241/97 del riporto all'anno successivo dell'IVA a credito da utilizzare in compensazione che è stata legittimamente recuperata attraverso la contestata iscrizione a ruolo.

Chiede il rigetto del ricorso e la condanna della ricorrente al pagamento delle somme dovute oltre alla condanna delle spese di giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

È circostanza pacifica in causa che il credito iva portato in detrazione nella dichiarazione del 2006, anno di imposta 2005, di € 22.703,00 (rigo VL26) oggetto di disconoscimento non risulta esposto nella dichiarazione per l'anno 2004 nel quale è sorto.

La Società ricorrente ha tuttavia documentato attraverso la stampa del registro delle fatture di acquisto e la liquidazione periodica iva, non contestata specificamente dall'Agenzia delle Entrate, la sussistenza del credito di € 22.702,80.

La sussistenza o meno del diritto al credito di imposta in contestazione, non risultante dalla dichiarazione, va innanzi tutto correttamente inquadrata *ratione temporis*.

Come è noto infatti l'art. 28 è stato sostituito dall'art. 8 del D.P.R. n. 322 del 1998 e l'art. 19 è stato integralmente riformulato dal D.Lgs. n. 313 del 1997.

L'art. 8 citato prevede che le detrazioni sono esercitate entro il termine stabilito dall'art. 19, comma 1, secondo periodo, e, cioè, al più tardi nella dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, ma, al fine di evitare che i contribuenti ottengano indebiti vantaggi, restano valide le condizioni esistenti al momento in cui il diritto è venuto ad esistenza. Inoltre, a seguito della modifica apportata dal D.Lgs. n. 56 del 1998, l'esercizio del diritto alla detrazione è stato nuovamente subordinato all'adempimento formale della previa annotazione nel registro degli acquisti del documento giustificativo. Infatti, ai sensi dell'art. 25, D.P.R. n. 633/1972 il contribuente deve operare la registrazione degli acquisti «anteriamente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta». Ne discende che se il possesso della fattura e la sua successiva registrazione segnano il momento in cui il soggetto passivo acquisisce il credito in cui si sostanzia il diritto alla detrazione, questo non potrà essere esercitato in difetto di registrazione. D'altro canto, nella diversa ipotesi in cui il documento giustificativo sia tempestivamente registrato, ma sia vanamente trascorso il termine fissato dall'art. 19 per esercitare il diritto di detrazione, va comunque riconosciuta la possibilità di recuperare il credito Iva attraverso gli strumenti comuni, al di fuori, cioè, del meccanismo applicativo dell'imposta mediante il procedimento del cd. rimborso anomalo (art. 21 D.lgs 546/92).

Ciò appare indirettamente confermato anche dalla risoluzione n. 74/E del 19 aprile 2007 laddove si precisa che "dalla lettura congiunta degli artt. 8 del D.P.R. n. 322 del 1998 e 19 del D.P.R. n. 633 del 1972, infatti, è possibile desumere che la decadenza del diritto alla detrazione ricorre soltanto nel caso in cui il medesimo non è esercitato "al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo". A tal riguardo, la Corte di Cassazione ha, infatti, stabilito che la decadenza "... si verifica, secondo quanto dispone il quarto comma dell'art. 28 del D.P.R. n. 633/1972, solo quando la detrazione non venga computata nel mese di competenza e non venga poi recuperata nella dichiarazione annuale. E il concorso di entrambe le circostanze... si giustifica col rilievo che la decadenza consegue al mancato esercizio del diritto di recupero, in sede di dichiarazione annuale, dei crediti d'imposta che avrebbero dovuto essere indicati nei mesi di competenza. La sanzione della decadenza non può essere estesa alla diversa fattispecie in cui la detrazione sia stata regolarmente operata nel mese di competenza e non risulti, invece, dalla dichiarazione annuale, della quale sia stata omessa la presentazione, poiché, nel caso di accertamento induttivo, l'Ufficio Iva deve computare in detrazione non solo i versamenti eseguiti dal contribuente, ma anche le imposte detraibili, risultanti dalle dichiarazioni mensili, come prescrive l'art. 55 del citato decreto, sicché il diritto alla detrazione viene meno solo per i crediti d'imposta relativi a operazioni non registrate o, comunque, non risultanti dalle liquidazioni periodiche".

Nel caso di specie avendo la ricorrente comprovato documentalmente la sussistenza del credito esercitando il diritto alla detrazione nell'anno successivo a quello in cui è sorto il medesimo diritto ne consegue l'illegittimità della ripresa dell'Amministrazione Finanziaria

con conseguente annullamento del ruolo impugnato e della relativa cartella. Sussistono giusti motivi per compensare le spese di lite stante la peculiarità del caso.

P.Q.M.

la Commissione Tributaria Provinciale di Milano accoglie il ricorso annullando il ruolo impugnato con la relativa cartella di pagamento. Spese compensate.