

## IVA

---

### ***Per la Cassazione il rimborso Iva infrannuale non è revocabile dalla società***

di Fabio Landuzzi

Una recente pronuncia della [Corte di Cassazione \(sentenza n. 24916/13 depositata il 6 novembre 2013\)](#) prende in esame il caso di una società che, dopo avere presentato un'istanza **per il rimborso trimestrale del credito Iva** ex articolo 38-bis, comma 2, D.P.R. 633/1972, aveva trasmesso all'Amministrazione una **successiva richiesta di revoca dell'istanza** al fine di potere **far confluire quel credito Iva nelle liquidazioni mensili** e quindi di **destinare la somma o alla compensazione verticale** con l'Iva a debito del periodo, **oppure alla compensazione orizzontale** con altri tributi e/o contributi nel Mod. F24.

La **Suprema Corte rigetta la tesi sostenuta dal contribuente** riguardo alla libera revocabilità dell'istanza di rimborso trimestrale dell'Iva, sostenendo che essa si porrebbe **in contrasto con il principio di alternatività fra la richiesta di rimborso e l'esercizio della detrazione**; secondo la Cassazione, acconsentire una tale libertà di modifica della scelta operata dal contribuente potrebbe avere l'effetto di alterare gli equilibri previsti nel sistema dell'Iva fra, da una parte, i diritti del contribuente e, dall'altra, i poteri di controllo e verifica dell'Amministrazione.

La revocabilità dell'istanza di rimborso Iva trimestrale avrebbe in verità potuto trovare fondamento sulla base del **principio di emendabilità delle dichiarazioni fiscali**, riconosciuto proprio al fine di poter rimuovere errori formali o sostanziali commessi dal contribuente nella loro predisposizione. **Secondo la Cassazione**, tuttavia, in questo caso – ossia, **trattandosi della revoca di una libera scelta** operata in occasione della presentazione dell'istanza trimestrale – **non si verte nella fattispecie del rimedio ad un errore** occorso in sede di compilazione della dichiarazione, e **quindi non varrebbe appellarsi alla natura di dichiarazione di scienza e non di volontà della stessa dichiarazione fiscale**. In questo caso, si rientrerebbe infatti nell'ambito di una libera facoltà di scelta del contribuente fra le diverse opzioni che l'ordinamento gli mette a disposizione per gestire nel modo più efficace il credito Iva: - il rimborso, sussistendone le condizioni; - la detrazione nel periodo successivo; - la compensazione con altri tributi e contributi. Quindi, **la decisione di presentare l'istanza trimestrale di rimborso dell'Iva è una scelta** che il contribuente compie sulla base di una valutazione di convenienza finanziaria ed economica, **la cui esplicitazione esprime una chiara volontà**, mentre **non rappresenta un errore di inesatta rilevazione o quantificazione del dato** esposto nella dichiarazione fiscale.

Sull'annosa e controversa questione della emendabilità della dichiarazione fiscale, già in altri

casi la **Cassazione** (sent. 7294 del 11/5/2012 e sent. 1427 del 22/1/2013) si è espressa affermando che **è sempre emendabile e ritrattabile la dichiarazione fiscale quando essa é affetta da un errore di fatto o di diritto in cui è incorso il contribuente nella sua redazione**, salvi i limiti temporali di legge; ciò, per quanto concerne i dati in essa indicati **che sono riferibili a dichiarazioni di scienza**, tanto da aver riconosciuto che **detta emendabilità è esperibile anche nella fase del contenzioso tributario** (sent. 22692 del 4/10/2013).

Diversamente, **l'emendabilità non sarebbe consentita per quelle situazioni** – come è il caso oggetto della sentenza qui in commento, che attiene alla revocabilità dell'istanza presentata per il rimborso Iva trimestrale - **che sono invece riferibili a manifestazioni di volontà**. Secondo questa giurisprudenza di Cassazione **gli eventuali errori della volontà** espressa dal contribuente **avrebbero rilevanza ai fini della emendabilità** della dichiarazione **soltanto ove sussistano i requisiti di essenzialità e riconoscibilità ex art. 1428, Cod.Civ.** E compete al contribuente l'onere, assai arduo, di provare la rilevanza dell'errore con riguardo ad entrambi i citati requisiti della **essenzialità** (nel caso del rimborso Iva trimestrale, ad esempio, si dovrebbe ravvisare tale requisito nell'errore che incide sulla qualità del credito Iva chiesto a rimborso, oppure nella non esatta comprensione delle norme applicabili) ed anche della **obiettiva riconoscibilità** dell'errore da parte dell'Amministrazione Finanziaria.