

Civile Ord. Sez. 5 Num. 26371 Anno 2019
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: CORRADINI GRAZIA
Data pubblicazione: 17/10/2019

ORDINANZA

sul ricorso 9956-2013 proposto da:

RESIDENZIALE PADANIA DUE DI BARBIERI EDOARDO & C. SNC,
elettivamente domiciliato in ROMA VIA C. MONTEVERDI
20, presso lo studio dell'avvocato ALFREDO CODACCI
PISANELLI, che lo rappresenta e difende unitamente
all'avvocato GRAZIANO LISSANDRIN;

- ricorrente -

contro

2019

1479

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro
tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

nonchè contro

MINISTERO ECONOMIA E FINANZE;

- *intimato* -

avverso la sentenza n. 130/2012 della COMM.TRIB.REG.
di MILANO, depositata il 18/10/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 12/03/2019 dal Consigliere Dott. GRAZIA
CORRADINI.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza n. 130/26/2012 depositata in data 18.10.2012 la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia ha respinto l'appello proposto dalla Società in nome collettivo Residenziale Padania Due di Barbieri Edoardo & c. contro la sentenza n. 181/1/2011 della Commissione Tributaria provinciale di Pavia che aveva rigettato il ricorso della società contribuente contro il diniego, da parte della Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Pavia, del rimborso di IVA per l'anno 2003 per l'importo di euro 17.009,00 e compensato fra le parti le spese del giudizio.

La contribuente aveva lamentato con l'atto di appello la erroneità della sentenza impugnata, che aveva ritenuto la decadenza dalla richiesta di rimborso, presentata il 30.10.2009 e quindi dopo la scadenza del termine biennale previsto dall'art. 21 del D. Lgs. N. 546 del 2016, poiché, come già emerso nel giudizio di primo grado, pur non avendo trasmesso il modello VR unitamente alla dichiarazione, aveva peraltro compilato il quadro della dichiarazione che contemplava la esposizione del credito ai fini del rimborso, con conseguente applicabilità del termine ordinario decennale di prescrizione; la CTR aveva però ritenuto che il termine per la richiesta di rimborso fosse quello biennale decadenziale in assenza della trasmissione della istanza di rimborso con modello VR, ritenuta indispensabile per dare avvio al procedimento di esecuzione del rimborso ai sensi dell'art. 38 bis, comma 1, del DPR n. 633 del 1972.

Contro la sentenza di appello, non notificata, ha presentato ricorso il contribuente con atto notificato il 18 aprile 2018, affidato ad un unico motivo. *e successivamente memorie*

La Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con un unico motivo di ricorso la contribuente lamenta violazione e falsa applicazione degli artt. 30 e 38 bis del DPR n. 633 del 1972 e dell'art. 21 del D. Lgs. N. 546 del 1992, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 cpc, per avere il giudice di appello ritenuto che la istanza di rimborso fosse sottoposta al termine di decadenza biennale previsto in via generale dal D. Lgs. N. 546 del 1992, in assenza della trasmissione del modello VR, pur essendo pacifica la sussistenza del credito, riconosciuto espressamente nel provvedimento della Agenzia delle Entrate di diniego del rimborso, impugnato nel presente giudizio e pur avendo la ricorrente dimostrato, già in sede di ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Pavia, che, nel modello della dichiarazione IVA 2004 per l'anno di imposta 2003, aveva inserito il credito di euro 17.099,00 al rigo VX4 che recava la inequivocabile dicitura "importo di cui si chiede il rimborso"; il che, trattandosi oltretutto dell'ultimo anno di esercizio della attività per cui il contribuente avrebbe potuto solo chiedere il rimborso a norma dell'art. 30, comma 2, del DPR n. 633, integrava una richiesta assoggettata all'ordinario termine decennale di prescrizione, così come ritenuto dalla ormai consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione.

Il motivo è fondato.

La giurisprudenza ormai consolidata di questa Corte, così come correttamente riportata nel ricorso, è nel senso che, 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 (v. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 20678 del 01/10/2014 Rv. 632503 – 01; Cass. 27 marzo 2013, n. 7706; 11 settembre 2012, n. 15229; Sez. 5, Sentenza n. 19115 del 28/09/2016 Rv. 641101 – 01; 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).

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate, pur non contestando la sussistenza del credito e dei presupposti di cui all'art. 30 comma 2 del DPR n. 633 del 1972, in conformità a quella che era stata la motivazione del provvedimento di diniego di rimborso notificato il 5 febbraio 2010 (trascritto dalla contribuente nel ricorso per cassazione ed allegato al ricorso iniziale), richiamata anche dalle Agenzia delle Entrate nel controricorso, ribadisce che la presentazione del modello VR 2004 era condizione indispensabile al fine di recuperare il credito IVA residuo dopo le operazioni di liquidazione nel più lungo termine di prescrizione, non ritenendo sufficiente la sola indicazione del credito da chiedere a rimborso nella dichiarazione IVA, per cui l'istanza prodotta dal ricorrente ai sensi dell'art. 2033 c.c., al di fuori del modello legale disciplinato dall'art. 38 bis del DPR n. 633 del 1972, sarebbe incorsa nella decadenza biennale di cui all'art. 21 del D. Lgs. N. 546 del 1992, però la controricorrente trascura che è stato provato con gli allegati al ricorso iniziale che nella specie era stato compilato il quadro VX della dichiarazione IVA in via autonoma 2004 per l'anno 2003 ed in particolare il rigo VX4 che riguarda proprio il rimborso, il che non è contestato neppure dalla Agenzia controricorrente, la quale *opponne soltanto che la richiesta di rimborso doveva necessariamente essere "conforme al modello ministeriale previsto (ora quadro VR) o anche secondo un modello diverso in caso di cessazione dell'attività": il che è frutto di un equivoco in cui è caduta la Agenzia delle Entrate, poiché opera una confusione fra il quadro della dichiarazione che conteneva la richiesta di rimborso con il modello (VR) con cui era prevista la trasmissione della domanda di rimborso.*

Nella giurisprudenza di questa sezione tributaria, sono in effetti rinvenibili alcune più remote affermazioni, egualmente condivisibili in linea di principio e con le quali la presente conclusione va armonizzata, specificamente quelle per cui, in materia di Iva, soltanto una domanda di rimborso (dell'eccedenza detraibile) conforme al modello legale, ossia contenente tutti gli elementi necessari stabiliti dalla legge e indicati nell'apposito modello ministeriale (il citato mod. VR), corrisponde allo schema tipico di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art.30. Con la conseguenza che una domanda difforme, da un lato non è idonea a determinare il decorso degli interessi, sulla somma di cui sia riconosciuto il diritto al rimborso, dal novantesimo giorno successivo a quello di sua presentazione (v. Cass. n. 21053/2005 e n. 1935/1999); e dall'altro può rimanere assoggettata alla decadenza biennale prevista, in via residuale, dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art.21 (cfr. Cass. n. 18920/2011), dal momento che codesta norma opera anche al di là delle domande di restituzione di imposte versate in eccedenza sul dovuto (v. Cass. n. 27057/2008; n. 8461/2005; n. 16477/2004).

Tale posizione è stata ripresa da ultimo dalla sentenza di questa Corte del 16 settembre 2011, n. 18920 (richiamata espressamente dalla Agenzia delle Entrate nel controricorso a conforto della propria tesi), secondo la quale il diritto di rimborso è, in linea di principio subordinato alla

domanda presentata nel termine di decadenza biennale previsto, in via residuale, dall'art. 21 del D. Lgs. N. 546 del 1992, ma che, al contrario di quanto assume la Agenzia delle Entrate nel controricorso, costituisce il punto di equilibrio, idoneo ad armonizzare le citate affermazioni e a spiegare in qual misura le stesse non sono in contrasto, che si trova nella considerazione per cui l'indicazione del credito nella dichiarazione Iva non implica, di per sé, la manifestazione di volontà di ottenimento del rimborso, dovendosi al riguardo verificare se nella compilazione della dichiarazione annuale possa in concreto rinvenirsi l'esplicitazione di una tale volontà. Il che viene poi ripreso da tutte le sentenze successive di questa Corte per cui 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" e "VX4", a seconda che si tratti di modello Unico o di dichiarazione IVA in via autonoma), la quale configura formale esercizio del diritto, mentre la presentazione del modello VR costituisce, ai sensi del d.p.r. n. 633 del 1972, art. 38 bis, solo 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). Con il conseguente superamento del diverso e più risalente orientamento secondo cui, in caso di cessazione dell'attività (che riguarda la fattispecie in esame), solo una domanda di rimborso conforme al modello ministeriale corrisponderebbe allo schema tipico delineato dall'art. 30 del decreto, con la conseguenza che la domanda difforme resterebbe assoggettata alla decadenza biennale prevista, in via residuale, dal citato D.Lgs. n. 546.

Tanto basta per disattendere la tesi della sentenza impugnata, giacché, nella fattispecie di cui si tratta, l'omessa compilazione (e contestuale presentazione) del mod. VR, se anche determinativa della irregolarità formale nel senso sopra detto, e impeditiva, quindi, di una corrispondente pretesa del contribuente a che il procedimento di esecuzione del rimborso potesse avere inizio, non ha avuto l'effetto di rendere la manifestazione di volontà giuridicamente irrilevante. E dunque, in seno a una esegesi sostanzialistica, non ha eliminato la connessa sua configurazione quale domanda di rimborso "fatta in sede di dichiarazione" ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, comma 1.

E' a tal fine opportuno osservare che la disciplina del credito Iva, associata al corretto impiego della modulistica fiscale, presupponeva, nella annualità di imposta di cui si tratta, la compilazione del quadro RX o del quadro VX in relazione alla tipologia di dichiarazione presentata. In quest'ultimo modello, peraltro, il rigo VX4 conteneva proprio il riferimento al "credito di cui si chiede il rimborso". E il relativo campo di esposizione si deve ritenere essere stato in effetti compilato, nel caso di specie, dal contribuente, in base alle stesse affermazioni del provvedimento di diniego del rimborso che, pur riconoscendo che erano state rispettati i presupposti di cui all'art. 30 comma 2 del DPR n. 633 del 1972, era avvenuto soltanto perché il contribuente non aveva chiesto il rimborso con il modello VR.

Si deve in conseguenza dare continuità alla rimediazione di tali aspetti da parte di copiose, più recenti e ormai costanti pronunce di questa Corte, che nella dichiarazione annuale ravvisano l'esaustiva manifestazione di una volontà diretta all'ottenimento del rimborso, ancorché non accompagnata dalla presentazione dell'ulteriore "mod. VR" (in tal senso "adde", a quelle già sopra citate, Cass. nn. 2005, 3742, 6486, 6986, 6987 e 8790 del 2014; nn. 8813 e 23755 del 2013; nn. 7684, 7685 e 15229 del 2012) e ribadire il seguente principio di diritto per cui: "in tema di rimborsi dell'Iva, la compilazione dei quadri VX o RX del modello di dichiarazione, nel campo attinente al credito di cui si chiede il rimborso, è legittimamente considerata alla stregua di

manifestazione di volontà di ottenere il rimborso; tale manifestazione di volontà identifica, invero, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 38-bis, la domanda di rimborso fatta nella dichiarazione, e, ancorché non accompagnata dalla presentazione del mod. VR ai fini della determinazione dell'importo richiesto a rimborso nella dichiarazione Iva, sottrae la fattispecie al termine biennale di decadenza sancito, in via residuale, dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21".

L'impugnata sentenza non si è conformata a tale principio di diritto, per cui il ricorso deve essere accolto.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, in quanto risulta pacifica in causa la circostanza da ultimo indicata, relativa alla richiesta di rimborso contenuta nella dichiarazione IVA dell'anno in considerazione ed il rispetto del termine decennale di prescrizione per il formale esercizio della attivazione del procedimento di rimborso, il che esclude la applicabilità della disposizione di cui all'art. 21, 2° co., del d. lgs. n. 546/1992 (che detta una regola suppletiva, avente chiara funzione sussidiaria e di completamento, intesa a fornire certezza ai rapporti giuridici con l'amministrazione finanziaria ove per la domanda di restituzione in concreto proposta - e dunque per la domanda in quanto tale, non già per il relativo presupposto, che, in materia d'Iva, è necessariamente testuale - manchino disposizioni specifiche nelle singole leggi d'imposta), la causa può essere decisa da questa Corte nel merito, ai sensi dell'art. 384, 2° co., c.p.c., con l'accoglimento dell'originario ricorso proposto dalla Residenziale Padania Due Società in nome collettivo di Barbieri Edoardo & c.

In considerazione della difficoltà della questione di diritto, oggetto di orientamento almeno all'apparenza non costante, può disporsi l'integrale compensazione delle spese processuali. *di ogni fase e grado*

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa l'impugnata sentenza e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso avverso il diniego di rimborso. Compensa le spese processuali, *di ogni fase e grado*.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione civile, il 12 marzo 2019.