

DETRAZIONE IVA AUTO: CONTENZIOSO PENDENTE

Con la circolare n. 13/E/2010 l'Agenzia delle Entrate fornisce interessanti chiarimenti in merito alla gestione del contenzioso pendente in materia di detrazione Iva auto. Analisi del «travagliato iter» del rimborso Iva sugli autoveicoli degli ultimi anni.

di **LUIGI FERRAJOLI**

avvocato e dottore commercialista – Studio Ferrajoli Legale Tributario in Bergamo e Brescia

Con la recente C.M. 15 marzo 2010, n. 13/E l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni significativi chiarimenti in ordine alla gestione del contenzioso pendente in materia di detrazione Iva auto.

In particolare, sono state definite le modalità di gestione dei contenziosi che hanno ad oggetto sia i rimborsi Iva sugli acquisti che sono stati effettuati tra il 1° gennaio 2003 e il 13 settembre 2006 (che non siano stati abbandonati dal contribuente che abbia presentato un'istanza di rimborso avente ad oggetto la medesima pretesa) sia i rimborsi Iva relativi agli acquisti effettuati prima del 1° gennaio 2003.

È stato inoltre compiuto un generale ed interessante «punto» della situazione sulle norme e sulla prassi di rimborso dell'Iva assolta sull'acquisto di veicoli e spese accessorie, originariamente non detratta nel rispetto delle disposizioni nazionale poi «bocciate» dalla Corte di Giustizia europea (causa C-228/05), illustrando nel dettaglio gli effetti della sentenza comunitaria nel contenzioso pendente.

NORMATIVA di RIFERIMENTO

Per comprendere meglio i termini della questione è opportuno tenere presente che negli ultimi anni l'iter del rimborso Iva sugli

autoveicoli è stato piuttosto travagliato.

Il tutto ha avuto inizio il 14 settembre 2006, con la sentenza della Corte di giustizia delle Comunità europee nella causa C-228/05, con la quale la Corte aveva ritenuto incompatibile con la direttiva n. 77/388/Cee (VI direttiva Iva) l'art. 19-bis1, co. 1, lett. c) e d), D.P.R. 633/1972, nella parte in cui disponeva l'inderogabilità oggettiva dell'Iva relativa all'acquisto, impiego e manutenzione di determinati autoveicoli che non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa e relative operazioni di manutenzione e rifornimento. In particolare, la Corte aveva dichiarato illegittimo il regime di detrazione Iva auto applicato sino a quel momento in Italia.

Allo scopo di regolare gli effetti della predetta sentenza, con il D.L. 15 settembre 2006, n. 258, conv. con L. 10 novembre 2006, n. 278 [CFF 1813 e segg.] sono state disciplinate le procedure di recupero da parte dei soggetti passivi dell'Iva non detratta, in relazione agli acquisti effettuati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2003 e il 13 settembre 2006, individuando due modalità distinte ed alternative (forfettaria ed analitica) per la determinazione dell'Iva non detratta da richiedere a rimborso.

In particolare il decreto legge, per facilitare la richiesta di rimborso, ha previsto la possibilità di utilizzare una procedura telematica avvalendosi di percentuali forfettarie di imposta

IVA AUTOVEICOLI

detraibile, determinate con Provv. Ag. Entrate 22 febbraio 2007 per distinti settori di attività. In seguito, l'Agenzia, con la C.M. 16 maggio 2007, n. 28/E, ha predisposto i **modelli** per l'ottenimento del **rimborso** e delineato le vie percorribili da parte del contribuente.

Tuttavia, per i contribuenti che non intendevano avvalersi di tali percentuali di detraibilità forfettarie, è stata fatta salva la possibilità di presentare istanza di rimborso, ai sensi dell'art. 21, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 [CFF 4672], indicando in modo **analitico e documentato** la **percentuale d'imposta detraibile** dei beni e servizi in oggetto in relazione all'inerenza all'attività esercitata.

Si ricorda che l'art. 19-bis1, lett. c), D.P.R. 633/1972 [CFF 219A], nella versione previgente alle modifiche apportate dal D.L. 258/2006, disponeva la **indetraibilità** dell'**imposta** assolta sull'acquisto dei beni e servizi indicati, tranne che per gli agenti e rappresentanti di commercio, e che analoga indetraibilità era prevista dalla successiva lett. d) del medesimo art. 19-bis1 per i carburanti e lubrificanti destinati a detti veicoli.

La pronuncia della Corte europea comporta la **disapplicazione** della **vecchia normativa interna**, anche in relazione ai rapporti sorti prima del 14 settembre 2006 (data della sentenza), purchè questi non risultassero già «esauriti». Vale a dire rapporti già conclusi in sede processuale (con sentenza passata in giudicato) ovvero rispetto ai quali sia già decorso il termine di prescrizione o di decadenza stabilito dalla legge per l'esercizio dei diritti ad essi relativi.

PRESENTAZIONE delle ISTANZE di RIMBORSO e GESTIONE delle CONTROVERSIE PENDENTI

La limitazione del diritto alla detrazione Iva stabilita dal previgente art. 19-bis1, lett. c) e d), D.P.R. 633/1972 ha dato luogo a numerose **controversie** innanzi ai giudici tributari, per lo più instaurate dai contribuenti in data anteriore alla sentenza della Corte di Giustizia del 14 settembre 2006.

Tali controversie hanno ad oggetto il **diniego** espresso o tacito del **rimborso** ovvero avvisi di accertamento emessi per violazione della citata norma sulla indetraibilità oggettiva.

La presenza di controversie sulla limitazione del diritto alla detrazione Iva per i veicoli e le spese accessorie, pendenti alla data del 14 settembre 2006, non impediva ai contribuenti di avvalersi delle procedure amministrative di rimborso previste dal D.L. 258/2006 e dal relativo Provv. Ag. Entrate 22 febbraio 2007, salvo che per le controversie su avviso di accertamento o rettifica.

Pertanto, al momento dell'emanazione della sentenza potevano sussistere controversie pendenti derivanti dall'impugnazione del diniego opposto dall'Amministrazione finanziaria al rimborso dell'Iva non detratta o derivanti dall'impugnazione di avvisi di accertamento emessi dall'Amministrazione finanziaria a fronte della detrazione operata in **violazione** delle **norme di indetraibilità** allora vigenti.

Rinuncia al ricorso

La presentazione dell'istanza di **rimborso analitico** o **fortettaria** in relazione agli acquisti effettuati tra il 1° gennaio 2003 e il 13 settembre 2006, rendeva necessario l'**abbandono** della **controversia** da parte del **ricorrente**, **rinunciando** al ricorso, ai sensi dell'art. 44, D.Lgs. 546/1992 [CFF 4695], o rinunciando formalmente ed espressamente ad avvalersi degli effetti della sentenza. Con riferimento alle modalità attraverso le quali **rinunciare** al **contenzioso**, nella C.M. 13/E/2010 l'Agenzia distingue i seguenti casi:

- **assenza di pronuncia**: in tal caso la rinuncia al ricorso deve essere sottoscritta dalla parte o dal suo procuratore legale nonché dal difensore e deve essere depositata in giudizio; avuta notizia della rinuncia, l'Ufficio deposita la formale accettazione dinanzi al Giudice presso il quale la lite risulta pendente;
- **sentenza non definitiva favorevole al contribuente**: trattandosi di un atto dispositivo del diritto, la rinuncia deve essere univoca, priva di condizioni e fatta dal titolare del diritto stesso;

- **sentenza non definitiva favorevole all'Ufficio:** l'Ufficio, dopo aver rilevato la presentazione dell'istanza di rimborso, comunica alla parte l'intenzione di non avvalersi degli effetti della sentenza;
- **sentenza non definitiva di parziale accoglimento:** in tal caso entrambe le parti in giudizio adottano le suddette modalità.

Nel caso in cui il contribuente abbia presentato rimborso senza abbandonare la controversia «*si deve ritenere che il procedimento giurisdizionale prevalga su un eventuale procedura amministrativa di rimborso che, pertanto, avrebbe esito negativo*».

Nell'eventualità in cui vi siano sentenze di accoglimento delle richieste dei contribuenti che siano state già depositate alla data di presentazione dell'istanza di rimborso o che vengano depositate prima della conclusione della procedura amministrativa, in assenza di formale rinuncia agli effetti della sentenza medesima da parte del ricorrente, gli Uffici devono adoperarsi al fine di evitare il formarsi di un **giudicato contrastante** con le determinazioni assunte o da assumersi in sede di liquidazione dell'istanza di **rimborso**.

A maggior ragione, ribadisce l'Agenzia, il contenzioso va portato avanti nei casi in cui l'istanza di rimborso, ai sensi del D.L. 258/2006, non fosse stata, o non poteva essere prodotta.

PROSECUZIONE del CONTENZIOSO

L'Agenzia prosegue illustrando le **modalità di gestione delle controversie non interessate** dalle procedure di **rimborso** disciplinate dal D.L. 258/2006. In particolare, si tratta delle controversie relative al rimborso dell'Iva oggetto di detrazione che rendono necessaria la coltivazione della controversia innanzi al Giudice tributario perché il ricorrente, insistendo nella originaria pretesa, non ha presentato l'istanza analitica o forfettaria, ovvero perché, pur aderendo alle procedure di rimborso di cui al D.L. 258/2006, non ha rinunciato al ricorso.

È necessario chiarire che le procedure di rimborso in forma analitica o forfettaria riguardano gli acquisti di veicoli e spese accessorie effettuati tra il 1° gennaio 2003 e il 13 settembre 2006. Di conseguenza, il **rimborso dell'Iva relativa agli acquisti effettuati in data anteriore al 1° gennaio 2003 non può essere ottenuto** tramite le procedure di **rimborso** sopra indicate.

Giudizi relativi all'Iva su acquisti effettuati prima del 1° gennaio 2003

La procedura «post-sentenza comunitaria» non era attivabile in relazione agli **acquisti antecedenti al 1° gennaio 2003**. In tali casi, non risulta applicabile lo specifico termine di decadenza previsto per la presentazione dell'istanza analitica (due anni decorrenti dal 15 novembre 2006) ma la prima verifica a carico dell'Ufficio è legata al rispetto dei **termini ordinari** previsti in materia di detrazione e richiesta di **rimborso Iva**. A tal fine, è necessario tenere presente che la **decadenza dal diritto al rimborso** per la tardiva presentazione della relativa istanza può essere eccepita per la prima volta **anche in appello**.

In questi casi, gli Uffici devono in via preliminare valutare la proponibilità delle richieste di rimborso prodotte ai sensi dell'art. 21, D.Lgs. 546/1992 [CFF 4672] con la possibilità di rilevare anche d'ufficio, l'eccezione relativa alla proponibilità della domanda. Altra valutazione è legata alla **dimostrazione dell'inerenza della spesa**. Dimostrazione a carico del contribuente, in mancanza del quale gli Uffici devono formulare le opportune difese, ricordando che la mancanza di prova in ordine ai presupposti del diritto alla detrazione può essere rilevata in ogni fase del giudizio tributario e, quindi, se non introdotta nelle controdeduzioni di primo grado, anche in sede di gravame.

Giudizi relativi all'Iva su acquisti effettuati tra il 1° gennaio 2003 e il 13 settembre 2006

Con riferimento agli **acquisti** effettuati tra il 1° gennaio 2003 e il 13 settembre 2006, rela-

IVA AUTOVEICOLI

tivamente ai quali è stata presentata istanza di rimborso in data antecedente all'emanazione del D.L. 258/2006, il contribuente aveva la possibilità di accedere anche alla procedura di **rimborso forfettaria o analitica**, presentando nei termini la relativa istanza.

Nel caso in cui tale ultima procedura non si stata esperita, gli Uffici proseguono la coltivazione delle controversie pendenti.

La circolare in esame chiarisce, infine, che in presenza di una controversia su un avviso di accertamento o rettifica non è possibile utilizzare le suddette procedure forfettaria e analitica. Resta ferma, anche con riferimento alle **controversie pendenti** inerenti gli acquisti effettuati tra il 1° gennaio 2003 e il

13 settembre 2006, la necessaria verifica da parte degli Uffici della **misura dell'inerenza** all'attività esercitata degli acquisti per i quali è stata operata la detrazione: una valutazione per cui occorre fare riferimento a quanto previsto dal D.L. 258/2006 e dal Provv. Ag. Entrate 22 febbraio 2007, disposizioni che entrambe, benché dettate espressamente per le sole procedure amministrative di rimborso relative agli acquisti effettuati tra il 1° gennaio 2003 e il 13 settembre 2006, possono trovare applicazione anche rispetto all'atto impositivo con il quale si è proceduto al **recupero della detrazione Iva originariamente operata** in maniera **illegittima** e, solo successivamente, ritenuta conforme alla legge.

SistemaFRIZZERA

NUOVA EDIZIONE



Guida Pratica Fiscale 3/2010 TESTO UNICO IVA

di B. Frizzera, E. Gobbi, M. Postal

Aggiornato con tutte le novità che la **Riforma dell'Iva** ha apportato alle **disposizioni del D.P.R. 633/1972** e delle **norme collegate in materia di Iva nazionale ed internazionale**: nuovo regime di **territorialità**, novità in materia di **rimborsi**, **elenchi intrastat**, **compensazione di crediti**. Il tutto corredato da un **commento approfondito per ogni articolo**. Una Guida Pratica di estrema utilità a tutti gli **adempimenti Iva** di professionisti ed aziende.

Pagg. 520 – € 30,00

Il prodotto è disponibile anche nelle librerie professionali.
Trova quella più vicina all'indirizzo www.librerie.ilsote24ore.com

GRUPPO 24 ORE
La cultura dei fatti