



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **ROMA**

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	SANTARONI	MARIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	DI SALVO	EZIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	CLEMENTE	ALESSANDRO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n° 12734/08 depositato il 12/05/2008
- avverso **AVVISO DINIEGO RIMBORSO I.V.A. 2005** contro **AGENZIA ENTRATE UFFICIO ROMA 4**

proposto dal ricorrente:

SERENISSIMA GEST DI TRASATTI GENESINO SAS IN LIQUIDAZIONE
LIQ RE GENESINO TRASATTI
VIALE DELLA SERENISSIMA, 179 00177 ROMA RM

difeso da:

MANIERI DOTT. VINCENZO
VIA B. CROCE 9 64046 MONTORIO AL VOMANO TE

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 12734/08

UDIENZA DEL

SEZIONE 1

03/05/2010

ore 10:00

SENTENZA

N°

227/01/10

PRONUNCIATA IL:

3-5-2010

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

11 MAG 2010

Il Segretario



Con ricorso depositato presso la Commissione in data 12.5.08 la **Serenissima Gest s.a.s.** in liquidazione ha impugnato il diniego, di cui alla nota del 12.3.08, al rimborso del credito iva per l'anno 2005 di €. 40.821,00, richiesto con la presentazione in data 5.5.06 del previsto modello VR, diniego motivato con l'omessa presentazione del Mod. Unico/2006 per l'anno 2005, ed ha chiesto che l'adita Commissione condanni l'Agenzia delle Entrate Ufficio Roma 4 al rimborso del credito indicato.

Dopo aver premesso e precisato che: a) il credito iva è maturato nel corso degli anni 2001-2003 e che a fine 2003 tale credito ammontava ad €. 41.161,00 ridottosi ad €. 40.821,00, oggetto del richiesto rimborso, per effetto di due compensazioni di €. 170,00 ciascuna contabilizzate nel 2005; b) pur essendo stato presentato ai fini del rimborso il modello VR il 5.5.06 tuttavia è stata omessa la dichiarazione Mod. Unico 2006 per l'anno 2005 a causa del decesso del socio accomandante avvenuto del febbraio 2004 e della conseguente disattenzione per gli obblighi di presentazione; c) la società ha cessato ogni attività in concomitanza e per effetto del decesso del socio; d) all'Ufficio è stata prodotta ogni necessaria documentazione in merito alla cessazione dell'attività nonché la documentazione contabile attestante la formazione del credito iva, **la Serenissima Gest s.a.s.** a sostegno del ricorso e della ritenuta illegittimità del diniego impugnato asserisce, richiamando anche la risoluzione n. 74 del 19.4.07 della

Direzione Centrale dell'Agenzia delle Entrate, che: a) non vi è perdita del diritto alla detrazione o al rimborso anche se il credito di imposta, esposto nella dichiarazione annuale, non viene riportato nella dichiarazione relativa all'anno successivo perché omessa; b) infatti la decadenza dal diritto alla detrazione è comminata dall'art. 28 del d.p.r. n. 633/72 solo nel caso in cui il credito o l'eccedenza d'imposta non venga riportata nella prima dichiarazione utile; c) in tal senso si è pronunciata ripetutamente la Corte di Cassazione analizzando la normativa in materia.

L'Ufficio si è costituito confermando la legittimità del diniego al rimborso posto che gli artt. 38 e 30 del d.p.r. n. 633/72 richiedono espressamente, a suo parere, che i rimborsi sono eseguiti solo se vi è richiesta in sede di dichiarazione annuale che nella fattispecie è stata omessa; pertanto, rilevato altresì che non è stato esibito il bilancio di liquidazione né la documentazione attestante la formazione del credito e confermata la legittimità del proprio operato, ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

La Commissione

esaminati gli atti ritiene che il ricorso debba essere accolto ed a tal fine rileva quanto segue.

Deve ritenersi che il credito iva di cui si è chiesto il rimborso sia riportato nelle dichiarazioni annuali presentate per gli anni dal 2001 al 2004 sino a pervenire alla sua quantificazione finale in €. 40.821,00; al riguardo non vale contestare da parte dell'Ufficio che la ricorrente non abbia esibito la documentazione attestante la formazione del credito considerato che tali

dichiarazioni sono in possesso dello stesso Ufficio - che pertanto, anche per quanto disposto dall'art. 6 comma 4° della l. n. 212/2000, non può richiedere documenti di cui è già in possesso - e che non è stata sollevata alcuna specifica contestazione al riguardo della veridicità e consistenza del credito stesso quale risultante in dette dichiarazioni.

Ciò premesso occorre esaminare la persistenza del diritto al rimborso del credito iva anche se tale credito, pur esposto nelle dichiarazioni presentate e sino alla sua definitiva quantificazione in €. 40.821,00, non sia stato poi esposto nella ulteriore e successiva dichiarazione per l'anno 2005 che è stata omessa dalla ricorrente. Al riguardo la Commissione ritiene che, nonostante tale omissione ma sulla base dei rilievi e delle considerazioni che seguono, la ricorrente non possa e non debba essere dichiarata decaduta dal diritto a ricevere il rimborso.

Innanzitutto va osservato che non è contestato che la ricorrente ha presentato in data 5.5.06 al concessionario per la riscossione incaricato del rimborso il modello VR specificatamente previsto per le richieste di rimborso dell'imposta a credito. Inoltre si osserva che l'art. 38 bis 1° comma del d.p.r. n. 633/72 dispone sì inizialmente che i rimborsi sono eseguiti su richiesta fatta in sede di dichiarazione annuale ma nella parte finale dello stesso 1° comma dispone altresì che "i rimborsi previsti nell'articolo 30 possono essere richiesti utilizzando apposita dichiarazione redatta su modello approvato con decreto dirigenziale contenente i dati che hanno determinato l'eccedenza di credito.....; in tal caso i rimborsi sono eseguiti entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione che vale come dichiarazione annuale limitatamente ai dati in essa indicati". Dal testo

della norma emerge pertanto che i rimborsi d'imposta possono essere richiesti o in sede di dichiarazione annuale o, in alternativa, con la presentazione del previsto modello che, in tal caso, vale come dichiarazione annuale; pertanto poiché la ricorrente ha richiesto il rimborso con la presentazione del modello VR previsto a tal fine e che, come disposto dalla richiamata norma, vale come dichiarazione annuale limitatamente ai dati in essa indicati, non sussiste l'ulteriore obbligo, invocato dall'Ufficio nel negare il richiesto rimborso, di esporre e richiedere il rimborso anche nella dichiarazione annuale.

Fermo restando quanto precede si osserva che dall'esame delle norme in materia di rimborso, detraibilità e compensazione dell'eccedenze di credito iva si perviene comunque a poter affermare il diritto della ricorrente ad ottenere il rimborso del proprio credito nonostante l'omessa dichiarazione annuale relativa all'ultimo esercizio in cui è stata operativa.

A tal fine si rileva quanto segue.

Il 1° comma dell'art. 1 del d.p.r. m. 443/97 dispone che, qualora l'Ufficio iva notifichi il provvedimento di diniego del rimborso per difetto dei presupposti indicati nell'art. 30 del d.p.r. n. 633/72, "il relativo credito è portato in detrazione, successivamente alla notificazione, in sede di liquidazione periodica ovvero nella dichiarazione annuale"; da tale norma emerge in tutta evidenza che, nonostante il diniego di rimborso perché il credito non risulta essere stato riportato nelle dichiarazioni successive, il credito iva maturato non viene affatto meno e non va perduto definitivamente a causa dell'inosservanza delle disposizioni di cui al citato art. 30 purchè sia dichiarato in una successiva dichiarazione utile.

Il 1° comma dell'art. 55 del d.p.r. n. 633/72 dispone che, in caso di omessa dichiarazione annuale, può procedersi all'accertamento dell'imposta dovuta indipendentemente dalla previa ispezione della contabilità e che, in tal caso, nel determinare induttivamente l'ammontare imponibile complessivo sono portati in detrazione soltanto i versamenti eseguiti e le imposte detraibili ai sensi dell'art. 19 risultanti dalle liquidazioni prescritte dagli artt. 27 e 33. Dall'esame del testo normativo si deduce quindi che l'omessa dichiarazione annuale comporta esclusivamente la perdita dei soli crediti non riportati nelle dichiarazioni periodiche; dall'esame della stessa norma non può però pervenirsi ad escludere anche la detraibilità dei crediti iva maturati negli anni precedenti poiché l'art. 55 è strettamente riferito alla determinazione dell'imposta per il periodo oggetto di accertamento induttivo e da tale determinazione esula ogni risvolto attinente la persistenza o la perdita di crediti precedentemente sorti che non incidono sulla quantificazione del debito accertato in assenza della dichiarazione ma rileva nella fase ulteriore delle somme concretamente risultanti dovute dopo l'eventuale compensazione. Pertanto si deve ritenere che l'omessa dichiarazione annuale comporta per il contribuente la possibilità di essere assoggettato ad accertamento induttivo e di non poter dedurre l'iva versata ove non regolarmente registrata nelle liquidazioni periodiche ma non comporta in suo danno anche la perdita del diritto a scomputare, da quanto risultante dovuto a seguito dell'accertamento, il credito maturato negli anni precedenti.

A conferma di quanto disposto dal richiamato art. 55 il 1° comma dell'art. 5 del d.to lgs. n. 471/97 dispone che, in caso di omessa dichiarazione annuale,

“per determinare l'imposta dovuta sono computati in detrazione tutti i versamenti effettuati relativi al periodo, il credito dell'anno precedente del quale non è stato chiesto il rimborso nonché le imposte detraibili risultanti dalle liquidazioni regolarmente eseguite”; è evidente che anche tale norma, nel completare quanto già disposto dall'art. 55 precedentemente richiamato, consente l'utilizzo del credito indicato in dichiarazione e richiesto in detrazione in una successiva annualità per la quale è stata omessa la dichiarazione annuale.

Per completezza e ad ulteriore conferma di quanto precede giova ricordare alcune delle più significative sentenze della Corte di Cassazione intervenute in materia di rimborso dei crediti iva.

Con la sentenza n. 8602/96 è stato affermato che “l'art. 30 2° comma d.p.r. n. 633/72, quando la dichiarazione annuale evidenzi un ammontare detraibile superiore all'imposta dovuta, accorda al contribuente, in alternativa al rimborso, la facoltà di calcolare nell'anno successivo al differenza a credito previa annotazione nel registro degli acquisti di cui all'art. 25. La perdita del diritto derivante dall'esercizio di tale facoltà, quale effetto della violazione dell'obbligo di rendere la dichiarazione per detto anno successivo, avrebbe natura di decadenza, vale a dire di sanzione, abbisognante di una specifica previsione di legge. Una previsione al riguardo, pacificamente carente nell'art. 30 del d.p.r. n. 633/72, non è riscontrabile nelle regole poste dall'art. 55 dello stesso decreto”. Tale ultima norma, a parere della Corte, sanziona l'omissione della denuncia annuale con la perdita dei crediti che non siano compresi nelle “fotografie periodiche” ma non anche della detraibilità dell'iva a credito maturata

nell'anno precedente; pertanto la Corte ha ritenuto che "l'inottemperanza all'obbligo della dichiarazione annuale espone il contribuente all'accertamento induttivo e gli preclude la facoltà di portare in deduzione l'iva versata nel relativo periodo se non registrata nelle liquidazione mensili o trimestrali ma non lo priva del diritto di scomputare dalle somme dovute in base a tale accertamento il credito che abbia maturato nel periodo anteriore".

Con la sentenza n. 523/02 la Corte - richiamata una propria precedente sentenza con cui è stato ritenuto che: a) se un contribuente a credito non presenta la dichiarazione annuale, può computare l'imposta detraibile nella dichiarazione dell'anno successivo atteso che il diritto alla detrazione si perde solo quando questa non venga computata sia nel mese di competenza che in sede di dichiarazione annuale; b) la mancata detrazione del credito nella dichiarazione successiva a quella relativa all'anno in cui il credito è maturato, non fa venir meno il diritto al rimborso del credito stesso; c) infatti la perdita di un tale diritto, avendo natura di vera e propria decadenza (e cioè di sanzione) dovrebbe essere espressamente prevista dalla legge mentre una previsione al riguardo manca nell'art. 30 cit. né è riscontrabile in altre norme dello stesso d.p.r.; d) inoltre la negazione del diritto al rimborso determinerebbe un indebito incameramento del credito da parte dell'erario - ha affermato il "principio che ove un contribuente fruisca di un credito di imposta per un determinato anno e lo esponga nella dichiarazione annuale, se omette di riportarla nella dichiarazione relativa all'anno successivo non perde il diritto alla detrazione".

Con la sentenza n. 12012/06 la Corte - in relazione ad una fattispecie in cui il credito iva maturato nell'anno 1990 ed esposto nella relativa dichiarazione non era stato riportato nella successiva dichiarazione per il 1991 bensì in quella per l'anno 1992 - rilevato che il credito oggetto di controversia non era mai stato contestato nella sua insorgenza, ha ribadito "il principio già affermato in altra occasione da questa Corte in forza del quale, ove il contribuente fruisca di un credito di imposta per un determinato anno e lo esponga nella dichiarazione annuale, se omette di riportarlo nella dichiarazione relativa all'anno successivo non perde il diritto alla detrazione".

Da quanto precede consegue che la ricorrente abbia diritto al rimborso del credito iva quale risultante dalle dichiarazioni presentate e nella misura richiesta e che non può comportare la decadenza da tale diritto né l'omessa presentazione della dichiarazione relativa all'ultimo anno di attività né l'eventuale omessa esposizione di tale credito nel bilancio finale di liquidazione che non sarebbe stato prodotto all'Ufficio come dallo stesso eccepito.

In relazione alla cessazione dell'attività ed alla messa in liquidazione della società, risultante in atti, si osserva che, proprio a causa della cessazione dell'attività, non poteva che essere chiesto il rimborso dell'iva a credito risultante al momento della cessazione e che eventuali omissioni nella fase di cessazione dell'attività e di liquidazione non possono influire sul diritto al rimborso maturato al momento della stessa cessazione e mai contestato. Al riguardo giova richiamare la sentenza n. 4234/04 con la quale la Corte di Cassazione, dall'esame degli artt. 30 e 35 del d.p.r. n. 633/72, ha dedotto

che "l'ermeneutica di tale impianto normativo evidenzia che la cessazione dell'attività segna il momento, rilevante sul piano sia sostanziale che formale, in cui si conclude la correlazione tra operazioni imponibili ed attività d'impresa che rappresenta il presupposto imprescindibile per l'applicazione dell'imposta. Sotto il primo profilo l'evento considerato costituisce titolo per l'esercizio del diritto del contribuente di chiedere il rimborso dell'imposta versata in eccedenza, per l'evidente impossibilità di chiederne la detrazione che presuppone successive dichiarazioni che detto soggetto, non più operando, non ha più ragione di presentare. Sotto l'altro profilo il medesimo momento segna il dies a quo da cui inizia a decorrere il termine per il compimento delle formalità che devono essere espletate perché il suddetto evento sia portato a conoscenza dell'ufficio finanziario..... Trattasi di profili che si correlano ma senza influenzarsi" E la sentenza conclude nel ritenere che neppure l'omessa presentazione all'Ufficio della dichiarazione di cessazione di attività può comportare la decadenza dal diritto di richiedere il rimborso considerato che siffatta decadenza non è espressamente comminata né è applicabile l'ipotesi prevista dall'art. 28 che regola la diversa fattispecie della perdita del diritto alle detrazioni. Sempre la Corte di Cassazione con sentenza n. 3530/06 ha affermato che il rimborso del credito iva non è condizionato all'esposizione del credito stesso nel bilancio finale della società in quanto l'efficacia probatoria dei libri sociali, derivante dalla normativa pubblicistica, attiene ai rapporti di debito e credito inerenti l'esercizio dell'impresa mentre la contabilità iva, pur non avendo alcuna efficacia probatoria in tali rapporti,

documenta comunque il debito fiscale rendendone possibile il controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Infine si richiama la sentenza della Corte di Cassazione n. 28024/08 la quale ha affermato che "ai sensi del d.p.r. n. 633/72 art. 38 bis il credito del contribuente per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, versata in misura superiore al dovuto, si consolida decorsi due anni dal termine per la presentazione della dichiarazione annuale senza che l'amministrazione finanziaria abbia notificato alcun avviso di rettifica o di accertamento ed è esigibile alla scadenza dei successivi tre mesi: Pertanto il termine di prescrizione decennale del diritto al rimborso decorre a partire da due anni e tre mesi dalla data di presentazione della dichiarazione annuale, non essendo il diritto medesimo esigibile prima del decorso di detto termine".

Applicando il richiamato principio alla fattispecie in esame si osserva che il credito oggetto della richiesta di rimborso risulta esposto nella dichiarazione del 2004 e che non è mai stato oggetto di rettifica o di accertamento con la conseguenza che tale credito si è cristallizzato definitivamente con diritto della ricorrente al rimborso.

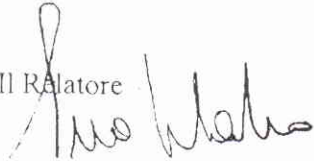
Per tutto quanto precede la Commissione ritiene che la ricorrente abbia diritto ad ottenere il rimborso del credito iva per €. 40.821,00 e che pertanto il ricorso debba essere accolto.

Sussistono equi motivi per compensare le spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso; spese compensate.

Il Relatore

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'A. M. M. M.', written in a cursive style.

Roma 3 maggio 2010

Il Presidente

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'G. M.', written in a cursive style.