

Diniego rimborso IVA: i presupposti per detraibilità del credito

di [Antonio Gigliotti](#)

Publicato il 6 Aprile 2013

ha diritto al rimborso dell'IVA versata in eccedenza la società che resta in vita, con l'unico obiettivo di vincere il giudizio intentato contro l'Agenzia delle Entrate, in quanto le norme in materia di società di comodo non si applicano né alle società formalmente in liquidazione né a quelle che rimangono operative per perseguire tale singola operazione

Ha diritto al rimborso dell'IVA versata in eccedenza, la società che resta in vita, con l'unico obiettivo di vincere il giudizio intentato contro l'Agenzia delle Entrate, in quanto le norme antielusive in materia di società di comodo non si applicano né alle società formalmente in liquidazione né a quelle che rimangono operative, per perseguire una sola operazione. Tuttavia, il credito IVA per il quale non è stato accordato il rimborso, per difetto dei presupposti di cui all'art. 30 del d. P. R. 26 ottobre 1972, n. 633, può essere portato in detrazione, "in sede di liquidazione periodica, ovvero nella dichiarazione annuale", solo se contestualmente al diniego, l'Amministrazione Finanziaria provvede all'indicazione del credito spettante al contribuente. Lo ha chiarito la Suprema Corte di Cassazione – Sezione Tributaria Civile, con la sentenza 11368 del 6 luglio 2012.

La sentenza

Ha diritto al rimborso dell'IVA versata in eccedenza, la società che resta in vita, con l'unico obiettivo di vincere il giudizio intentato contro l'Agenzia delle Entrate, in quanto le norme antielusive in materia di società di comodo, non si applicano né alle società formalmente in liquidazione né a quelle che restano operative, per perseguire una sola operazione. Tuttavia, il credito IVA per il quale non è stato accordato il rimborso, per difetto dei presupposti di cui all'art. 30 del d. P. R. 26 ottobre 1972, n. 633, può essere portato in detrazione, "in sede di liquidazione periodica, ovvero nella dichiarazione annuale", solo se contestualmente al diniego, l'Amministrazione Finanziaria provvede

all'indicazione del credito spettante al contribuente.

Lo ha chiarito la Suprema Corte di Cassazione – Sezione Tributaria Civile, con la sentenza 11368 del 6 luglio 2012.

Il caso

In sostanza, la pronuncia in parola ha posto fine al giudizio introdotto dalla contribuente, una società in accomandita semplice esercente attività di compravendita immobiliare, che aveva impugnato il diniego opposto dall'Amministrazione Finanziaria, in relazione a un'istanza di rimborso IVA.

Più precisamente, la società aveva acquistato nel 1997 una villetta, a uso abitativo, per quale era stata applicata l'aliquota IVA al 19%. Nel 1998, la medesima società procedeva alla rivendita dell'immobile, applicando alla cessione una minore aliquota (il 10%), sicché, nel 2000, veniva presentata domanda di rimborso, in relazione alla differenza di aliquota applicata sull'acquisto e la vendita; istanza disattesa dall'Agenzia delle Entrate, in quanto nella dichiarazione IVA per il '97, l'importo relativo all'acquisto era stato riportato nel rigo VF 18 (relativo agli acquisti non ammessi a godere della detrazione) invece che nel rigo VF 9 (relativo agli acquisti imponibili al 19%). Né l'Ufficio aveva ritenuto di poter condividere le argomentazioni della contribuente, in base alle quali l'importo dell'eccedenza di imposta – che si assumeva annotata nel rigo VF 8 per un mero errore materiale – potesse essere giustificato da una nota di accredito registrato nel libro IVA acquisti, attesa la mancata produzione di copia di detto documento. Avverso tale diniego di rimborso, non veniva proposto ricorso. In seguito, la contribuente, ai sensi dell'art. 1 d.P.R. 443/97, portava in detrazione il preteso credito nelle dichiarazioni relative agli anni successivi, compreso il 2005, anno per il quale provvedeva a inoltrare un'ulteriore istanza di rimborso, denegato dall'Ufficio. Di qui, l'instaurazione del contenzioso.

L'adita Commissione Tributaria Provinciale di Milano, prima, e la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, poi, hanno dato ragione alla contribuente. A questo punto, la vicenda è approdata in Cassazione.

In particolare, a parere del Giudice d'appello, la mancanza dei presupposti di legge per il rimborso dell'eccedenza IVA sugli acquisti, rispetto a quella recuperata a valle sulle vendite, non comportava il venir meno del credito della contribuente, che pertanto poteva ben essere portato in detrazione, ai sensi dell'art. 1 del d.P.R. numero 443/1997.

Con il ricorso, l’Agenzia delle Entrate ha, tra l’altro, lamentato:

- la violazione e falsa applicazione dell’art. 30, quarto comma, della Legge n. 724/2004;
- la violazione e falsa applicazione dell’art. 1 del d.P.R. n. 443/1997.

Società con una sola operazione da compiere

Ebbene, in relazione ai riportati motivi, il Collegio di Piazza Cavour ha ritenuto del tutto corretta la decisione impugnata, laddove la CTR ha escluso che la società contribuente potesse essere considerata “non operativa o di comodo”, sulla base della considerazione che la medesima era stata mantenuta in vita, pur non svolgendo in concreto l’ordinaria attività commerciale, **al fine di coltivare lo specifico contenzioso inerente il rimborso del credito IVA**, oggetto del contendere.

A riguardo gli Ermellini osservano che “in tema di IVA, - e con riferimento alle istanze di rimborso dell’imposta versata in eccedenza – le disposizioni antielusive che fanno divieto di effettuare rimborsi a società non operative (c.d. società di comodo) non si applicano, secondo quanto dispone l’art. 30, co. 1, L. 724/94, ai soggetti che non si trovino in un normale periodo di svolgimento dell’attività”.

Pertanto, tali soggetti - come del resto lascia presumere la genericità stessa della previsione di legge - devono essere individuati, non solo nelle società che si trovino in formale liquidazione, non essendo una siffatta ristretta eccezione deducibile dall’ampio tenore letterale della norma (Cass. 10100/05), *“ma anche in quelle, come l’odierna resistente, che, pur non svolgendo l’ordinaria attività commerciale, siano nondimeno operative anche a fini più limitati, e ristretti ad una sola operazione da compiere”*.

Insomma, alla Corte è parsa priva di pregio la tesi dell’Agenzia delle Entrate, secondo la quale la società resistente non avrebbe avuto titolo alcuno a richiedere il rimborso del vantato credito d’imposta.

No detrazione

Tuttavia, gli Ermellini hanno escluso il diritto della contribuente a portare in detrazione il preteso credito IVA, in conseguenza del disconoscimento effettuato dall’Ufficio.

A riguardo si è osservato che, l'art. 1 del d. P. R. 443/1997, stabilisce che il credito IVA per il quale non è stato accordato dall'Ufficio il rimborso, per difetto dei presupposti di cui all'art. 30 del d. P. R. n. 633/72, "è portato in detrazione", successivamente alla notifica del provvedimento di diniego, "in sede di liquidazione periodica, ovvero nella dichiarazione annuale".

Il diritto alla detrazione, però, **presuppone che contestualmente al diniego del rimborso l'Amministrazione provveda all'indicazione del credito spettante al contribuente che provvederà, poi, a portarlo in detrazione negli anni di imposta successivi.** Ebbene, nel caso concreto, si è trattato di un provvedimento di diniego che non conteneva nessuna indicazione in ordine all'ammontare del credito spettante alla contribuente, "per l'ovvia considerazione che l'amministrazione ne aveva **disconosciuta (...)** l'esistenza per non avere la contribuente prodotto la nota di accredito registrata nel libro IVA acquisti, comprovante la detraibilità del credito d'imposta in discussione.

Ne discende che, contrariamente a quanto ritenuto dal giudice d'appello, tale credito non avrebbe potuto essere portato in detrazione dalla contribuente nella dichiarazione relativa all'anno di imposta 2005".

Conclusioni

In conclusione, la Sezione Tributaria della Cassazione ha accolto il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate. Per l'effetto, l'impugnata sentenza è stata cassata, con rigetto del ricorso introduttivo della contribuente. Quanto alle spese, quelle del giudizio di legittimità hanno seguito la soccombenza.

3 aprile 2013

Antonio Gigliotti