



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI MARCHE

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------|--------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | CAMELI | MARIA TERESA | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | GIANFELICE | ANNALISA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | PETTINARI | GIOVANNI | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 630/2012
depositato il 14/06/2012

- avverso la pronuncia sentenza n. 87/2011 Sez:2 emessa dalla Commissione Tributari
Provinciale di ANCONA
contro:
S

difeso da:
GRADOZZI MARCO
C/O CNA SERVICE VIA UMANI 1/A 60100 ANCONA

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE ANCONA

Atti impugnati:
DINIEGO RIMBORSO IVA-ALIQUEOTE 2002

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 630/2012

UDENZA DEL

15/06/2017 ore 15:30

N° 188/2019

PRONUNCIATA IL:
15 GIU. 2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL
13 MAR. 2019

Il Segretario

Marco Calderigi
Funzionario Tributario



Fatto e diritto

Con sentenza n.87/2/11 la Commissione Tributaria Provinciale di Ancona, accoglieva il ricorso proposto da [redacted] contro l'aver avverso il silenzio rifiuto all'istanza di rimborso per eccedenza IVA, in relazione all'anno di imposta 2002, opposto dalla Agenzia delle Entrate, con declaratoria di compensazione delle spese di giudizio.

Riteneva il giudice che, pur non avendo il contribuente presentato all'Ufficio il modello VR, prescritto dall'art.38 bis del dpr n.633/1972 nei termini previsti dalla norma, ma solo più avanti in data 2.7.2018, avesse parimenti diritto al rimborso del credito IVA vantato, indicato correttamente in dichiarazione. Richiamava, quindi, la sentenza della Corte di legittimità n.21202/08 che affermava che chi ha pagato l'IVA può perdere il diritto alla detrazione, ma non il diritto al rimborso.

Impugnava l'Agenzia delle Entrate, rilevando, in primo luogo, che diversamente da quanto recepito nella decisione in oggetto, il ricorrente non aveva mai presentato il modello VR previsto dall'art.38 bis del dpr n.633/1972, bensì solo l'istanza di rimborso ex art.21 dlgs.n.546/92, e oltre i termini di legge, per cui non conferente era il richiamo al precedente giurisprudenziale citato, che riguardava il caso di una eccedenza di credito indicato in dichiarazione dell'anno di competenza e non riportato nella dichiarazione successiva.

Il core della questione atteneva alla modalità con cui ottenere il rimborso da parte del contribuente; in effetti, come anche precisato da Cassazione n.18920/2011, non era sufficiente, anche nel caso di chiusura dell'attività, la semplice indicazione all'interno della dichiarazione annuale del credito IVA spettante, ma la domanda doveva essere presentata esclusivamente mediante l'apposito modello VR, in caso contrario scattava l'applicazione della norma generale di chiusura, a garanzia dell'amministrazione finanziaria, che imponeva il termine di decadenza di due anni ex art.21 dlgs.n.546/1992. Ne conseguiva che una domanda di rimborso, sostanzialmente conforme al modello legale, costituiva un onere a carico del soggetto passivo IVA, e l'omissione del modello VR comportava l'impossibilità di qualificare la pretesa del contribuente quale richiesta di rimborso.

Tale soluzione risiedeva sulla base logica per cui in caso di cessazione di attività non sarebbe stato possibile portare l'eccedenza in detrazione l'anno successivo.

Concludeva, pertanto, per la riforma della sentenza impugnata, con accoglimento dell'appello e vittoria delle spese di lite.

Resisteva [redacted] richiamandosi al consolidato orientamento della Corte di Cassazione che stabiliva il diritto del contribuente al rimborso IVA soggetto soltanto al termine di decadenza decennale previsto dall'art.2946 cc. e ribadendo che il modello VR andava presentato al concessionario della riscossione al solo fine di attivare il procedimento di rimborso, ma non doveva essere parificato alla dichiarazione annuale, cosa che comporterebbe per il contribuente la presentazione addirittura di due modelli dichiarativi per lo stesso rimborso.

Concludeva per il rigetto dell'appello, con vittoria di spese.

All'udienza fissata per la trattazione, all'esito della discussione delle parti, la Commissione riservava in decisione.

L'appello non è meritevole di accoglimento.

Come osservato dalla Corte di legittimità, sull'annoso tema dei rimborsi dell'IVA, si rinvengono, affermazioni eterogenee, dovute alla oggettiva complessità del campo di indagine, fronteggiandosi interessi in qual misura contrapposti: da un lato, l'interesse del contribuente alla celere e sicura liquidazione di quanto versato in eccedenza, dovendosi tener conto del parametro generale di capacità contributiva; dall'altro, l'esigenza dell'erario di svolgere opportune preliminari verifiche in ordine all'effettività del diritto al rimborso, al fine di evitare - pur sempre in relazione al medesimo parametro - l'accoglimento di pretese indebite.

Il legislatore, pertanto - anche tenuto conto che quello dei rimborsi dell'IVA è uno dei settori più esposti alla fattispecie di frode in danno dell'erario - ha tipizzato sia i presupposti, sia le procedure intese all'ottenimento dei rimborsi stessi, al punto che le disposizioni sull'IVA non prevedono, per es., il rimborso da indebito allorché l'imposta sia stata irregolarmente o illegittimamente percetta, se non sotto il profilo

della previa rettifica di inesattezze della fatturazione o della registrazione, mentre dettano regole specifiche - art. 30 del d.p.r. 633/1972 - per il credito d'imposta non derivante da indebitato.

[cfr. Sez. 5, Sent. n. 18920/2014]

Da ultimo, tuttavia, appare prevalente e sempre più confermato un orientamento di legittimità tendente ad affermare che

La domanda di rimborso dell'IVA o di restituzione del credito d'imposta maturato dal contribuente deve ritenersi già presentata con la compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro relativo al credito, analogamente a quanto avviene in materia di imposte dirette, ed in linea con la Sesta Direttiva CEE, per la quale il diritto al ristoro dell'IVA versata "al monte" è principio basilare del sistema comunitario, per effetto del principio di neutralità, mentre la presentazione del modello di rimborso costituisce esclusivamente presupposto per l'esigibilità del credito e, quindi, adempimento necessario solo per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso. Ne consegue che, una volta manifestata in dichiarazione la volontà di recuperare il credito d'imposta, il diritto al rimborso, pure in difetto dell'apposita, ulteriore domanda, non può considerarsi assoggettato al termine biennale di decadenza previsto dall'art. 16 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, e, oggi, dall'art. 21, comma secondo, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ma solo a quello di prescrizione ordinario decennale ex art. 2946 cod. civ.

[cfr. Sez. 5, Sent. n. 15229/2012]

In tema di IVA, l'esposizione di un credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi fa sì che non occorra, da parte del contribuente, al fine di ottenere il rimborso, alcun altro adempimento, dovendo solo attendere che l'Amministrazione finanziaria eserciti, sui dati esposti in dichiarazione, il potere-dovere di controllo secondo la procedura di liquidazione delle imposte ovvero, ricorrendone i presupposti, attraverso lo strumento della rettifica della dichiarazione. Ne consegue che il relativo credito del contribuente è soggetto all'ordinaria prescrizione decennale, mentre non è applicabile il termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in quanto l'istanza di rimborso non integra il fatto costitutivo del diritto ma solo il presupposto di esigibilità del credito per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso stesso.

[cfr. Sez. 5, Sent. n. 20678/2014]

In tema d'IVA, ai fini del rimborso dell'eccedenza d'imposta, è sufficiente la manifestazione di volontà mediante la compilazione, nella dichiarazione annuale, del quadro "RX4", sebbene non accompagnata dalla presentazione del modello "VR", che costituisce solo un presupposto per l'esigibilità del credito, sicché, anche in caso di cessazione d'attività, nella quale non è possibile portare in detrazione l'eccedenza l'anno successivo, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso, non è applicabile il termine biennale di decadenza, previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, ma solo a quello ordinario di prescrizione decennale, di cui all'art. 2946 c.c.

[cfr. Sez. 5, Sent. n. 19115/2016]

In tema d'IVA, ove il credito di imposta sia già desumibile dalle dichiarazioni del contribuente e non sia contestato dall'Amministrazione finanziaria, non è necessaria una specifica istanza di rimborso, che costituisce solo il presupposto di esigibilità per l'avvio del relativo procedimento, per cui non trova applicazione il termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21, comma 2, ultima parte, del d.lgs. n. 546 del 1992, ma solo quello di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha rigettato il ricorso dell'Amministrazione, che negava il rimborso invocando il termine decadenziale biennale, in quanto il credito del contribuente emergeva dalla dichiarazione dell'anno 2001, non contestata dall'Ufficio, sebbene non fosse stato riportato, per un mero errore di compilazione, nella dichiarazione annuale IVA dell'anno successivo).

[cfr. Sez. 5, Sent. n. 4559/2017]

Da ultimo anche Sez. 5, Ord. n. 27828/2018, conforme a Cass. n. 19115/2016 (vedi sopra).

Ritiene questa Commissione di dover aderire all'indirizzo maggioritario, come rappresentato, in quanto l'istanza di rimborso non integra il fatto costitutivo del diritto, ma solo il presupposto di esigibilità del credito per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso stesso (ex multis, Cass. n. 7223 del 2016; nn. 4857 e 9941 del 2015, n. 20678 del 2014, nn. 7684, 14070, 15229 e 23580 del 2012, n. 13920 del 2011, n. 9794 del 2010) e la domanda di rimborso del credito d'imposta maturato dal contribuente deve considerarsi già presentata con la compilazione del corrispondente quadro della dichiarazione annuale - RX4 -, che configura formale esercizio del diritto, mentre la presentazione del modello VR costituisce, ex d.p.r. n. 633/1972, art. 38 bis, solo un presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, un adempimento

prodromico al procedimento di esecuzione del rimborso (ex plurimis, Cass. nn. 4592, 4857 e 9941 del 2015; nn. 10653, 20069 e 26867 del 2014; n. 14070 del 2012; n. 20039 del 2011).

Ne consegue che qualora, come nel caso di specie, si tratti di richiesta di rimborso relativa all'eccedenza d'imposta risultata alla cessazione dell'attività, la fattispecie è regolata dal d.pr. n. 633/1972, art. 30, comma 2, e, quindi, soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale, non a quello biennale di cui al dlgs. n. 546/1992, art. 21, applicabile in via sussidiaria e residuale, solo in mancanza di disposizione specifiche, mentre proprio perché l'attività non prosegue, non sarebbe possibile portare l'eccedenza in detrazione l'anno successivo (Cass. n. 9941 del 2015; n. 2005 del 2014; nn. 7684, 7685 e 14070 del 2012; nn. 13920 e 20039 del 2011; nn. 9794 e 25318 del 2010; n. 27948 del 2009).

Compensazione delle spese di lite, attesi le fluttuazioni giurisprudenziali.

P. Q. M.

Rigetta l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Ancona e conferma la sentenza impugnata ed in epigrafe specificata.

Compensa tra le parti le spese del grado di giudizio.

Ancona, 15 giugno 2017

Il Presidente Estensore

Matteo Corrado Panelli