

## ***La prescrizione del rimborso del credito Iva erroneamente compensato***

di **Luigi Ferrajoli**

Seminario di specializzazione

### **Riforma fiscale: le novità del contenzioso**

Gestire il nuovo contenzioso, come delineato dal D.Lgs. 220/2023

Scopri di più

In materia di **Iva**, l'[articolo 30, D.P.R. 633/1972](#), stabilisce che l'**eccedenza di imposta** risultante dalla **dichiarazione annuale** deve essere utilizzata dal contribuente in **detrazione dell'imposta dovuta per i periodi successivi**, ovvero può essere **richiesta a rimborso**, ma solamente nelle **ipotesi indicate dalla legge** ([articolo 30, commi 2 e 3, D.P.R. 633/1972](#)) e, in ogni caso, nell'**ipotesi di cessazione dell'attività**. In particolare, il **contribuente** può chiedere il **rimborso**:

1. quando esercita **esclusivamente o prevalentemente** attività che comportano l'effettuazione di **operazioni soggette ad imposta con aliquota inferiore a quella dell'imposta assolta sugli acquisti o importazioni**;
2. quando effettua **operazioni non imponibili**, ai sensi degli [articoli 8, 8-bis e 9, P.R. 633/1972](#), per un ammontare **superiore al 25% dell'ammontare complessivo** di tutte le operazioni effettuate;
3. **limitatamente all'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili**;
4. quando effettua **prevalentemente** operazioni **non soggette all'imposta** per effetto degli [articoli da 7 a 7-septies, P.R. 633/1972](#);
5. quando si tratta di **soggetto non residente e senza stabile organizzazione** nello Stato.

La **richiesta di rimborso dell'eccedenza di imposta** deve essere effettuata nella **dichiarazione annuale** presentata ai fini Iva. In particolare, occorre precisare che l'**istanza di rimborso** del credito d'imposta maturato dal contribuente deve considerarsi già presentata con la **compilazione** del corrispondente **quadro della dichiarazione annuale "RX4"**, che configura **formale esercizio del diritto**, mentre la presentazione del **modello "VR"** costituisce, ai sensi dell'[articolo 38-bis, D.P.R. 633/1972](#), solo un **presupposto per l'esigibilità del credito** e, dunque, un **adempimento prodromico** al procedimento di esecuzione del rimborso.

Pertanto, come chiarito dalla giurisprudenza di legittimità, laddove l'**istanza del contribuente** sia formulata in termini di **compensazione**, e **non denoti l'inequivocabile volontà di ottenere il rimborso** del credito, **non si applica il termine ordinario decennale di prescrizione**, bensì quello

di **decadenza biennale** previsto dall'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#) (ordinanza n. 35717/2022). Questo in considerazione del fatto che il **diritto al rimborso** dell'eccedenza di imposta risultante dalla dichiarazione annuale, oltre ad essere possibile solo in determinate **ipotesi indicate dalla legge**, richiede la **formulazione di apposita istanza da inserire nella dichiarazione annuale**.

Tuttavia, va evidenziato che, a precisazione di questo consolidato principio, è stato chiarito che, **pur in presenza di erronea esposizione in dichiarazione**, cionondimeno **non si applica al rimborso il termine di decadenza biennale** previsto dall'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), quanto, piuttosto, il **termine ordinario decennale** di prescrizione, **nell'ipotesi in cui la compensazione non possa più essere effettuata**, come, per l'appunto, nell'**ipotesi di "cessazione dell'attività"** – che deve essere intesa quale **messa in liquidazione della società, comunicata alla competente Autorità** secondo le regole vigenti e non, invece, quale suo scioglimento o sua cancellazione, successivi alla **data della domanda di rimborso** (in tal senso, si vedano Cassazione n. 5893/2019) – ovvero in caso di **morte del contribuente** (Cassazione n. 24655/2022).

In tali casi eccezionali, infatti, *“resta irrilevante (...) che detti crediti [siano stati] indicati [dal] contribuente come da utilizzare in compensazione (in vista della prosecuzione dell'attività d'impresa), anziché senz'altro quali crediti di cui si invocava il rimborso, considerato che avendo cessato (...) l'attività di impresa [al contribuente] non restava altra via che quella di chiedere il rimborso del credito esattamente indicato nella dichiarazione dei redditi”* (si veda, in particolare, Cassazione n. 6876/2021).

Infatti, la Corte di Cassazione ha più volte chiarito che in tema di Iva, **ai fini dell'insorgenza del diritto al rimborso dell'imposta in caso di cessazione dell'attività**, ai sensi dell'[articolo 30, D.P.R. 633/1972](#), occorre fare riferimento al **dato, sostanziale e fattuale, rappresentato dalla cessazione stessa effettiva della medesima** – evento che costituisce **titolo per il diritto al rimborso** dell'eccedenza d'imposta, per l'**evidente impossibilità di chiederne la detrazione in successive dichiarazioni** (si vedano anche Cassazione n. 4234/2004; Cassazione n. 10227/2003; Cassazione n. 14858/2015; e Cassazione n. 5821/2012).

Questo principio è stato recentemente ribadito dalla **Corte di cassazione** nell'**ordinanza n. 15618/2023**, la quale, **in presenza di credito Iva esposto in dichiarazione** – sia pure erroneamente – **ai fini della relativa compensazione da una società pacificamente in liquidazione all'atto della presentazione della dichiarazione**, ha affermato che detto **credito può essere chiesto a rimborso nel termine ordinario decennale di prescrizione** e non, come preteso dall'Agenzia delle entrate, nel termine di decadenza biennale di cui all'[articolo 21, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), fermo restando che, **anche nell'ipotesi di domanda di rimborso presentata a seguito della cessazione dell'attività**, l'Amministrazione finanziaria è, comunque, tenuta a **verificare la sussistenza del credito del contribuente** il quale, in caso di contestazione, dovrà assolvere all'**onere probatorio** sullo stesso gravante.