Sentenza del 28/03/2018 n. 7610 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1.Con sentenza depositata il 20 novembre 2008, la Commissione tributaria regionale del Lazio, in riforma della decisione della C.T.P. di Roma, ha accolto l'appello proposto dalla AG XXXX s.r.l. avverso la cartella di pagamento, emessa a seguito di controllo automatizzato, per omesso versamento dell'IVA per l'anno 2000.

La CTR ha rilevato che la contribuente, pur non avendo presentato la dichiarazione di imposta per il periodo di riferimento (1999), ha utilizzato legittimamente il credito di imposta nell'anno successivo, essendo consentita, in caso di omessa dichiarazione, la detrazione del credito IVA al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il relativo diritto è sorto.

Per la cassazione della sentenza, ricorre l'Agenzia delle entrate affidando le proprie doglianze ad un unico motivo, corredato dalla formulazione del quesito di diritto.

La contribuente resiste con controricorso e presenta ricorso incidentale affidato ad un solo motivo, con relativo quesito di diritto.

Con ordinanza n. 23256 del 17 novembre 2015 questa Sezione disponeva il rinvio a nuovo ruolo della causa, in attesa della decisione delle Sezioni Unite sulla questione rimessa con l'ordinanza interlocutoria Sez. 6-5, n. 16053 dell'11 luglio 2014.

Motivi della decisione

1.- Con l'unico motivo di ricorso l'Ufficio denuncia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 1, secondo periodo e art. 55 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Osserva l'Agenzia della entrate che la CTR ha erroneamente applicato le citate norme, riconoscendo alla società di portare autonomamente in detrazione il credito IVA in un anno successivo a quello in cui era maturato, per il quale non era stata presentata alcuna dichiarazione dei redditi, circostanza che ha reso impossibile accertare l'effettiva spettanza del credito maturato.

2. - Con un solo motivo di ricorso incidentale la società contribuente deduce la violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 per l'omessa pronuncia su punti essenziali della domanda di appello, e violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 30 e 55 nonchè del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 5 in relazione agli elementi probatori forniti

in giudizio, con il deposito delle scritture IVA relative all'anno 1999, relativi al credito maturato, alle modalità della sua formazione ed alle liquidazioni effettuate.

2.1. Il motivo di ricorso principale pone la questione relativa alla possibilità per il contribuente di portare in detrazione un credito IVA (nella specie, entro il secondo anno successivo a quello di maturazione) in caso di omessa dichiarazione IVA nel primo anno successivo.

Successivamente alla proposizione del ricorso, a cagione dei contrasti registrati sul punto tra le Sezioni semplici della Corte, la questione è stata rimessa alle Sezioni Unite, che, risolvendo il contrasto, hanno affermato il principio di diritto secondo cui "La neutralità dell'imposizione armonizzata sul valore aggiunto comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale, l'eccedenza d'imposta risultante da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e dedotta entro il termine previsto) per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto e sorto sia riconosciuta dal giudice tributario se siano stati rispettati dal contribuente tutti i requisiti sostanziali per la detrazione; pertanto, in tal caso, il diritto di detrazione non può essere negato nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato, laddove, pur non avendo il contribuente presentato la dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, sia dimostrato in concreto - ovvero non controverso che si tratti di acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati a IVA o finalizzati a operazioni imponibili" (Sez. U, Sentenza n. 17757 del 08/09/2016, Rv. 640943 - 01; conf., Cass., ord. 20 gennaio 2017, n. 1927).

Il contribuente, pertanto, può portare in detrazione l'eccedenza d'imposta anche in assenza della dichiarazione annuale finale (e fino al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto) purchè siano rispettati i requisiti sostanziali per poter fruire della detrazione. La sussistenza di tali requisiti esclude difatti la rilevanza dell'assenza di quelli formali, ivi comprese le liquidazioni periodiche, purchè sia rispettata, come nel caso in esame, la cornice biennale prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 per l'esercizio del diritto di detrazione (in tale senso, Cass. 28 luglio 2015, n. 14767; Cass. 3 marzo 2017, n. 5401).

Al necessario rispetto del termine biennale di decadenza fa, del resto, espresso riferimento, nell'enunciazione del principio di diritto, la suindicata sentenza delle Sezioni Unite, che identifica la cornice biennale come "rilievo generale ed interno" che governa l'esercizio del diritto di detrazione (sub 5.8).

Nel caso in esame la contribuente, che non ha presentato dichiarazione per il 1999, ha indicato il credito IVA per eccedenza di imposta del periodo di riferimento nella dichiarazione relativa all'anno 2000 (Unico/2001) e, dunque, all'interno della cornice biennale, che lo legittima alla detrazione del credito IVA successivamente esposto. Tale dichiarazione è stata ritenuta tempestiva dalla CTR, a fronte di un controllo meramente formale dell'Agenzia, che non ha proceduto in concreto ad un accertamento effettivo dell'esistenza del credito vantato dalla contribuente.

2.2. Alla luce del principio espresso dalle Sezioni Unite il motivo di ricorso è infondato. Infatti, la difesa erariale non denuncia affatto che la contribuente non abbia indicato il credito IVA nella dichiarazione presentata entro il secondo anno successivo a quello in cui questo è maturato, nè

contesta l'effettiva spettanza del credito indicato tardivamente, ma si limita a censurare la decisione di merito unicamente riguardo alla legittimità del controllo automatizzato in ipotesi di mancata presentazione della dichiarazione IVA nell'anno di riferimento, fondato sul presupposto che tale omissione legittimi il contribuente "solamente a presentare domanda di rimborso" del credito Iva maturato in precedenza e non a portarlo autonomamente in deduzione.

Peraltro, poichè il controllo formale automatizzato è fatto entro la scadenza del termine per la dichiarazione dell'anno successivo, resta escluso ogni ipotetico impedimento temporale alla deducibilità giudiziale dell'eccedenza e, del resto, in presenza dell'omissione, non era impedito l'accertamento attraverso la procedura automatizzata, potendo l'amministrazione operare il controllo "sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni fiscali presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria".

3. Per i suindicati motivi il ricorso principale deve essere rigettato. Resta assorbito l'unico motivo di ricorso incidentale.

4. La recente composizione del contrasto giurisprudenziale fonda giustificate ragioni che inducono la Corte a compensare integralmente le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale, assorbito il ricorso incidentale.

Compensa le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 4 dicembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 28 marzo 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza