

IMPOSTA SUI REDDITI

In genere

IMPOSTE E TASSE IN GENERE

Prescrizione e decadenza

Fatto - Diritto P.Q.M.

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI MILANO

DICIANNOVESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

CELLETTI SANDRO - Presidente

CHIAMETTI GUIDO - Relatore

GALLI CARLA - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 5106/2019

depositato il 08/10/2019

- avverso ATTO RECUPERO n. (...) REC.CREDITO.IMP 2011

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

proposto dal ricorrenti:

F. S.R.L.

VIA V. M. 4 20123 M.

rappresentato da:

G.C.

VIA V. C. 40 20149 M.

rappresentante difeso da:

CONSORTI CAMILLA

CORSO ITALIA 1 20122 MILANO MI

rappresentante difeso da:

STUFANO SEBASTIANO

CORSO ITALIA 1 20122 MILANO MI

difeso da:

CONSORTI CAMILLA

CORSO ITALIA 1 20122 MILANO MI

difeso da:

STUFANO SEBASTIANO

CORSO ITALIA 1 20122 MILANO MI

Ricorso avverso atto di recupero n. (...) emesso dall'AdE D.P. di Milano, notificato il 17 aprile 2019 relativo al recupero del credito per costi sostenuti per attività di ricerca industriale, per l'anno d'imposta 2011 con contestuale atto di irrogazione delle sanzioni.

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

Con ricorso depositato tempestivamente la ricorrente, tale F. SRL, impugnava l'atto sopra descritto. L'ufficio dal controllo sui modelli di pagamento unificato modello F 24, acquisiti dal sistema informativo dell'anagrafe tributaria 2011 evidenziava che risultava l'utilizzo di importi di credito in compensazione a' sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997. Tale credito per costi sostenuti per attività di ricerca industriale e sviluppo era riferito all'anno d'imposta 2011. Secondo l'ufficio, i crediti utilizzati erano inesistenti poiché per tale periodo d'imposta il quadro RU della dichiarazione dei redditi, società di capitale, non era stato compilato. L'importo del credito era stato calcolato dalla società a' sensi della L. n. 296 del 2006 ed era stato utilizzato in compensazione ed era stato considerato inesistente poiché risultava utilizzato in misura superiore agli importi fruibili. Specificava l'ufficio che sugli importi di recupero erano stati calcolati gli interessi di cui all'art. 20 del D.P.R. n. 602 del 1973 ed irrogata la sanzione, come per legge. L'importo del credito inesistente era pari a Euro 19.753,00, l'ammontare degli interessi era pari a Euro 6.167,27 e quello delle sanzioni a Euro 19.753,00. La società impugnava l'atto notificato spiegando per filo e per segno che la società, odierna ricorrente, aveva sempre investito dei capitali per lo sviluppo e la ricerca. In non poche pagine del ricorso la società spiegava le tecnologie e le innovazioni usate per le quali la stessa aveva investito dei capitali veri e propri. Le contestazioni della società vertevano sui seguenti punti.

Infondatezza dell'atto di recupero

Sul punto la ricorrente contestava la terminologia dell'inesistenza del credito, che risulta non essere inesistente in quanto credito vero e reale. Non avere indicato nella dichiarazione dei redditi l'ammontare del credito, non equivale a dire che il credito è inesistente. Sosteneva la società che l'omessa compilazione del quadro RU, costituisce violazione formale e, quindi, non sostanziale, tale da non essere considerato valido. La società spiegava che tale credito era maturato negli anni a ; seguito dell'applicazione della L. n. 296 del 2006, art.1, comma 280 e tale credito d imposta era pari al 10% dei costi sostenuti per l'espletamento di attività di ricerca e sviluppo in ambito industriale. La società aveva posto in essere progetti svolti al potenziamento dei propri prodotti e processi industriali, e tutto questo faceva maturare un credito di natura fiscale da poter utilizzare in compensazione con le imposte dovute. A mente della legge sopra citata, l'ammontare del beneficio andava indicato nella dichiarazione dei redditi del periodo di imposta in cui era stato perfezionato. Requisito che aveva la precipua finalità di consentire all'amministrazione finanziaria di poter verificare la spettanza del credito di imposta e la correttezza della sua determinazione.

Alla stregua di ciò la società affermava che il credito era vero e reale e, quindi, recuperabile.

Illegittimità dell'atto di recupero per violazione dei termini di decadenza ex-art. 43 D.P.R. n. 600 del 1973

Le doglianze di parte ricorrente riguardavano anche l'aspetto decadenziale dell'atto emesso dall'ufficio. Risulta agli atti il fatto che la società era ben conscia che per l'istituto del credito per ricerca e sviluppo il termine di decadenza per la notifica degli atti di recupero aventi ad oggetto unicamente crediti inesistenti, è di otto anni, ma poiché l'ufficio ha considerato il credito d'imposta non spettante, di conseguenza avrebbe dovuto notificare l'atto impositivo nel termine decadenziale, così come disposto dall'art. 43 D.P.R. n. 600 del 193, e non essere notificato esattamente nell'ottavo anno successivo all'utilizzazione del beneficio asseritamente considerato inesistente.

Ebbene, la società ha chiesto al giudice di merito di accertare anche il termine di decadenza praticato dall'ufficio stesso.

Sulle sanzioni

Anche sull'aspetto sanzionatorio la società ha contestato l'operato dell'ufficio, che a suo giudizio, per l'infrazione commessa doveva applicare il comma 4 anziché il comma 5 dell'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997.

Chiedeva pertanto l'annullamento dell'atto impugnato.

Si costituiva in giudizio l'AdE con proprie controdeduzioni affermando la bontà del proprio operato. Sul punto ribatteva che il quadro RU della dichiarazione dei redditi, per l'annualità in esame non essendo stato compilato in modo corretto non dava la possibilità di beneficiare del credito a seguito di investimenti a titolo di ricerca e sviluppo. Anche sull'aspetto decadenziale dell'emissione dell'atto di recupero l'ufficio spiegava che aveva utilizzato i termini di legge.

Chiedeva pertanto il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle proprie richieste ed eccezioni.

Il Collegio giudicante così decide. Il ricorso viene accolto alla stregua delle seguenti motivazioni ed argomentazioni. Dagli atti di causa risulta che la società ha riconosciuto il proprio errore non avendo indicato l'importo del credito nel quadro RU del Modello Unico 2012 relativo all'annualità 2011. Più nello specifico, la società non aveva trasmesso l'esposizione del credito d'imposta maturato dalle imprese per l'attività di ricerca e sviluppo in un formulario da trasmettere telematicamente all'amministrazione finanziaria. Solo adempiendo a tale incombenza, infatti, era possibile ricevere il nulla-osta per la fruizione in compensazione dell'agevolazione.

Dal controllo sui modelli di pagamento unificato F 24, acquisiti al Sistema Informativo dell'Anagrafe Tributaria nell'anno 2011 risultava l'utilizzo di importi a credito in compensazione a' sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997. Per l'ufficio i crediti utilizzati erano inesistenti perché non esposti nella dichiarazione dei redditi e, quindi, sugli importi oggetto di recupero erano dovuti gli interessi di legge e veniva irrogata la sanzione sulle somme indebitamente utilizzate in compensazione, a' sensi di legge.

Tenuto conto di quanto sopra descritto, per il Collegio giudicante il comportamento della società è dipeso da un mero errore materiale formale che non può incidere sulla natura sostanziale al fine di non fruire del beneficio stabilito dalla legge. Quindi, tale rilievo è infondato e va censurato. La società nei propri atti difensivi ha illustrato che per gli anni 2007, 2008 e 2009 aveva sostenuto grossi investimenti per l'espletamento di attività di ricerca e sviluppo in ambito industriale.

Aveva posto in essere dei progetti volti al potenziamento dei propri prodotti e processi industriali, che maturavano automaticamente un credito di natura fiscale da poter utilizzare in compensazione con le imposte dovute. Ciò perché la società aveva operato nel rispetto dell'art. 1, comma 280, L. n. 296 del 2006 che attribuiva alle imprese, per le annualità sopra citate, un credito d'imposta pari al 10% dei costi sostenuti. L'articolo di legge testé citato sancisce espressamente che alle imprese, per il sol fatto di aver posto in essere progetti di ricerca industriali e sviluppo precompetitivo, è attribuito un credito d'imposta. Questo credito, a norma del comma 282, deve essere indicato "nella relativa dichiarazione dei redditi" ed è utilizzabile in compensazione con le imposte dirette e l'IRAP dovute. Non è prevista espressamente nessuna preclusione per il mancato inserimento in dichiarazione dei dati del credito d'imposta concesso, né la legge attribuisce tale potere al Ministero dell'Economia e al Ministero dello Sviluppo Economico. La decadenza, peraltro, non è e non può essere neanche una sanzione amministrativa. L'art. 2 D. Lgs. 472/1997, testo legislativo che detta le disposizioni generali in materia di sanzioni tributarie, prevede infatti che le violazioni delle norme fiscali possono essere punite unicamente con sanzioni di natura pecuniaria ovvero con le sanzioni accessorie previste dall'art. 21 del decreto legislativo sopra citato.

A ben vedere, infatti, il credito d'imposta entra nel patrimonio dell'impresa come conseguenza automatica e diretta del sostenimento dei costi per l'attività di ricerca e sviluppo, con conseguente spettanza del beneficio, indipendentemente dalla compilazione dell'apposito quadro del dichiarativo annuale. L'indicazione nella dichiarazione annuale dei crediti d'imposta, consiste proprio nella facilitazione dei controlli dell'amministrazione finanziaria sull'effettività di tali poste. Verifiche che, nella vicenda in esame, non sono state pregiudicate dall'omessa indicazione nel quadro RU del modello Unico 2012, in quanto l'ufficio aveva già nella propria disponibilità tutti gli elementi per procedere ai controlli del caso, anche in attuazione di quei principi di buona fede e collaborazione sanciti dall'art. 10, comma 1, L. n. 212 del 2000.

Su questo punto, la giurisprudenza di merito ha ritenuto che, nell'ipotesi in cui non siano sorte contestazioni concernenti la pretesa fatta valere dal contribuente in caso di eventuale omessa compilazione del quadro RU, non vi è la perdita del credito d'imposta (Commissione Tributaria Regionale Lombardia, sez. 6, 3 ottobre 2018, n. 4129). Da ciò consegue che la violazione imputabile alla ricorrente - ossia l'omessa compilazione del quadro RU del dichiarativo per l'anno 2011 - non incidendo sulla determinazione dei tributi, ha natura formale e, come tale, la società non può essere sanzionata con l'azzeramento del credito d'imposta. Per tutto quanto appena esposto, l'atto di recupero è illegittimo e, in quanto tale, viene annullato.

Termine di decadenza di cui all'art. 43 D.P.R. n. 600 del 1973.

L'atto qui contestato è stato emesso dall'ufficio, come se il credito, seppur utilizzato in compensazione come inesistente, e quindi, se così fosse stato, l'atto di recupero del credito doveva essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo. L'ufficio nel caso de quo si è comportato come se fosse in presenza di credito inesistente e, quindi, detta qualificazione, tuttavia, risulta errata ed illegittima dato che, nella fattispecie, il credito d'imposta utilizzato dalla società non era considerato in alcun modo inesistente, ma vero e reale. Osserva giustamente questo Collegio l'illegittimità dell'atto di

recupero per tardività della notifica effettuata oltre il termine di decadenza di cui all'art. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973. Tale atto doveva essere notificato quanto prima alla società, ed esattamente, entro il 31 dicembre 2015, mentre la notifica era avvenuta in data 17 aprile 2019, ben quattro anni dopo la scadenza del termine di decadenza. E, quindi, da considerarsi intempestiva. Nel caso in esame non si è in presenza di credito inesistente, ma tutt'al più di credito non spettante. Cosa ben diversa, per cui non può essere invocato il principio del raddoppio dei termini.

Sono queste le ragioni per le quali l'atto viene dichiarato illegittimo e comunque infondato e il ricorso viene accolto.

Spese del giudizio

Tenuto conto della peculiarità del caso, le spese del giudizio trovano piena compensazione.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

visti gli artt. 35 - 36 e 15 D.Lgs. n. 546 del 1992

ACCOGLIE

il ricorso, annullando l'atto di recupero. Spese compensate.

Milano, il 31 gennaio 2020.