

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 11 luglio 2023, n. 19766

Rilevato che

1. In controversia relativa ad impugnazione del provvedimento con cui l' Agenzia delle entrate aveva negato, perché presentata oltre il termine di decadenza biennale di cui all' art. 21 del d.lgs. n. 546/1992, il rimborso del credito IVA di euro 39.369,00 che la contribuente AT aveva indicato nel quadro RX della dichiarazione del 2009 relativa all' anno d' imposta 2008 chiedendolo però in compensazione/ detrazione anziché a rimborso, con la sentenza in epigrafe indicata la CTR dell' Abruzzo rigettava l' appello dell' Ufficio avverso la sfavorevole sentenza di primo grado. Dopo aver premesso che il credito chiesto a rimborso doveva ritenersi incontestato, anche perché risultava incluso nella «comunicazione 024403490902 elaborata il 23.12.201» dalla stessa Agenzia delle entrate, sosteneva che nella specie andasse applicata la prescrizione decennale che non era maturata in quanto la contribuente medio tempore aveva avanzato diverse istanze, e precisamente nel 2014, nel 2015 e, quindi, nel 2016, quest' ultima oggetto del diniego espresso, di poi impugnato.
2. Avverso la sentenza d' appello l' Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo cui replica l' intimata con controricorso.

Considerato che

1. Con il motivo di ricorso viene dedotta, ai sensi dell' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 38 del d.P.R. n. 633 del 1972 e 2, commi 8 e 8 bis, del d.P.R. n. 322 del 1998, in combinato disposto dagli artt. 1427 e 1324 cod. civ.
 - 1.1. Sostiene la ricorrente che con la statuizione assunta i giudici di appello avevano consentito la correzione della dichiarazione reddituale nella fase contenziosa, dando ingresso al riconoscimento di un credito d' imposta senza che il contribuente avesse fornito alcuna prova dell' essenzialità e della riconoscibilità dell' errore.
 2. Il motivo è infondato e va rigettato.
 3. Invero, diversamente da quanto sostiene la ricorrente, che peraltro deduce la mancanza di prova dell' essenzialità e della riconoscibilità dell' errore e non dell' esistenza del credito, che quindi deve ritenersi incontestato, non viene in rilievo la questione della generale emendabilità della dichiarazione, sottoposta al regime previsto dal d.P.R. n. 322 del 1998, artt. 8 e 8-bis, e ciò perché nel caso in esame si verte in fattispecie di attività imprenditoriale cessata.
 4. Soccorre, allora, il consolidato orientamento di questa Corte secondo 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"), la quale configura formale esercizio del diritto, con la precisazione che, ove si tratti – come nel caso di specie – di richiesta di rimborso relativa all' eccedenza d' imposta risultata alla cessazione dell' attività, la fattispecie è regolata dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 30, comma 2, e la richiesta è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale, non a quello biennale di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, applicabile in via sussidiaria e residuale, solo in mancanza di disposizione specifiche; e ciò in quanto l' attività non



prosegue, sicché non sarebbe possibile portare l'eccedenza in detrazione, e tanto meno in compensazione, 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), non essendo neppure necessaria la presentazione del modello VR che costituisce, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 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 e 4857 del 2015; nn. 10653, 20069 e 26867 del 2014; n. 14070 del 2012; n. 20039 del 2011); è peraltro evidente che non può disconoscersi il rimborso del credito IVA alla contribuente per avere quest'ultima avanzato richiesta di compensazione (e non di rimborso) in sede di dichiarazione annuale, in quanto, non essendo sorto un debito IVA della contribuente (che ha cessato l'attività), non può dirsi verificato l'effetto estintivo di cui all'art. 1242 cod. civ.

5. Inoltre, si è correttamente osservato (cfr. Cass. n. 9941 del 2015), che la prospettata «soluzione ermeneutica è del resto coerente con il diritto eurounitario, poiché, se è vero che gli Stati membri adottano le misure necessarie ad assicurare l'osservanza degli obblighi di dichiarazione e di pagamento, l'esatta riscossione dell'imposta e la prevenzione di frodi, tuttavia è pur vero che tali misure non possono eccedere gli obiettivi sopra indicati (v. Corte di giustizia, 11 dicembre 2014, in causa C-590/14, Idexx; 8 maggio 2008, in causa C- 95/07 e C-96/07, Ecotrade; 27 settembre 2007, in causa C- 146/05, Coilee), essendo il diritto al ristoro dell'Iva versata "a monte" basilare nel sistema comunitario, in forza del principio di neutralità (cfr. Corte di giustizia, 22 dicembre 2010, in causa C- 438/09, Dankowski, p.to 34, con riguardo al caso di cessazione d'attività; 18 dicembre 1997, in cause riunite C-286/94, C-340/95, C- 401/95, C-47/96, Molenheide e altri). Deve quindi ritenersi ormai definitivamente superato il diverso e più risalente orientamento secondo cui, in caso di cessazione dell'attività, solo una domanda di rimborso conforme al modello ministeriale corrisponderebbe allo schema tipico delineato dall'art. 30 del decreto IVA, con la conseguenza che la domanda difforme resterebbe assoggettata alla decadenza biennale prevista, in via residuale, dal citato D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21 (Cass. nn. 18920 e n. 18915 del 2011; n. 7669 del 2012)».

6. Quanto al termine prescrizione, che nella specie non è decorso, questa Corte ha reiteratamente affermato che il credito Iva esposto dal contribuente nella dichiarazione dei redditi è soggetto all'ordinaria prescrizione decennale, mentre non è applicabile il termine biennale di decadenza previsto dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21, comma 2, 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. 4559 del 2017, nn. 9941 e 4857 del 2015, n. 20678 del 2014, nn. 7684, 14070, 15229 e 23580 del 2012, n. 13920 del 2011, n. 9794 del 2010).

7. Conclusivamente, quindi, il ricorso va rigettato e la ricorrente condannata al pagamento delle spese processuali, nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in euro 4.100,00 per compensi ed euro 200,00 per esborsi, oltre al rimborso forfettario nella misura del 15 per cento dei compensi e agli accessori di legge

