

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Oggetto: tributi – IVA
– rimborso - rivalsa

Ernestino Luigi Bruschetta	Presidente -	
Giovanni La Rocca	Consigliere -	R.G.N. 7262/2016
Tania Hmeljak	Consigliere -	
Filippo D'Aquino	Consigliere rel. -	CC 21/03/2023
Andrea Antonio Salemme	Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 7262/2016 R.G. proposto da:

HERTZ ITALIANA S.r.l. (C.F. _____) in persona del legale
rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa

– *ricorrente* –*contro*

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363301001), in persona del
Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura
Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei
Portoghesi, 12



– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 4875/22/15 depositata in data 17 settembre 2015

Udita la relazione svolta dal Consigliere Filippo D'Aquino nella camera di consiglio del 21 marzo 2023.

RILEVATO CHE

1. La società contribuente HERTZ ITALIANA S.r.l., la quale esercita l'attività di noleggio di auto senza conducente, ha impugnato un diniego di rimborso IVA, relativo al periodo di imposta 2003. L'istanza di rimborso faceva seguito a un avviso di accertamento con il quale, a seguito di PVC in data 8 marzo 2007, era stato accertato che la società contribuente avesse indebitamente portato in detrazione l'IVA relativa a rimborsi forfetari per i danni connessi all'uso di veicoli acquistati dalla casa costruttrice Renault Italia S.p.A. In particolare, la società contribuente aveva stipulato con Renault Italia S.p.A. contratti di fornitura di autoveicoli, in base ai quali il fornitore aveva pattuito una clausola di *buy back*, con la quale si impegnava a riacquistare dalla contribuente i veicoli al termine del noleggio, detratti forfetariamente i danni derivanti dall'uso dei veicoli.

2. Il disconoscimento dell'addebito di IVA e della conseguente detrazione IVA oggetto dell'avviso di accertamento derivava dalla natura risarcitoria degli addebiti in favore della casa costruttrice, avviso che veniva definito con adesione dalla società contribuente.

2. La CTP di Roma ha rigettato il ricorso.

3. La CTR del Lazio, con sentenza in data 17 settembre 2015, ha rigettato l'appello del contribuente, ritenendo che la definizione dell'accertamento con adesione preclude la restituzione di quanto indebitamente versato, stante l'intangibilità della pretesa fiscale sottostante l'adesione del contribuente.



4. Propone ricorso per cassazione la società contribuente, affidato a tre motivi, cui resiste con controricorso l'Ufficio. Il ricorrente ha depositato memoria con cui, tra l'altro, chiede disporsi rinvio alla Corte di Giustizia UE a termini dell'art. 267 TFUE.

CONSIDERATO CHE

1.1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., nullità della sentenza per falsa applicazione dell'art. 2, comma 3, d. lgs. 19 giugno 1997, n. 218, nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto infondata la pretesa restitutoria per effetto della definizione dell'avviso di accertamento relativo alla insussistenza del diritto alla detrazione. Osserva parte ricorrente che la richiesta di rimborso non comporta revisione dei termini e del contenuto del procedimento di adesione, bensì costituisce istanza nei confronti dell'Amministrazione finanziaria di restituzione dell'Iva indebitamente versata dal fornitore all'Erario a fronte dell'inerzia dell'emittente (*«ove il fornitore avesse chiesto ed ottenuto la ripetizione del tributo non dovuto con conseguente riversamento degli importi rimborsati alla società quest'ultima non avrebbe intrapreso l'iniziativa di cui si discute»*). Osserva, inoltre, come fosse sin anche pacifica la non spettanza del tributo, trattandosi di IVA corrisposta a fronte di una prestazione di natura risarcitoria, per cui l'indebita corresponsione dell'IVA in rivalsa ha comportato violazione del principio di neutralità.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., nullità della sentenza per violazione dell'art. 21 d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, negli stessi termini di cui al superiore motivo. Osserva il ricorrente che il contribuente è legittimato a ripetere il pagamento di imposte indebitamente versate nel termine biennale di cui alla menzionata disposizione.



1.3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., nullità della sentenza per violazione dell'art. 132 cod. proc. civ.

2. Il terzo motivo, il quale assume ruolo preliminare, è infondato in ossequio alla consolidata giurisprudenza di questa Corte, secondo cui la nullità della sentenza è predicabile unicamente in caso di assenza o manifesta illogicità o apparenza del percorso motivazionale del giudice del merito (Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053). Nella specie, il giudice di appello ha chiaramente indicato il percorso motivazionale della decisione nell'irretrattabilità delle pretese tributarie, anche di rimborso, che siano state oggetto di definizione con il procedimento di accertamento con adesione, percorso motivazionale logicamente e giuridicamente compiuto.

3. Gli ulteriori due motivi, i quali possono essere trattati congiuntamente, sono infondati, in conformità alla consolidata giurisprudenza di questa Corte, secondo cui, poiché avverso l'accertamento definito per adesione è preclusa ogni forma d'impugnazione, devono ritenersi improponibili anche le istanze di rimborso relative ai rapporti tributari sottostanti oggetto di adesione, in quanto tali istanze costituirebbero una surrettizia forma d'impugnazione dell'accertamento in questione il quale, invece, in conformità della *ratio* dell'istituto, deve ritenersi intangibile (Cass., Sez. V, 12 gennaio 2021, n. 228; Cass., Sez. V, 17 novembre 2020, n. 26109; Cass., Sez. V, 2 luglio 2020, n. 13478; Cass., Sez. VI, 24 giugno 2020, n. 12468).

4. Il ricorrente sostiene che tale orientamento non risulterebbe pertinente nella specie, in quanto si riferirebbe alla intangibilità delle somme versate dal contribuente in esecuzione del procedimento con adesione e non anche alla intangibilità della pretesa tributaria sottostante (Cass., Sez. V, 25 luglio 2022, n. 23224; Cass., Sez. V, 25



maggio 2018, n. 13129), come colto da altra giurisprudenza di questa Corte (Cass., Sez. V, 19 maggio 2022, n. 16104).

5. Tuttavia, vero è che la definizione dell'accertamento comporta l'intangibilità non solo dell'accordo con l'Erario in relazione a quanto versato in esecuzione dello stesso, ma anche della originaria pretesa impositiva, in ordine alla astratta fondatezza della originaria pretesa erariale (Cass., Sez. V, 30 agosto 2022, n. 25497), la quale non può essere rimessa in discussione.

6. Nella specie, il preteso diritto al rimborso del contribuente scaturisce dalla medesima vicenda oggetto di accertamento, successivamente definito nelle forme del d. lgs. n. 218/1997 e consiste nel preteso diritto del contribuente a vedersi riconosciuta l'IVA corrisposta a monte dall'emittente oggetto di detrazione da parte della società contribuente, detrazione che l'avviso oggetto di accertamento con adesione ha ritenuto insussistente.

7. Per il vero, la società contribuente non intende far rivivere il diritto a detrazione, bensì sta chiedendo all'Amministrazione finanziaria di restituire l'Iva indebitamente versata dal proprio fornitore a fronte dell'inerzia del suddetto emittente (*«ove il fornitore avesse chiesto ed ottenuto la ripetizione del tributo non dovuto con conseguente riversamento degli importi rimborsati alla società quest'ultima non avrebbe intrapreso l'iniziativa di cui si discute»*). Nella sostanza, il ricorrente sta facendo valere una sorta di azione surrogatoria ex art. 2900 cod. civ. dei diritti del proprio fornitore, azione non esperibile in ambito tributario, non fosse altro che il contribuente ha solo azione civilistica nei confronti del proprio fornitore derivante dal rapporto privatistico di rivalsa, laddove il rapporto tributario, dal quale scaturisce l'azione di rimborso dell'imposta indebitamente versata, corre tra l'emittente (fornitore) e l'Erario.



8. Né può ritenersi, come deduce il ricorrente, che il cessionario possa farsi parte diligente in luogo del proprio fornitore (emittente) per ottenere il rimborso a quest'ultimo spettante dell'imposta indebitamente versata. Come correttamente richiamato dal controricorrente e indicato nella stessa giurisprudenza menzionata dal ricorrente, l'IVA corrisposta dalla società contribuente è stata indebitamente corrisposta al proprio emittente in base al rapporto civilistico di rivalsa e non può essere oggetto di richiesta di rimborso nei confronti dell'Amministrazione finanziaria in base al rapporto di imposta che lega emittente ed Erario, posto che *«il soggetto "obbligato al pagamento della imposta" non coincide con il soggetto "obbligato in rivalsa"»* (Cass., Sez. V, 26 agosto 2015, n. 17173). Trattandosi di rapporti distinti che giacciono su piani diversi (il rapporto di imposta e la rivalsa), il contribuente non può, pertanto, far valere pretese che nascono dal rapporto privatistico di rivalsa al fine di far valere pretese altrui legate al rapporto di imposta, ma solo pretese che da questo rapporto derivano e che attengono all'esercizio della detrazione, le quali sono state già oggetto di definizione con adesione.

9. Da ciò consegue la manifesta infondatezza della questione di rimessione alla Corte di Giustizia ex art. 267 TFUE, in considerazione del fatto che dalla stessa giurisprudenza della Corte di Giustizia emerge che una normativa nazionale in forza della quale, da un lato, il prestatore che ha versato erroneamente l'IVA alle autorità tributarie è legittimato a chiederne il rimborso e, dall'altro, il destinatario dei servizi può esercitare un'azione civilistica di ripetizione dell'indebito contro tale prestatore, rispetta i principi di neutralità dell'IVA e di effettività (CGUE, 13 ottobre 2022, Humda, C-397/21, punto 21; CGUE, 15 marzo 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken, C-35/05, punto 39).



10. Il ricorso va, pertanto, rigettato, con spese regolate dalla soccombenza e liquidate come da dispositivo, oltre al raddoppio del contributo unificato.

P. Q. M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità in favore del controricorrente che liquida in complessivi € 4.100,00, oltre spese prenotate a debito; dà atto che sussistono i presupposti processuali, a carico di parte ricorrente, ai sensi dell'art. 13 comma 1-*quater* d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. 24 dicembre 2012, n. 228, per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, in data 21 marzo 2023

Il Presidente
Ernestino Luigi Bruschetta

