Consiglio Provinciale
dei
Consulenti del Lavoro
di Napoli

A CURA DELLA COMMISSIONE COMUNICAZIONE DEL CPO DI NAPOLI

Dentro la Notizia

68/2012
SETTEMBRE/2/2012 (*)
5 Settembre 2012

IL CONTRIBUENTE, IN CASO DI MATURAZIONE DI UN CREDITO RISULTANTE DA UNA DICHIARAZIONE OMESSA, DEVE PROCEDERE AL PAGAMENTO DELLE IMPOSTE, DELLE SANZIONI, DEGLI INTERESSI E DEI COMPENSI DI RISCOSSIONE, ISCRITTI A RUOLO, A SEGUITO DELLA LIQUIDAZIONE AUTOMATIZZATA DELLA DICHIARAZIONE DELL'ANNO SUCCESSIVO, E POI CHIEDERE IL

CREDITO A RIMBORSO, O ATTIVANDO IL CONTENZIOSO. E'QUESTO IL CONTENUTO DELLA CIRCOLARE N. 34/E DEL 06/08/2012 DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE.

Sovente capita che alcuni contribuenti riportino in dichiarazione un'eccedenza di imposta a credito generata nel precedente periodo d'imposta per il quale la relativa dichiarazione risulta omessa.

In tali casi, ***nel liquidare le imposte dovute, in base alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta in cui è avvenuto il riporto a nuovo del credito generatosi nel periodo d'imposta in cui è stata omessa la dichiarazione***, ***viene prodotta comunicazione di irregolarità, nella quale viene contestato il riporto del predetto credito e, di conseguenza, un corrispondente maggior debito d'imposta o una minore eccedenza detraibile, con la richiesta delle relative sanzioni ed interessi.***

Da ciò è emersa la problematica relativa al riconoscimento delle eccedenze di imposta a credito maturate in annualità per le quali i contribuenti hanno omesso le dichiarazioni ai fini dell'IVA, delle imposte dirette o dell'Irap, e ***la necessità da parte dell'Agenzia di fornire chiarimenti con la circolare n. 34/E del 06/08/2012 in merito alle modalità ed alle condizioni per il riconoscimento di crediti maturati in annualità per le quali i contribuenti hanno omesso le dichiarazioni ai fini dell'IVA, delle imposte dirette o dell'Irap***.

Gli effetti dell'interpretazione fornita dall'Agenzia delle Entrate con la suddetta circolare, nei casi di mancata presentazione della dichiarazione, non sono irrilevanti.

Se il contribuente omette una dichiarazione annuale in cui doveva essere indicato un credito Iva o di imposte dirette, e l'anno successivo questo credito viene riportato quale eccedenza nella dichiarazione annuale, si rischia si sopportare costi che possono arrivare a un importo doppio rispetto al credito maturato.

Ancora c'è da dire che, se sino ad oggi l'atteggiamento dell'Amministrazione era tollerante per tali violazioni (omissione di Unico o della dichiarazione Iva annuale), riconoscendo i crediti in autotutela dopo aver effettuato un controllo dei documenti (***circ. 222/E del 30/11/2000 e risoluzione n. 74/E del 19/04/2007***), con la richiesta di una sanzione di 258 euro.

Dopo la pubblicazione della circolare de qua non vi è più alcuna indulgenza.

Nel documento di prassi si affrontano i vari risvolti della predetta questione fornendo delucidazioni sulle modalità e sulle condizioni per il riconoscimento di detti crediti.

Tra l'altro, viene segnalato come il riconoscimento di questi crediti possa avvenire sia attraverso un'istanza di rimborso (***art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992***), sia in sede di mediazione e conciliazione.

In tutti i casi il contribuente deve provvedere in prima battuta al pagamento delle somme richieste rispettivamente con avviso di irregolarità, cartella di pagamento, sentenza definitiva o accordo di mediazione. In quest'ultima ipotesi al contribuente compete la riduzione delle sanzioni al 40%.

Entrando nel dettaglio del contenuto della circolare in esame, vengono affrontati i seguenti aspetti:

Detraibilità del credito IVA maturato nell'anno in cui la dichiarazione risulta

Tale ipotesi si presenta nel caso in cui il contribuente riporta in dichiarazione un'eccedenza di imposta a credito generata nel precedente periodo d'imposta per il quale la relativa dichiarazione risulta omessa.

In questi casi ***l'Agenzia rileva che***, *nel liquidare le imposte dovute in base alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta in cui è avvenuto il riporto a nuovo del credito generatosi nel periodo d'imposta in cui è stata omessa la dichiarazione*, ***viene prodotta comunicazione di irregolarità, nella quale si contesta il riporto del predetto credito e, di conseguenza, un corrispondente maggior debito d'imposta o una minore eccedenza detraibile.***

A tale proposito, viene segnalato che, ***in assenza del versamento delle somme richieste***, ***l'Agenzia provvede ad iscrivere a ruolo l'imposta, i relativi interessi e le sanzioni, e ciò alla luce del dettame normativo di cui all'art.30 del D.P.R. 633/72***: "*se dalla dichiarazione annuale risulta un'eccedenza il contribuente ha diritto di computare l'importo … in detrazione nell'anno successivo*", quindi in caso di omessa presentazione, non è possibile riportare il credito o chiederne il rimborso, a prescindere dal fatto che lo stesso sia effettivamente maturato.

Al riguardo, all'interno della circolare, viene evidenziato come il suddetto *modus operandi* dell'Agenzia ***sia supportato dalla costante giurisprudenza della Corte di Cassazione*** (*si rimanda a pag.5 della circolare per l'analisi delle numerose sentenze*) ***che, con orientamento ormai consolidato, ha ripetutamente escluso il riporto a nuovo del credito formatosi in un periodo d'imposta per il quale sia stata omessa la dichiarazione.***

Dall'altro lato però viene rilevato come ***la medesima giurisprudenza di legittimità***, in coerenza con il principio di neutralità che ispira il sistema IVA,

più volte ribadito anche dalla Corte di Giustizia, ***ha affermato che nella fattispecie in esame, qualora venga riscontrata l'effettività del credito, il contribuente è ammesso al rimborso dell'eccedenza medesima, attraverso la procedura di cui all'articolo 21 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546*** (*id. istanza di rimborso entro due anni dal pagamento delle somme richieste dall'ufficio*).

Trattamento della fattispecie in sede contenziosa

Per l'Agenzia, ***il contribuente che ricorre in giudizio***, ***solo dopo aver pagato le somme iscritte a ruolo, a seguito di sentenza passata in giudicato, può presentare istanza di rimborso del credito maturato nell'annualità per la quale la dichiarazione risulta omessa*.**

Trattamento della fattispecie in sede mediazione

Nel caso in cui il contribuente impugni il ruolo che recupera il credito indebitamente riportato in dichiarazione con sanzioni e interessi, *nella circolare si fa notare* ***che la controversia può essere definita mediante un accordo di mediazione o conciliazione che prevede il riconoscimento del credito effettivamente spettante e il pagamento della sanzione ridotta al 40 per cento oltre che degli interessi.***

Nella suddetta ipotesi, posto che il pagamento dell'imposta liquidata dà diritto al contribuente di presentare istanza di rimborso "anomalo" nel termine biennale di cui all'articolo 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, ***l'Agenzia ritiene possibile in mediazione "scomputare", dalla somma originariamente richiesta in pagamento al contribuente, l'eccedenza di IVA detraibile riconosciuta spettante.***

Considerato che il diritto di credito emerge solo in fase di mediazione, non possono però essere riconosciuti interessi a favore del contribuente.

Riconoscimento dell'eccedenza a credito IRPEF, IRES o IRAP maturata nell'anno in cui la relativa dichiarazione risulta omessa

Per quanto riguarda le altre imposte dirette, infine, ***nella circolare viene specificato che se viene riportata un'eccedenza relativa a un'annualità per cui non si è presentata dichiarazione, la stessa non è riconosciuta e in fase di liquidazione, questa volta con l'articolo 36-bis del Dpr 600/1973, sono esclusi dal conteggio gli importi portati a credito con conseguente emissione di provvedimenti di recupero, con sanzioni e interessi.***

Il contribuente, che vuole vedere riconosciuto il suo diritto al credito, ***deve,*** anche in tale ipotesi, ***regolarizzare le somme pretese dall'ufficio in fase di liquidazione e poi, entro due anni dal pagamento, produrre una domanda di rimborso dell'eccedenza ai sensi dell'articolo 21 del Dlgs 546/1992.***

Il rimborso sarà erogato solo dopo aver riscontrato l'effettiva spettanza del credito.

Ad maiora

IL PRESIDENTE
Edmondo Duraccio

(*) **Rubrica riservata agli iscritti nell'Albo dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Napoli. E' fatto, pertanto, divieto di riproduzione anche parziale. Diritti legalmente riservati agli Autori**

ED/FC/GC