All'udienza del 13.05.2005 la causa è stata decisa sulle seguenti

CONCLUSIONI

Voglia codesta Onorevole Commissione;

Nell'interesse dell'Ufficio IVA di Nuoro: in riforma della sentenza impugnata dichiarare la legittimità dell'operato dell'Ufficio con vittoria di spese ed onorari di lite.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Ufficio IVA di Nuoro, si appella avverso la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Nuoro, Sezione 2 del 27/06/2000, n. 255/02/00, che aveva accolto parzialmente il ricorso di ANONIMO, con sede in Ottana, riferito all'avviso di rettifica n. 808589/93, con il quale lo stesso Ufficio, contestava la violazione dell'obbligo di dichiarazione per aver portato in detrazione il credito d'imposta dell'anno precedente non spettante in quanto la dichiarazione IVA 1986 era stata presentata con un ritardo superiore a 30 giorni.

Il ricorrente nel suo ricorso pur riconoscendo la tardività ne chiedeva l'annullamento data la possibilità per l'Ufficio di verificare le ragioni e la sussistenza del credito.

L'Ufficio nel costituirsi apriva uno spiraglio alla difesa del ricorrente, sostenendo che avrebbe potuto esibire le scritture contabili del 1986, correttamente tenute, da cui riconoscere l'esistenza del credito e disapplicare le sanzioni.

Il Giudice di prime cure, ha fondato le proprie conclusioni sul presupposto che oggetto della controversia fosse il ritardo nella presentazione della dichiarazione annuale IVA 1986, ammessa, tra l'altro, dal ricorrente e non la regolarità delle scritture contabili. Ha pertanto ritenuto eccessiva la sanzione irrogata, valida solo in caso di omessa dichiarazione e la rideterminava in £.500.000, ai sensi dell'art.5 del D.Lgs..471/97.

L'Ufficio IVA di Nuoro nell'appello, non condividendo la sentenza, chiarisce che l'atto impugnato va' riferito alla rettifica operata sulla dichiarazione IVA 1987, presentata in termini, ma contenente una errata determinazione dell'imposta perché portato in detrazione il credito asseritamente maturato nell'anno precedente. Tale credito non poteva essere rilevato dalla dichiarazione 1986 da considerare giuridicamente omessa, per cui in assenza di prove fornite dal ricorrente, è stato stralciato l'importo di £.3.096.000. Per cui l'Ufficio non ha disconosciuto l'esistenza del credito, come detto in sentenza, ma ne ha ribadito i principi di ammissibilità ex sentenza.n.544 del 20/01/97 della Suprema Corte. Inoltre evidenzia che dai dati riportati nel quadro H della dichiarazione 1986 si rileva che il credito indicato per il primo trimestre (£.1.855.000) è identico a quello degli altri due trimestri (secondo e terzo), mentre il credito finale ammonta a £.3.096.000, con ciò perdendo il diritto alla detrazione poiché l'importo pari alla differenza tra i due crediti (£.1.241.000) non risulta annotato nelle liquidazioni periodiche nè in dichiarazione annuale. Infine il credito maturato nel 1986 è formato per £.1.844.000 da detrazioni analitiche per acquisto di beni ammortizzabili, non risultanti nel quadro "A" in deroga al principio della "Visentini" che prevedeva la detrazione in misura forfetaria, da dimostrare in uno con le prove che il ricorrente avrebbe dovuto fornire a prova del credito. Per ciò, conclude l'Ufficio, si rende applicabile l'art.5 punto 4 del D.Lgs.471/97 dal cento al duecento per cento della differenza di imposta accertata.

Il contribuente non si è costituito in appello.

La causa, trattata in camera di consiglio, è stata decisa sulle conclusioni di cui in epigrafe .

MOTIVI DELLA DECISIONE

La sentenza del primo giudice va confermata. La Commissione esaminati gli atti di causa ravvisa che l'appello non riesce a cogliere nell'equilibrata statuizione del primo giudice l'evolversi giurisprudenziale della materia.

Infatti il Giudicante, in presenza di tardiva ma non omessa dichiarazione, rilevata la possibilità mostrata dall'Ufficio di poter ottenere la dimostrazione dell'esistenza del credito, applicava in definitiva quanto previsto dalla Circolare Ministeriale n.107000 p.7, del 25/3/98 in materia di accertamento -iva- violazione degli obblighi di versamento, che esamina le novità introdotte dal Capo III del D.Lgs.n.241/97.

Infatti, seppure la sede naturale per il riconoscimento del credito d'imposta, ai sensi dell'articolo 28 del D.P.R. n. 633/1972, è la dichiarazione annuale, è pur vero che l'omessa presentazione della medesima non è causa di decadenza di tale diritto, in quanto l'articolo 55 del medesimo decreto in tal caso abilita l'Ufficio a procedere all'accertamento induttivo precisando però che: "sono computati in detrazione soltanto i versamenti eventuali eseguiti dal contribuente e le imposte detraibili, ai sensi dell'articolo 19, risultanti dalle liquidazioni prescritti dagli articoli 27 e 33".

Inoltre l'Ufficio, poiché nella specie, ai sensi dell'articolo 54 del ripetuto decreto, l'infedeltà della dichiarazione non emergeva direttamente dal contenuto della medesima, per poter procedere alla sua rettifica non si doveva limitare sic et simpliciter a disconoscere il credito d'imposta, perché relativo all'anno 1986, per il quale la dichiarazione doveva essere considerata omessa, ma avrebbe dovuto procedere al controllo dei dati annotati nei registri delle fatture, dei corrispettivi e degli acquisti, rispettivamente previsti dagli articoli 23, 24 e 25 dello stesso decreto, dai quali avrebbe potuto rilevare l'effettiva sussistenza del credito. Ma, a prescindere dalle suddette argomentazioni, nel caso in esame va soprattutto messo in evidenza il testo dell'ultimo comma dell'articolo 37 del D.P.R. n. 633/1972, il quale pur affermando che: "le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a trenta giorni si considerano a tutti gli effetti omesse", all'uopo precisa che le stesse però: "costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulta dovuta".

Dalla interpretazione logica di tale ultima parte del suddetto articolo si arguisce, quindi, che l'Ufficio per poter procedere alla riscossione dell'imposta che risulta dovuta, in base alla dichiarazione tardiva, dovrà controllare e conseguentemente tener conto anche degli eventuali crediti d'imposta nella medesima indicati, in quanto il debito d'imposta scaturisce dalla differenza fra l'imposta (IVA) corrisposta sugli acquisti effettuati e l'imposta riscossa come corrispettivi delle vendite.

Questo Collegio, conformandosi alla statuizione adottata, condivide la sentenza della CTP di Benevento n.2231 del 9/6/90 per cui " un comportamento dell'Ufficio difforme dalla suddetta interpretazione e cioè il riconoscimento del solo debito e non del credito d'imposta del contribuente verrebbe a concretizzare un indebito arricchimento dell'Amministrazione finanziaria".

Inoltre la Commissione, anche a conferma di una recente statuizione adottata nella specie in data 17/12/2004 con la sentenza n. , nel medesimo spirito,

qui riporta la sentenza della Suprema Corte n. 8602 del 2/10/96 che, nella fattispecie in ordine al primo comma dell' art. 55 del DPR.633/72, per il caso dell'accertamento induttivo effettuato dall'ufficio a fronte dell'omissione della dichiarazione annuale, contempla la detraibilita` soltanto dei versamenti e della "IVA a credito" che risultino dalle liquidazioni di cui agli artt. 27 e 33, cioe` dalle liquidazioni che individuano, con cadenza mensile o trimestrale, la situazione del contribuente in esito alle operazioni poste in essere nel corrispondente periodo.

La possibilita' di cogliere, nella menzionata espressione delimitativa, un'implicita esclusione anche della detraibilita' della "IVA a credito" maturata nell'anno precedente, trova ostacolo nella stretta inerenza dello stesso art.55 al calcolo dell'imposta per il periodo al quale l'accertamento induttivo si riferisce; da questo calcolo esula la problematica della persistenza o dell'estinzione di una posizione creditoria in precedenza insorta, la quale non incide sull'entita' del debito riscontrato dall'ufficio in assenza della dichiarazione, ma rileva nella fase ulteriore della quantificazione delle somme da versare in concreto, dopo eventuale compensazione.

Una difforme lettura della disposizione, precisa la Corte, sarebbe peraltro introduttiva d'ingiustificata disparita' di trattamento, in danno del contribuente che abbia optato per la detraibilita' del credito d'imposta nell'anno successivo, anziche' per il rimborso immediato, tenendosi conto che il rimborso e' certamente indipendente dalla presentazione o meno della dichiarazione per il periodo seguente; scoraggerebbe poi quella scelta, di regola favorita dalla normativa tributaria, anche nell'interesse dell'erario.

Sussistono giusti motivi per compensare le spese fra le parti.

P.Q.M.

La Commissione, a conferma della decisione impugnata, rigetta l'appello dell'Ufficio e dichiara compensate fra le parti le spese di giudizio.

Sassari 13 Maggio 2005

IL RELATORE
(Dr. Ubaldo Gerovasi)

IL PRESIDENTE
(Dr. Vittorino Tedde)