

IVA

Termine biennale per il rimborso dell'Iva versata all'estero

di Luigi Ferrajoli

In tema di rimborso di Iva, nel caso in cui il contribuente abbia erroneamente versato l'imposta non dovuta per carenza del presupposto della territorialità, **il termine entro il quale va avanzata la richiesta di rimborso è quello biennale**, previsto dall'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), termine che **decorre** dal momento in cui è stato **effettuato il versamento** poiché, in una tale evenienza, il **presupposto per la restituzione sussiste sin dall'origine**, senza che assuma rilevanza **l'incertezza soggettiva sul diritto al rimborso**, che è questione di mero fatto, non incidente sulla possibilità giuridica di ripetere l'indebito e, quindi, sulla decorrenza del termine in base al principio generale di cui all'[articolo 2935 cod. civ.](#)

Questo è la conclusione cui giunge la [Corte di Cassazione nella ordinanza n. 15638 dell'11.06.2019](#).

Nel caso in esame una società presentava all'Ufficio **istanza di rimborso delle somme indebitamente versate a titolo di Iva** in relazione ad alcune fatture emesse con riferimento ad operazioni commerciali effettuate in Francia, Paese nel quale l'imposta avrebbe dovuto essere versata avendo la società ivi nominato un **rappresentante fiscale e trattandosi di operazioni territorialmente rilevanti in Francia**.

L'**istanza di rimborso** veniva **rigettata dall'Agenzia delle Entrate in quanto tardiva**.

Il ricorso del contribuente veniva **accolto sia in primo che in secondo grado** e l'Ufficio impugnava la sentenza di appello, censurando la violazione degli [articoli 2033 e 2946 cod. civ.](#) e dell'[articolo 21 D.Lgs. 546/1992](#), in quanto la CTR aveva riconosciuto il **diritto al rimborso della contribuente** solo perché il pagamento **non era dovuto** non considerando che l'istanza di rimborso deve essere presentata, a pena di decadenza, **entro due anni dal versamento dell'imposta**.

La **Corte di Cassazione**, nell'accogliere il **ricorso dell'Agenzia delle Entrate**, ha richiamato il proprio precedente orientamento espresso in fattispecie simili (si vedano [Corte di Cassazione sentenze n. 12447/2011 e n. 13980/2016](#)) secondo il quale in tema di **rimborso dell'imposta sul valore aggiunto**, nel caso in cui il contribuente abbia erroneamente proceduto al **versamento dell'imposta non dovuta** per carenza del presupposto della territorialità, il termine entro il quale deve essere presentata la **richiesta di rimborso** è quello di **due anni** previsto dall'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#).

Tale termine biennale, inoltre, decorre dal momento in cui è stato effettuato il versamento, dal

momento che in una tale fattispecie (versamento di imposta non dovuta per carenza di territorialità) **il presupposto della restituzione sussiste sin dall'origine senza che possa assumere rilevanza l'incertezza soggettiva sul diritto al rimborso**, che essendo questione di mero fatto, non incide sulla possibilità giuridica di ripetere l'indebito e, quindi, sulla decorrenza del termine in base al principio generale di cui all'[articolo 2935 cod. civ.](#), secondo cui la prescrizione inizia a decorrere dal giorno in cui può essere fatta valere.

Nella formulazione del principio sopra evidenziato la **Corte di Cassazione** ha, inoltre, richiamato la **giurisprudenza comunitaria**, ricordando come la **Corte di Giustizia UE** abbia, da un lato, riconosciuto **compatibile con il diritto dell'Unione e conforme al principio di effettività la fissazione di termini di ricorso ragionevoli a pena di decadenza**, nell'interesse della certezza del diritto, a tutela sia dell'interessato sia dell'Amministrazione coinvolta, anche se, per definizione, il decorso di tali termini comporta il **rigetto totale o parziale dell'azione proposta**, mentre, dall'altro lato, nelle ipotesi in cui ha riconosciuto il **diritto al rimborso** a prescindere dal maturare del termine di decadenza previsto dalla legislazione nazionale, ha assegnato rilevanza a **situazioni oggettive ed imponderabili** per il contribuente o, comunque, a condotte riferibili all'Amministrazione Finanziaria.

In particolare, si veda la **sentenza 15.12.2011**, [causa C-427/10 Banca Antoniana Popolare Veneta](#), relativa a soggetto che aveva agito come un operatore economico prudente e aveva correttamente assoggettato all'Iva le **operazioni di riscossione dei contributi consortili** da esso effettuate e correttamente versato detta imposta all'Amministrazione Finanziaria, in ossequio alla prassi seguita da tale amministrazione all'epoca della fatturazione di dette operazioni, regime poi **rimesso in discussione retroattivamente dalla stessa Amministrazione finanziaria**, lasciando il soggetto passivo esposto all'azione del suo committente.

Infine, è opportuno ricordare che il termine biennale per la presentazione dell'istanza di restituzione dell'imposta non dovuta è ora previsto in termini generali dall'[articolo 30-ter D.P.R. 633/1972](#), **introdotto dall'articolo 8 L. 167/2017** (in vigore dal 12.12.2017) che stabilisce che *"il soggetto passivo presenta la **domanda di restituzione dell'imposta non dovuta**, a pena di decadenza, **entro il termine di due anni dalla data di versamento della medesima** ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione"*.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

Scopri le sedi in programmazione >