



a cura di Flavia Di Luciano

L'Amministrazione può opporre un diniego al rimborso dell'IVA anche quando siano spirati i termini decadenziali per l'accertamento, ma soltanto in relazione alla verifica dei requisiti sostanziali relativi all'esistenza del credito esposto in dichiarazione. In questi termini si è espressa la Corte di Cassazione a Sezioni Unite con la sentenza del 29 luglio 2021, n. 21765.

La questione

La vicenda trae origine da un'istanza di rimborso IVA presentata da una Società alla quale l'Amministrazione opponeva un diniego che veniva impugnato dinanzi al giudice tributario. Tra i vari motivi, la contribuente lamentava anche che, essendo intervenuta la decadenza dal potere di accertamento, all'Agenzia era preclusa la contestazione sull'esistenza del credito.

Il ricorso veniva rigettato dalla Commissione tributaria provinciale e, successivamente, in appello.

La trattazione della questione, giunta in cassazione, veniva rimessa alle Sezioni Unite, sussistendo un contrasto giurisprudenziale al riguardo.

LED Taxand

Studio Legale Tributario

Via Dante, 16 - 20121 Milano - Tel. +39 02 494864 - Fax +39 02 494864864

studiomi@led-taxand.it - www.led-taxand.it

C.Fiscale e P. IVA 10122630964

Gli orientamenti giurisprudenziali precedenti

I giudici di legittimità hanno premesso che la questione va affrontata considerando il principio di diritto già affermato dalle Sezioni Unite con la pronuncia n. 5069/16, con la quale, in relazione alle imposte sui redditi, si era stabilito che, in tema di rimborso d'imposta, l'amministrazione finanziaria può contestare il credito esposto dal contribuente nella dichiarazione dei redditi anche qualora siano scaduti i termini per l'esercizio del proprio potere di accertamento, senza che abbia adottato alcun provvedimento.

Nell'odierna vicenda, la sezione tributaria ha chiesto di precisare la portata di tale principio e di chiarire se, nonostante sia intervenuto riguardo alle imposte dirette, esso sia estensibile anche all'IVA, alla luce delle peculiarità di questo tributo, in conseguenza della sua natura d'imposta armonizzata.

Invero, con riferimento all'IVA, era maturato un orientamento contrario rispetto al principio fissato dalle Sezioni Unite, fondato sull'art. 57, comma 1, D.P.R. 29 settembre 1972, n. 633 il quale, nella versione vigente all'epoca dei fatti, stabiliva che "Gli avvisi relativi alle rettifiche e agli accertamenti previsti nell'art. 54 e dell'art. 55, comma 2, devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. Nel caso di richiesta di rimborso dell'eccedenza d'imposta detraibile risultante dalla dichiarazione annuale, se tra la data di notifica della richiesta di documenti da parte dell'ufficio e la data della loro consegna intercorre un periodo superiore a quindici giorni, il termine di decadenza, relativo agli anni in cui si è formata l'eccedenza detraibile chiesta a rimborso, è differito di un periodo di tempo pari a quello compreso tra il sedicesimo giorno e la data di consegna".

In particolare, muovendo dal differimento, a determinate condizioni, del termine di decadenza nel caso di richiesta di rimborso dell'eccedenza d'imposta detraibile risultante dalla dichiarazione annuale, si sostiene che il termine decadenziale ivi previsto si riferisca anche al controllo dell'Ufficio sulla pretesa di rimborso. La decadenza non opererebbe nella sola ipotesi in cui la contestazione del diritto del contribuente al rimborso del credito IVA riportato in dichiarazione non investa la sussistenza dei fatti costitutivi del diritto, in particolare l'esistenza di un'eccedenza d'imposta in suo favore.

Le conclusioni della sentenza

Nella pronuncia in commento, i giudici, nell'aderire al pregresso orientamento delle Sezioni Unite, in tema di imposte sui redditi, hanno riconosciuto che i principi ivi delineati non subiscono temperamenti o deroghe in considerazione della natura armonizzata dell'IVA ma, semmai, ulteriori conferme.

Innanzitutto, le Sezioni Unite rigettano tutte le obiezioni mosse, sia sulla disparità tra Erario e contribuente (che rimane, secondo la tesi dei ricorrenti, soggetto sine die all'azione di accertamento), sia sulla potenziale violazione dei principi comunitari, specie sotto il profilo della neutralità.

Invero, ad avviso dei giudici, il contribuente non può sostenere di essere soggetto sine die all'azione di accertamento, in quanto è proprio costui "che decide di chiedere il rimborso di un credito a distanza di anni dalla maturazione del diritto relativo, a scegliere, riportandolo a nuovo, di assegnare ad esso rilevanza, appunto ex novo, in ciascuna delle dichiarazioni successive in cui lo espone".

Inoltre, in un'ottica comunitaria, i principi di neutralità ed effettività non si ritengono violati in quanto, tra l'altro, i controlli sui rimborsi sono strumentali a prevenire i crediti inesistenti, dunque le frodi IVA.

Ciò posto, la Corte di Cassazione, da una parte ha dunque affermato che “la possibilità per l'amministrazione di contestare la sussistenza del credito di cui si discute [...] indipendentemente dal decorso del termine di decadenza [...] è volta a scongiurare il riconoscimento di crediti IVA inesistenti” ma, al contempo, ha precisato che il Fisco può contestare in ogni tempo la sussistenza del diritto al rimborso soltanto nel caso in cui “non derivi dalla sottostima dell'imposta dovuta”.

La Corte di Cassazione ha puntualizzato altresì che al contribuente che dilaziona nel tempo la richiesta di rimborso preferendo il riporto a nuovo, spetta “l'onere di conservazione delle scritture contabili e dei documenti giustificativi del credito”, perché se così non fosse “la dichiarazione, ormai divenuta intangibile, definirebbe il modo di essere del rapporto tributario, divenendo titolo costitutivo anche di un credito fittizio”. Inoltre, “l'amministrazione, che sia decaduta dai propri poteri di accertamento e rettifica, non può pretendere un'imposta maggiore di quella liquidata in dichiarazione”.

In altri termini, i giudici di legittimità stabiliscono che, nel momento in cui il contribuente richiede a rimborso l'IVA a credito di un esercizio per il quale sono decaduti i termini per l'accertamento fiscale, l'Amministrazione finanziaria avrà la facoltà di richiedere le scritture contabili e i documenti giustificativi di spesa che dimostrino l'esistenza del credito, ma non potrà contestare una maggiore IVA a debito.

In conclusione, l'Amministrazione può contestare l'esistenza del credito, in base alla documentazione fornita, ma le è preclusa la possibilità di avviare un accertamento, per decorso dei termini decadenziali.

DISCLAIMER

Le informazioni contenute nella presente newsletter non possono essere considerate come un parere legale. LED Taxand non accetta alcuna responsabilità in relazione all'utilizzo di tale pubblicazione senza la collaborazione dei suoi professionisti.