

IVA

Il “vecchio” VR omesso continua a far discutere

di Leonardo Pietrobon

Nel corso degli anni, la questione della mancata presentazione del modello (ora quadro) VR, per la richiesta di rimborso del credito Iva, ha generato innumerevoli controversie tra Amministrazione finanziaria e contribuente “sbadato”, i cui esisti il più delle volte sono stati favorevoli al contribuente, da ultimo con l'ordinanza della [Corte di Cassazione n. 24889 del 6.11.2013](#) e la [n.25353 dell'11/11/2013](#).

Con le citate ordinanze, la Suprema Corte ha stabilito, quale principio generale, che la richiesta di rimborso relativa all'eccedenza d'imposta, risultata alla cessazione dell'attività, è soggetta al termine di **prescrizione ordinario decennale** e non a quello biennale di cui all'art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992. Inoltre, sempre a parere della Suprema Corte, le disposizioni di cui all'art. 30 del D.P.R. 633/1972, nella parte in cui viene stabilito che i contribuenti che non hanno effettuato operazioni imponibili non possono optare per il rimborso, si applicano **solo ed esclusivamente ai soggetti in piena attività** e non alle imprese che hanno cessato l'esercizio dell'attività d'impresa o, peggio ancora, sono state dichiarate fallite.

Il riferimento al termine decennale richiamato dalla Cassazione trae origine da precedenti pronunce, con le quali è stato stabilito che il termine della **prescrizione decennale, di cui all'art. 2946 del Codice Civile**, secondo cui “*salvi i casi in cui la legge dispone diversamente i diritti si estinguono per prescrizione con il decorso di dieci anni*”, rappresenta il termine prescrizionale di riferimento. Mentre, il termine biennale di cui all'art. 21 D.Lgs. 546/1992 trova applicazione solo in via sussidiaria e residuale, in mancanza di disposizioni specifiche. Nel caso di specie, la Corte di Cassazione, richiamando la precedente sentenza n. 9794/2010, stabilisce che il termine decennale rappresenta l'unico riferimento, proprio perché l'attività non prosegue e per la società non sarebbe stato possibile portare in detrazione l'eccedenza l'anno successivo.

Affrontando la questione da un punto di vista meramente “operativo”, la **Corte di Cassazione**, con la [sentenza n.4161 del 20/02/2009](#), invece, ribadisce il principio secondo cui **la sostanza prevale sulla forma**, stabilendo che la modalità di rimborso dell'Iva secondo il combinato disposto di cui all'art. 38-bis D.P.R. 26.10.1972, n. 633 e 21 D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 costituisce una procedura di **rimborso accelerata** che **non pregiudica il diritto sostanziale al rimborso**, la cui prescrizione è quella decennale ordinaria, di cui all'art. 2946 del codice civile. A parere dei supremi giudici, nel caso del “rimborso accelerato” ciò che si perde(va), per la mancata osservanza delle forme essenziali stabilite o per la mancata presentazione

dell'istanza entro il termine di decadenza di due anni e tre mesi (risultante dal combinato disposto dell'art. 21, co. 2 del D.Lgs. 31.12.1992, n. 546 e dell'art. 38-bis del D.P.R. n. 633/1972) non è (era) il diritto sostanziale al rimborso, la cui prescrizione è quella decennale ordinaria, bensì il vantaggio di ottenerlo in forma "accelerata".

Il rinnovato richiamo al termine decennale, da parte della Corte di Cassazione con le ordinanze in commento, sembra quindi poter ritenere superati i concetti espressi dalla stessa Cassazione con la [**sentenza n. 18920 del 16/9/2011**](#), con la quale ha accolto la tesi dell'Amministrazione Finanziaria, secondo cui la restituzione del credito IVA **non è legittimata** dalla mera **esposizione** della stessa nell'ultima **dichiarazione annuale**. In tale sentenza – con riferimento alla n. 18920/211 – è stato affermata la necessità di procedere alla presentazione di **una specifica domanda** di rimborso, anche senza utilizzare il modello ministeriale, purché ciò avvenga – presso l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente – nel termine di due anni dal momento in cui è sorto il relativo diritto.

La seconda questione affrontata nelle ordinanze in commento, ossia la presunta impossibilità sollevata dall'Amministrazione Finanziaria per i soggetti che non hanno effettuato operazioni imponibili di chiedere a rimborso l'eccedenza d'imposta, in applicazione del comma 2 dell'art. 30 D.P.R. 633/1972, a parere della Cassazione non può trovare accoglimento in base ad un semplice ragionamento operativo. A parere della Suprema Corte l'assunto avanzato dall'Amministrazione Finanziaria, secondo cui i soggetti che non hanno effettuato operazioni imponibili possono computare solo in detrazione l'anno successivo l'eventuale eccedenza d'imposta, può riguardare esclusivamente le imprese in piena attività. Tale soluzione, a parere ancora della Cassazione, appare del tutto inapplicabile da parte di soggetti estinti o falliti, non potendo "operativamente" computare in detrazione l'eccedenza d'imposta sulle future operazioni di imponibili.