

Rimborso dell'eccedenza d'imposta IVA e mancata presentazione del modello VR

Commissione Tributaria regionale di Bologna; sentenza 5/12/2016-10/1/2017, n. 136/2017; V. Valerio (dott. Borghi e Martinelli) c. Agenzia delle Entrate di Modena (dott. Venza).

Istanza rimborso IVA – Compilazione quadro RX4 – Mancata compilazione modello VR – Possibilità successiva presentazione modello – Mero rispetto termine prescrizionale ordinario ex art. 2946 c.c. – Non necessità rispetto termine biennale ex art. 21 comma 2 d.lgs. n. 546/1992

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, anche se non accompagnata dalla presentazione del modello VR, che costituisce, ai sensi dell'art. 38 bis, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, solo un presupposto per l'esigibilità del credito; ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del predetto quadro RX4, la presentazione del modello VR non può considerarsi assoggettata al 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.

(Massima a cura di Luigi Morlini – Riproduzione riservata)

RG. 1063/2014

FATTO

I fatti storici rilevanti ai fini della decisione sono provati *per tabulas* e sono comunque pacifici tra le parti. Essi sono i seguenti:

- nel giugno 2006 Valerio V., titolare della omonima ditta individuale, ha ceduto la propria azienda, inoltrando all'Agenzia delle Entrate comunicazione di cessione di attività;
- nel settembre 2007 il contribuente ha presentato la dichiarazione Unico 2007, riferita all'anno di imposta 2006, inviando congiuntamente la dichiarazione annuale Iva 2007 per l'anno di imposta 2006, indicando un credito Iva di € 6.405 quale "*credito di cui si chiede rimborso*", così come evidenziato nel quadro RX al rigo 4; ma ha omissso la presentazione dell'istanza di cui al modello VR ex articolo 38 bis D.P.R. n. 633/1972;
- nel 2011 V. ha presentato istanza di rimborso, ma l'Agenzia ha rigettato la domanda argomentando che, non avendo il contribuente nel 2007 presentato il modello VR, l'istanza di rimborso doveva considerarsi formulata nel 2011 per la prima volta ed ex articolo 21 comma 2 ultimo periodo del D.Lgs. n. 546/1992, e quindi doveva considerarsi tardivamente formulata

dopo il biennio decorrente dalla dichiarazione del credito nel modello Unico 2007;

- il diniego di rimborso è stato impugnato dal contribuente davanti alla CTP di Modena, che però ha rigettato il ricorso, aderendo alle difese dell'Ufficio in ordine alla tardività dell'istanza per il decorso del periodo biennale previsto dall'articolo 21 comma 2 ultimo periodo del D.Lgs. n. 546/1992;

Ciò detto, avverso la pronuncia di primo grado ha interposto appello il contribuente, reiterando le proprie argomentazioni in ordine al fatto che la richiesta di rimborso risultava già formulata con la compilazione del quadro RX rigo 4 all'interno del modello Unico 2007, integrando la mancata compilazione del quadro VR un mero errore formale; e che comunque, in caso di cessazione dell'attività, il rimborso del credito risultante dalla dichiarazione annuale, anche se non chiesto attraverso la compilazione dell'apposito quadro, può essere richiesto dal contribuente con istanza da presentare entro il termine di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c., e non già entro il termine biennale di cui all'art. 21 D.Lgs. n. 546/1992.

Resiste l'Ufficio, sul presupposto della correttezza della decisione della CTP, e della necessità quindi di chiedere rimborso entro il termine biennale di cui all'art. 21 D.Lgs. n. 546/1992.

DIRITTO

a) Come esposto in parte narrativa, dopo la cessazione dell'attività, il contribuente ha indicato nel Modello Unico l'eccedenza d'imposta Iva e ne ha chiesto il rimborso, senza però compilare il modello VR; solo successivamente, dopo il decorso del termine biennale di cui all'articolo 21 comma 2 D.Lgs. n. 546/1992 ma prima del decorso del termine prescrizione decennale di cui all'articolo 2946 c.c., il modello VR è stato presentato.

Oggetto di causa è allora capire se, come sostengono l'Ufficio e la sentenza di primo grado, una volta tempestivamente esercitato in dichiarazione il diritto al rimborso, la presentazione del modello VR debba essere effettuata nel termine biennale di cui all'art. 21 D.Lgs. n. 546/1992; o se, come sostiene il contribuente, essa possa essere effettuata nel termine decennale di cui all'articolo 2946 c.c.

Sul punto, convalidando la tesi del contribuente, soccorre l'ormai pacifica giurisprudenza di legittimità, consolidatasi in proposito da almeno anni.

La Suprema Corte ha infatti chiarito che *“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, anche se non accompagnata dalla presentazione del modello VR, che costituisce, ai sensi dell’art. 38 bis, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, solo un presupposto per l’esigibilità del credito; ne consegue che, una volta esercitato tempestivamente in dichiarazione il diritto al rimborso con la compilazione del predetto quadro RX4, la presentazione del modello VR non può considerarsi assoggettata al 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.”* (ex pluribus, cfr. Cass. n. 19115/2016, Cass. n. 20255/2015, Cass. n. 9941/2015, Cass. n. Cass. n. 26867/2014, Cass. n. 20678/2014, Cass. n. 8813/2013, Cass. n. 7684/2012, Cass. n. 20039/2011).

Ciò, tra l'altro, risulta pienamente armonico anche con i principi esplicitati dalla giurisprudenza comunitaria, la quale ha da sempre operato un forte richiamo ad evitare il rischio di vulnerare il principio della neutralità dell'Iva, evidenziando che il diritto alla compensazione, al quale deve essere assimilato il diritto alla restituzione, è un principio fondamentale del sistema comune; che l'inosservanza degli obblighi formali non può privare il soggetto passivo del suo diritto; che il principio di neutralità fiscale esige che la detrazione sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, pur se taluni obblighi formali sono omessi (cfr. le sentenze della Corte di Giustizia Ecotrade 8/5/2008 causa C 95-6/07, resa proprio contro l'Agenzia delle Entrate italiana; sentenza 12/7/2012 causa C-284/11; sentenza Idexx 11/12/2014 causa C-590/13).

b) Alla luce di tutto quanto sopra, l'appello va accolto, e conseguentemente, in totale riforma della sentenza di primo grado, va accolta l'originaria domanda del contribuente.

Non vi sono motivi per derogare ai principi generali codificati dagli artt. 15 D.Lgs. n. 546/1992 e 91 c.p.c. in tema di spese di lite, che, liquidate come da dispositivo con riferimento al D.M. n. 55/2014, norma da utilizzare per tutte le liquidazioni successive alla sua entrata in vigore del 3/4/2014, così come previsto dall'art. 28 (cfr. anche la giurisprudenza consolidata di Cass. Sez. Un. nn. 17405-6/2012, Cass. nn. 18473/2012, 18551/2012, 18920/2012, ritenuta costituzionalmente non illegittima da Corte Cost. ord. n. 261/2013, formatasi sotto il vigore del precedente DM n. 140/2012 ma sicuramente applicabile anche al successivo DM 55/2014), sono quindi poste a carico del soccombente appellato Ufficio ed a favore del vittorioso contribuente appellante, tenendo a mente un valore prossimo a quelli medi nell'ambito dello scaglione entro il quale è racchiuso il *decisum* di causa.

In particolare, non sono configurabili le "gravi ed eccezionali ragioni" integrate dal pregresso contrasto nella giurisprudenza di merito sulle questioni oggetto di decisione, per potere compensare le spese di lite ex art. 15 D.Lgs. n. 546/1992: infatti, come esposto nel punto precedente, quantomeno dal 2011, e quindi da ben tre anni prima della proposizione dell'appello, la giurisprudenza della Corte di cassazione ha inequivocabilmente disatteso le argomentazioni qui sostenute dall'Ufficio, aderendo invece a quelle propugnate dal contribuente.

P.Q.M.

la Commissione Tributaria Regionale di Bologna sez. XI definitivamente pronunciando nel contraddittorio tra le parti ed a seguito di pubblica udienza

- in accoglimento dell'appello, accoglie l'originario ricorso del contribuente;
- condanna l'Amministrazione Finanziaria a rifondere a V. Valerio le spese di lite del grado di giudizio, che liquida in € 1.800 per compensi, oltre IVA, CP e rimborso spese forfettarie.

Bologna, 5/12/2016

Depositata il 10 gennaio 2017.

Il Giudice rel. est.
Gianluigi Molini

Il Presidente
Antonio Mancini