



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------------|------------------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | ROGGERO | PAOLO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | CHIAMETTI | GUIDO | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | FARANDA | PIETRO VINCENZO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2306/2019
depositato il 03/05/2019

- avverso ATTO DI RECUPR. n° T9DCR300172/2018 REC.CREDITO.IMP 2011
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO
VIA UGO BASSI N. 4/B

proposto dai ricorrenti:
ELIGIO RE FRASCHINI S.P.A.
VIA VENTI SETTEMBRE 85 20025 LEGNANO MI

difeso da:
ARUI FRANCESCA
VIA BELLINGERA 5 21052 BUSTO ARSIZIO VA

difeso da:
FUSI ENRICO
VIA BELLINGERA 5 21052 BUSTO ARSIZIO VA

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 2306/2019

UDIENZA DEL

12/11/2019 ore 09:30

N°

4854/1/2019

PRONUNCIATA IL:

12/11/2019

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

19/11/2019
Il Segretario

**R.G.R. 2306/2019**

Ricorso avverso atto di recupero n. T9DCR3C00172/2018, notificato in data 14 novembre 2018, relativo all'anno 2011, per crediti d'imposta pari a € 21.222,00.=.

* * *

Con ricorso depositato in data 3 maggio 2019, la società Eligio Re Fraschini s.p.a., presentava ricorso avverso l'atto di recupero meglio individuato in epigrafe, con il quale l'agenzia delle entrate aveva contestato la compensazione con F24 di un credito d'imposta per agevolazioni in favore delle imprese per i costi sostenuti per attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo ex art. 1 co. 280-283 della l. 296/2006, poi recuperato con l'atto impugnato, avvalendosi del maggior termine previsto dall'art. 27 commi 16-20 del d.l. 185/2008. In via preliminare, la ricorrente evidenziava come tra l'atto di recupero del credito d'imposta e l'avviso di accertamento esista una sostanziale equiparazione, motivo per il quale deve trovare anche in questo caso applicazione il termine previsto dall'art. 12 comma 7 della l. 212/2000, equiparazione che fa sì che il termine applicabile diventi quello dell'art. 43 del DPR 600/1973, ossia il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. Citava in proposito precedenti della Suprema Corte di Cassazione (sent. 15634 del 2014 e 19562 del 2014), nonché una recente risoluzione dell'agenzia delle entrate (n. 36/E 8 maggio 2018). A quest'ultimo proposito, evidenziava come l'art. 27 co. 16-20 preveda un maggior termine di accertamento al fine di arginare fenomeni basati su comportamenti fraudolenti, e non per sanzionare i casi in cui non siano stati posti in essere adempimenti esclusivamente formali. Nel caso di specie, la difesa riteneva che tali presupposti non potessero ritenersi sussistenti, giacché il contribuente, per una mera irregolarità formale, non aveva indicato l'importo del credito di imposta nella dichiarazione, pur avendolo utilizzato in compensazione con modello F24. Semplicemente, l'ufficio non aveva trovato corrispondenza fra quanto dichiarato e quanto indicato nell'F24, peraltro in seno a un controllo formale informatizzato ritenuto tardivo. Ancora, la ricorrente insisteva sulla applicabilità del termine di decadenza di cui all'art. 43 del DPR 600/1973, dovendosi ritenere nullo l'atto notificato oltre detto termine. Nel merito, lamentava la carenza di motivazione dell'atto impugnato, per passare poi ad analizzare la definizione di credito inesistente contenuta nel d.lgs. 158/2015, specificando che si tratta di credito in relazione al quale manca il presupposto costitutivo, in tutto o in parte, e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante liquidazione automatica. A ulteriore conferma dell'esistenza del credito oggetto dell'atto di recupero, la



ricorrente faceva presente di essersi avvalsa della consulenza della società Fin Service s.r.l., che avrebbe correttamente espletato tutta la procedura per il riconoscimento di tale credito, presentando in data 6 maggio 2009 il formulario modello FRS che allegava, e, dopo un primo diniego dovuto a una mancanza di fondi (click day), dopo il rifinanziamento della norma agevolativa, aveva ricevuto la comunicazione del decreto di assegnazione delle somme in precedenza negate. Provava tali circostanze con documentazione che allegava al ricorso e concludeva chiedendo, previa sospensione degli effetti dell'atto impugnato, l'annullamento dell'atto di recupero ovvero, in via subordinata, la riduzione delle sanzioni nella misura del 10%, anziché del 100%.

Con atto di controdeduzioni depositato in data 28 giugno 2019, l'agenzia delle entrate convenuta si costituiva in giudizio. L'amministrazione, dal canto proprio, ricostruiva i fatti da cui era scaturito l'avviso impugnato, evidenziando, in particolare, come dal controllo sui modelli di pagamento unificato F24 presentati dalla società era risultato l'utilizzo in compensazione di un credito d'imposta ritenuto dall'Ufficio inesistente. Segnatamente, si trattava di un asserito credito relativo alla richiesta di agevolazioni in favore delle imprese per i costi sostenuti per attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo di cui all'art.1 commi da 280 a 283 della Legge n.296 del 27/12/2006 e successive modificazioni, in relazione al quale l'ufficio aveva evidenziato la non spettanza a seguito di diniego dell'istanza di concessione del credito e mancata compilazione del quadro RU della dichiarazione dei redditi nel modello Unico SC/2012. Quanto all'ecceppata decadenza dal potere di recupero del credito, sottolineava come, nella fattispecie in esame, si trattasse di un'ipotesi di indebita compensazione per crediti agevolativi inesistenti, motivo per il quale l'atto di recupero era stato notificato entro gli otto anni dal momento in cui era stata effettuata la compensazione indebita, ai dell'art. 27 commi da 16 a 20 della L. 2/2009 (conversione in legge del D.L. 185/2008). L'ufficio svolgeva poi le proprie considerazioni in ordine alla richiesta di sospensione cautelare degli effetti dell'atto, ritenendo insussistenti i requisiti di legge.

In data 12 luglio 2019, la società ricorrente depositava un'ulteriore memoria illustrativa, con cui ribadiva i motivi di ricorso già dedotti con l'atto introduttivo del giudizio, insistendo in particolar modo sulla richiesta di sospensione cautelare. Allegava inoltre il proprio bilancio al 31 dicembre 2018, con relativa relazione sulla gestione.

In data 16 luglio 2019, il Giudice adito rigettava l'istanza di sospensione cautelare, rinviando all'udienza del 12 novembre 2019 per la trattazione nel merito.

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. Dal controllo sui modelli di pagamento unificato F24, acquisiti dal sistema informativo dell'anagrafe tributaria, presentati nell'anno 2011 dalla società Eligio Re Fraschini SPA, risultava l'utilizzo in compensazione, a' sensi dell'art. 17 D. Lgs. n. 241/1997, per un certo importo, di un credito d'imposta ritenuto dall'ufficio inesistente. Trattavasi del credito utilizzato nell'anno 2011, pari ad € 21.222,00 e relativo alla richiesta di agevolazione in favore delle imprese per costi sostenuti per attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo di cui all'art. 1 commi da 2680 a 283 della legge n. 96 del 27 dicembre 2006 e successive modificazioni. In particolare, l'utilizzo di tale incentivo era condizionato alla presentazione di una apposita istanza (Formulario FRS) e al conseguente nulla-osta da parte dell'AdE. L'ufficio, in tal senso, rilevava delle criticità che evidenziavano la non spettanza del menzionato incentivo: (i) quindi il diniego dell'istanza di concessione del credito anzidetto, ii) per mancata compilazione del quadro RU della dichiarazione dei redditi (Modello unico SC/2012).

La società si opponeva all'emanazione dell'atto di recupero di somme e depositava tempestivo ricorso, sul quale questo Giudice così decide.

Sull'errore materiale compiuto dalla ricorrente

Questo Collegio rileva che l'odierna ricorrente, per mera irregolarità formale, non aveva indicato l'importo del credito di imposta in dichiarazione, anche se utilizzato in compensazione con modello F24. Appare evidente come non possa presumersi alcuna condotta fraudolenta da parte della società, in quanto per l'espletamento della formalità – al fine di ottenere il credito d'imposta – l'istanza per la richiesta di tale agevolazione era stata presentata con l'ausilio e la consulenza della società specializzata in agevolazioni per le imprese, (tale Finservice Srl), di cui la ricorrente allegava al ricorso la copia fotostatica della fattura per il pagamento del compenso stesso. Ebbene, a seguito di tale dimenticanza, l'ufficio aveva emesso l'atto di recupero *de quo* a seguito di un controllo automatizzato, che non trovava corrispondenza fra quanto dichiarato in dichiarazione dei redditi e quanto indicato nel modello F24.

Per questo Giudice la fattispecie in esame, si potrebbe configurare come un credito non spettante (per mancata indicazione in dichiarazione) e non come credito inesistente.

Infondatezza dell'eccezione dell'odierna ricorrente di prescrizione del termine per il recupero del credito



Questo Consesso ritiene che nel caso *de quo*, il termine di decadenza per il recupero del credito non possa essere di durata diversa rispetto a quello previsto per il potere di accertamento dall'art. 43 del DPR 600/1973 che, nel caso di specie, si sostanzia nel 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui la dichiarazione è stata presentata. E' pur vero che l'art. 27, commi da 16 a 20 della legge 2/2009 (conversione in legge del D. L. 185/2008) prevede un maggior termine di accertamento per il recupero dei crediti, così detti inesistenti con l'applicazione di un regime sanzionatorio più grave, ma questo non si applica al caso in esame. Secondo questo Collegio, la fattispecie in questione non rientra nel campo di applicazione dell'art. 27 della legge sopra citata, bensì in quello dell'art. 43 del DPR 600/1973 e, pertanto, l'atto di recupero crediti in questione è illegittimo in quanto notificato oltre i termini dell'articolo appena citato. Giustappunto, le date che ci riguardano sono: data dell'utilizzo del credito, 18 luglio 2011; termine di decadenza, 31 dicembre 2016; data notifica dell'atto di recupero, 14 novembre 2018. Come ben si vede l'atto riportante il recupero del credito è stato notificato oltre i termini previsti dall'articolo 43 del decreto presidenziale sopra citato.

L'ufficio non può applicare il termine di legge, che è di otto anni, previsto dall'art. 27, commi da 16 a 20, della legge 2/2009 ⁽¹⁾, perché nel caso in esame, non vi è l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti. Il concetto di crediti inesistenti, oltre ad implicare le condotte fraudolente non possono inglobare le fattispecie in cui il credito non venga enunciato nella sua esistenza e neppure esposto nella dichiarazione dei redditi, per dimenticanza. Per il caso in contestazione, vi era l'omessa compilazione del quadro RU della dichiarazione dei redditi (Modello Unico SC/2012 anno d'imposta 2011), ma l'ufficio non può sostenere la presenza di crediti inesistenti. Quest'ultimo, molto rispettoso delle formalità, con il suo comportamento ha penalizzato la società. L'ufficio, per snellire la procedura, nel momento in cui procedeva all'emanazione di apposito atto di recupero del credito, avrebbe potuto chiedere informazioni alla società, onde evitare del contenzioso. Nel caso in esame l'ufficio non poteva applicare la decadenza entro l'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo, in quanto tale ultimo termine è valido solo per

⁽¹⁾ "16. Salvi i piu' ampi termini previsti dalla legge in caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per il reato previsto dall'articolo 10-quater, del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, l'atto di cui all'articolo 1, comma 421, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, emesso a seguito del controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per la riscossione di crediti inesistenti utilizzati in compensazione ai sensi dell'articolo 17, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo. 17. La disposizione di cui al comma 16 si applica a decorrere dalla data di presentazione del modello di pagamento unificato nel quale sono indicati crediti inesistenti utilizzati in compensazione in anni con riferimento ai quali alla data di entrata in vigore del presente decreto siano ancora pendenti i termini di cui al primo comma dell'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dell'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633."



comportamenti fraudolenti. L'errore materiale di non aver compilato il quadro RU della dichiarazione fiscale non può essere equiparato a un comportamento fraudolento, in quanto per comportamento fraudolento si deve intendere qualsiasi atto idoneo a rappresentare a terzi una realtà non corrispondente al vero, mettendo a repentaglio o, comunque, rendendo più difficoltosa l'azione di recupero per l'erario. Come già ribadito in precedenza, il fatto di non aver compilato il quadro RU configura un mero errore materiale, per nulla equiparabile ad un atto fraudolento. Ebbene, nel caso *de quo* non può applicarsi un maggior termine di accertamento per il recupero dei crediti così detti inesistenti, perché nel caso di specie il credito era esistente, così come comprovato da più elementi. Le misure più severe adottate con la legge n. 2/2009 non hanno nulla a che vedere con l'errore materiale commesso dall'odierna ricorrente. Quindi il termine da applicare è quello dell'articolo 43 del DPR 600/1973. Tenuto conto delle considerazioni sopra espresse, l'atto di recupero è stato notificato oltre i termini di decadenza e, quindi risulta essere illegittimo.

Spese del giudizio

Tenuto conto che l'errore nella compilazione della dichiarazione dei redditi è stato commesso dall'odierna ricorrente, le spese del giudizio vengono compensate fra le parti stesse.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

annulla l'atto impugnato. Spese compensate

Milano, 12 novembre 2019

Il Giudice Tributario, rel. est.
dott. Guido Chiametti

Il Presidente
dott. Paolo Roggero