

IVA

Recupero dell'Iva possibile anche senza la nota di credito ma con istanza di rimborso

di **Fabio Landuzzi**

La sentenza della [Corte di Cassazione n. 23752 del 21 ottobre 2013](#) ha confermato il principio secondo cui, **in presenza** di una fattispecie di **indebito tributario** - ovvero di una situazione che ricorre sia **quando l'Iva assolta e versata** sull'operazione originaria **non era affatto dovuta** e sia **quando l'importo dell'Iva deve essere rimodulato**, ad esempio per effetto di una definizione transattiva - **l'utilizzo** da parte del contribuente della procedura dell'emissione **della nota di credito** ai sensi dell'**articolo 26 del DPR 633/1972 non è obbligatorio**; bensì, esso **è rimesso alla sua libera scelta**, in quanto egli ha comunque **diritto di optare** per l'esercizio dell'**azione generale di rimborso** prevista dall'**articolo 21 del D.Lgs. 546/1992**.

Il caso in questione trae origine dall'istanza con cui, nel 2003, il **contribuente aveva richiesto il rimborso dell'Iva versata in eccesso** negli anni 1999 e 2000, a seguito dell'intervenuta successiva riduzione in via transattiva dell'imponibile Iva delle operazioni di vendita effettuate in quegli anni con un proprio cliente; l'istanza di rimborso **era stata inizialmente rigettata** nel presupposto che **l'indebito versamento dell'Iva** che deriva da una **diversa modulazione** del quantum, ossia **dell'imponibile, non potrebbe dare luogo al rimborso** ex articolo 21, D.Lgs. 546/1992, **bensì solamente** alla procedura di **emissione della nota variazione** ex articolo 26, **DPR 633/1972** che però non era stata per tempo attivata dal contribuente.

Il contribuente aveva sostenuto diversamente che **il rapporto** che si instaura **tra il cedente** (debitore dell'Iva) e **l'Amministrazione finanziaria**, a seguito dell'effettuazione di un'operazione imponibile, **è autonomo ed indipendente** rispetto a quello che intercorre tra il cessionario e la stessa Amministrazione; dunque, il fatto che il cessionario abbia detratto l'Iva non può di per sé impedire al **cedente**, che **in forza del principio di neutralità dell'Iva deve restarne indenne**, l'esercizio del diritto di rimborso dell'imposta poi risultata non dovuta anche per effetto di una rimodulazione dell'importo imponibile in via transattiva.

La Corte di **Cassazione** ha quindi **riconosciuto il diritto del contribuente**, proprio in forza del principio di neutralità dell'Iva, nel presupposto che **il cedente che abbia versato Iva poi risultata non dovuta ha diritto alla restituzione** dell'imposta. E questo diritto **non può essere escluso** per il fatto che la fattura originaria non sia stata rettificata dal cedente, in quanto, ogni qualvolta la procedura di rettifica prevista dal diritto nazionale non è attivabile, **il diritto al rimborso** - sempre in applicazione del suddetto principio di neutralità dell'Iva, in forza del

quale il cedente che abbia versato l'imposta ne deve restare immune - **non può essere negato** (sentenza Corte di Giustizia 19/7/2012 C- 591/10, e 11/4/2013 C-138/12) **laddove**, come provato nel caso di specie, l'avvenuto **pagamento dell'imposta** in misura superiore a quella dovuta **escluda un arricchimento senza giusta causa del richiedente**. Il contribuente aveva infatti provveduto a versare l'Iva sulle fatture emesse, ed anche sull'importo derivato dalla transazione conclusa con il cessionario; di conseguenza, in applicazione del principio di neutralità dell'Iva, ed escluso l'indebito arricchimento a seguito dell'istanza, il diritto al rimborso non avrebbe dovuto essere negato.

Infatti, **anche quando fosse perduto il diritto alla detrazione dell'Iva** nelle liquidazioni mensili, ciò **non pregiudica il diritto del contribuente al rimborso** di quanto versato in eccesso poiché la perdita del diritto al rimborso, avendo natura di vera e propria decadenza / sanzione, dovrebbe essere prevista espressamente dalla legge, mentre una previsione al riguardo manca nel sistema normativo dell'Iva (**Cassazione, sentenza n.21457/2009**). I principi della capacità contributiva e di buona amministrazione rendono intollerabile un sistema legislativo che impedisca al contribuente di dimostrare, entro un ragionevole lasso di tempo, l'**inesistenza di fatti giustificativi del prelievo** (Cassazione n.8362/2002). Coerentemente con tali principi, viene quindi affermato che **la mancata esposizione del credito Iva** nella dichiarazione annuale **non comporta necessariamente la decadenza dal diritto** a tale credito, **purché** lo stesso **emerge dalle scritture contabili** (Cassazione n.22114/2006) e sia dimostrata l'**assenza di indebito arricchimento**, poiché il soddisfacimento del credito Iva non è solo ed esclusivamente collegato al meccanismo della detrazione, potendo bensì essere **fatto valere mediante istanza di rimborso**.