

RISCOSSIONE

Il preavviso di irregolarità non prova l'esistenza del credito Iva chiesto a rimborso

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

LE VARIABILI FISCALI NELLA PIANIFICAZIONE DEI GRUPPI MULTINAZIONALI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Ai sensi dell'[articolo 38-bis D.P.R. 633/1972](#), i soggetti passivi Iva, al ricorrere di determinate condizioni, possono richiedere il **rimborso dell'eccedenza detraibile d'imposta** risultante dalla **dichiarazione annuale Iva** (ovvero relativa a ciascuno dei primi tre trimestri solari, mentre il credito del quarto trimestre può essere chiesto a rimborso solo in sede di dichiarazione annuale).

Talvolta accade che, a fronte di una simile richiesta del contribuente, l'Amministrazione finanziaria opponga un **diniego di rimborso** per le più svariate ragioni, con la conseguenza che questi, laddove voglia ottenere il riconoscimento di tale **credito Iva**, non ha altra possibilità se non quella di **impugnare** tale diniego in Commissione tributaria.

Tali controversie si differenziano da quelle solitamente proposte dinanzi al giudice tributario, poiché, quando oggetto del giudizio è un diritto del contribuente (ad esempio, il rimborso, la deduzione e la detrazione), **l'onere di dimostrare il fatto costitutivo della pretesa tributaria** non spetta all'ente impositore, ma al **contribuente** che tale diritto vuol far valere.

Sul punto, è stato più volte affermato che *«incombe sul contribuente, il quale invochi il riconoscimento di un credito d'imposta, l'onere di provare i fatti costitutivi dell'esistenza del credito, e, a tal fine, non è sufficiente l'esposizione della pretesa nella dichiarazione, poiché il credito fiscale non nasce da questa, ma dal meccanismo fisiologico di applicazione del tributo»* (cfr. [Cassazione, ordinanza n. 27580 del 30.10.2018](#)).

Quindi, nella ipotesi di domanda di **rimborso del credito Iva** da parte del contribuente, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a verificare la sussistenza di tale credito e il **contribuente** dovrà assolvere, in caso di contestazione, all'**onere probatorio** sullo stesso gravante, offrendo tutti gli **elementi di prova idonei** per il riconoscimento del diritto al

rimborso (cfr. [Cassazione, ordinanza n. 1822 del 23.01.2019](#)).

Venendo alle possibili prove idonee a dimostrare l'**esistenza sostanziale** del **credito Iva**, si segnala una recentissima pronuncia che ha rammentato alcuni importanti principi circa la possibile **valenza probatoria** della comunicazione di **preavviso di irregolarità**.

In particolare, la **Corte di Cassazione**, con [ordinanza n. 13694 del 03.07.2020](#), ha ribadito che il **preavviso di irregolarità** inviato dall'Amministrazione finanziaria **non prova l'esistenza del credito Iva** del contribuente, poiché tale comunicazione è finalizzata solo a rendere noti gli esiti della liquidazione, ma **non** assume alcun **valore confessorio** nei confronti del Fisco.

Nella specie, il contribuente impugnava il **diniego di rimborso** del credito Iva per **intempestiva presentazione** del modello VR (secondo la più recente giurisprudenza – [Cassazione, ordinanza n. 26371/2019](#) – l'omessa trasmissione o compilazione di tale modello non impedisce il rimborso del credito Iva) e conseguente **decadenza** di cui all'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#).

A seguito di **ricorso** dinanzi alla competente **Commissione tributaria provinciale**, lo stesso veniva **accolto** e, pertanto, l'Ufficio proponeva **appello** che veniva **rigettato** in quanto, per i giudici di secondo grado, la **prova** del **credito Iva** era rappresentata dalla comunicazione di **preavviso di irregolarità** inviato dallo stesso Ufficio.

Quest'ultimo proponeva **ricorso per cassazione** ritenendo che il giudice di appello avesse errato nel ritenere **provato il credito Iva** alla luce della comunicazione di **preavviso di irregolarità**.

Più precisamente, si contestava che la **dicitura "rimborso spettante"** concernesse il mero **esito formale** della **liquidazione automatica** ex [articoli 36-bis D.P.R. 600/1973](#) e [54-bis D.P.R. 633/1972](#), nel senso che questa attestasse soltanto la correttezza dei dati esposti in dichiarazione all'esito del controllo formale, ma non l'esistenza sostanziale del credito.

Ebbene, la Suprema Corte, dopo aver rammentato la distribuzione dell'onere della prova nelle controversie in cui oggetto del giudizio è un diritto del contribuente, ha affermato che: «**Tale dichiarazione, in quanto finalizzata a comunicare gli esiti della liquidazione, non assume valore confessorio dell'amministrazione finanziaria sull'esistenza del credito, che va comprovato dal contribuente con idonea documentazione**». Né, tantomeno, tale valore confessorio può essere ricavato dal complesso della comunicazione, in quanto si tratta di dichiarazione contenuta in una comunicazione con la quale viene contestato il credito.

In definitiva, sulla scorta di quanto precisato dai giudici di legittimità, la comunicazione di **preavviso di irregolarità**, nella parte in cui prevede il **"rimborso spettante"**, essendo finalizzata a comunicare gli **esiti** della **liquidazione**, **non** assume **valore confessorio** dell'amministrazione finanziaria **sull'esistenza del credito**, che invece deve essere **provato** dal contribuente con **idonea documentazione**.