

CASI CONTROVERSI

Dichiarazione IVA a credito omessa e riporto delle eccedenze

di Comitato di redazione

L'imminente scadenza di invio delle dichiarazioni del periodo 2015 ci consente di tornare su un tema di attualità, vale a dire la **sorte del credito IVA in caso di omissione del modello**.

La circostanza è ormai nota agli operatori: **liquidando la dichiarazione dell'anno successivo l'Amministrazione** non “intercetta” il credito e **ne richiede il versamento con avviso bonario**, maggiorato di sanzioni (ridotte) e di interessi. In caso di **mancata adesione all'invito, segue iscrizione a ruolo** con sanzione piena e maggiorazione di oneri connessi.

Il tema centrale è proprio quello delineato: **il disconoscimento del riporto del credito può essere considerato mera attività di liquidazione** da contestare con le procedure automatizzate dell'articolo 54-bis del DPR 633/1973, **ovvero è richiesta una vera e propria attività di accertamento?**

Sulla questione è **intervenuta la Cassazione a Sezioni Unite** che, con sentenza n. 1775 del 08.09.2016 tiene conto della differente interpretazione che si è stratificata nella giurisprudenza di legittimità.

Secondo **un primo orientamento**, (sentenze 9564 del 22.04.2009, 110674 del 04.05.2010, 17754 del 16.10.2012), quando il credito portato in detrazione non risulti dalla dichiarazione annuale, sia perché diverso, sia perché il modello è stato omesso, **l'attività di liquidazione automatica sarebbe pienamente condivisibile**.

Il secondo orientamento (sentenze 5318 del 03.04.2012, 37515 del 15.02.2013, 11712 del 27.05.2011, 9224 del 21.04.2011, 27396 del 23.07.2010, 13591 del 08.05.2007), invece, **ritiene che la negazione della detrazione nell'anno in verifica** di un credito dell'anno precedente, per il quale la dichiarazione è stata omessa, non può essere ricondotta al mero controllo cartolare, in quanto implica verifiche e valutazioni giuridiche che **richiedono motivato avviso di rettifica**.

Preso atto della disparità di vedute, ricorrendo spesso alla evocazione della Cassazione a SSUU del 21.06.2016, si ribadisce che:

- deve essere **compreso il senso della locuzione “controllo cartolare”**, posto che, a mente del secondo orientamento, la mancanza del modello non lo consentirebbe;
- bisogna **comprendere il senso da attribuire alle disposizioni sulla liquidazione** introdotte con D.Lgs. 241/1997, ricorrendo anche al supporto della Relazione illustrativa al provvedimento;

- va allora inquadrato come **controllo cartolare ogni attività dell'Amministrazione**, effettuata in modo automatizzato, **sulla base dei dati presenti nel modello e/o di altre informazioni presenti nell'anagrafe tributaria**;
- **l'informazione sulla assenza del modello dichiarativo** per l'anno precedente va considerata una **informazione "sensibile"**, con la conseguenza che l'attività di liquidazione (in siffatta ipotesi) appare pienamente legittima e condivisibile.

Ricostruito in tal modo il ragionamento, **propendendo evidentemente per il primo degli orientamenti configurati**, si va a risolvere la questione **affermendo il principio di diritto** che dovrà essere osservato dagli operatori e dai giudici chiamati in futuro ad occuparsi della questione.

In fattispecie di **omessa presentazione della dichiarazione annuale IVA**, è **consentita l'iscrizione a ruolo dell'imposta detratta** e la consequenziale emissione di cartella di pagamento, ben potendo il fisco **operare, con procedure automatizzate, un controllo formale** che non tocchi la posizione sostanziale della parte contribuente e **sia scevro da profili valutativi e/o estimativi** e da atti d'indagine diversi da **mero raffronto con dati ed elementi in possesso dell'anagrafe tributaria**, ai sensi degli articoli 54bis e 60 del DPR 633/1972 (fatta salva, nel successivo giudizio d'impugnazione della cartella, l'eventuale dimostrazione a cura del contribuente che la deduzione d'imposta, eseguita entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, riguardi acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati a IVA e finalizzati a operazioni imponibili).

In sostanza, la conclusione appare chiara:

- da un lato **si legittima la procedura automatizzata** delle Entrate;
- dall'altro (e non poteva essere diversamente visti i vincoli comunitari) **si legittima anche il riconoscimento del credito con onere probatorio a carico del contribuente**.

Compresa la vicenda sul lato processuale, va anche richiamata la **posizione delle Entrate sul versante pratico operativo, già manifestata con circolare 21/E del 25.06.2013** (in parziale rettifica della precedente circolare 34/E del 06.08.2012).

Risulta importante e conveniente, per il contribuente, **al momento del ricevimento dell'avviso bonario, consegnare all'ufficio tutta la documentazione cartolare comprovante il credito** del precedente anno, al fine di **rendersi debitore delle sanzioni e degli interessi ma senza dover versare il credito** con successiva necessità di richiederne il rimborso.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Bologna

Milano

Verona

