



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

ERNESTINO BRUSCHETTA	Presidente
LUNELLA CARADONNA	Consigliere - Rel.
TANIA HMEJAK	Consigliere
FRANCESCO FEDERICI	Consigliere
ANDREA ANTONIO SALEMME	Consigliere

Oggetto: istanza di
rimborso Iva.
Presentazione modello
VR. Anno 2004.

04/04/2023 C.C.
R.G. 1902/2015

ORDINANZA

sul ricorso n. 1902/2015 proposto da:

Agenzia delle Entrate, nella persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso i
cui uffici è elettivamente domiciliata, in Roma, via dei Portoghesi, n.
12.

- ricorrente -

contro

(omissis) .p.a., nella persona del legale rappresentante *pro*
tempore, rappresentata e difesa, giusta procura a margine del
controricorso, dagli Avv.ti (omissis)

- controricorrente -



avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del VENETO, n. 1658/19/14, depositata in data 27 ottobre 2014, notificata il 13 novembre 2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 4 aprile 2023 dal Consigliere Lunella Caradonna;

RITENUTO CHE

1. La società (omissis) s.p.a. ha impugnato il diniego tacito formatosi a seguito di istanza di rimborso, presentata il 30 dicembre 2009, del credito Iva, relativo all'anno 2004, pari ad euro 500.000,00, che trae origine da un credito di euro 1.123.475,00, dichiarato nel Modello Unico 2005 e richiesto con modello VR.

2. La Commissione tributaria provinciale di Vicenza aveva accolto il ricorso, precisando che il combinato disposto degli artt. 30 e 38 *bis* del d.P.R. n. 633/1972 non richiedeva, a pena di decadenza, la presentazione del modello specifico, ma che il diritto a rimborso fosse tassativamente esercitato nella dichiarazione annuale IVA.

3. La Commissione tributaria regionale ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, sulla base delle seguenti considerazioni:

-) seppure la società contribuente aveva commesso un errore materiale che aveva portato alla revoca del modello VR presentato, comunque la presentazione era avvenuta e, quindi, la procedura per il rimborso era iniziata correttamente per il recupero di un diritto che, nel merito, non era mai stato contestato dall'Ufficio;

-) non valevano i motivi addotti dall'Agenzia nel merito del rimborso sul «comportamento omissivo della parte», che aveva posto l'Amministrazione nell'impossibilità di poter svolgere i dovuti controlli, in quanto lo stesso Ufficio, verificata la documentazione inviata alla concessionaria, poteva e doveva approfondire la veridicità delle dichiarazioni della società contribuente e, in ogni caso, la criticità era



riferita all'importo erroneamente indicato nel modello VR iniziale che era stato comunque presentato, anche se poi revocato;

-) era evidente che l'omessa ripresentazione del modello fosse stato frutto di un errore materiale da cui comunque l'Amministrazione finanziaria non era esente;

-) il diritto al rimborso non era legato alla presentazione del Modello VR, peraltro inizialmente presentato, ma ai dati esposti ripetutamente nella dichiarazione ai fini del rimborso;

-) il credito esposto nel modello di dichiarazione presentata con la compilazione del quadro RX o VX era soggetto al termine ordinario di prescrizione decennale ai sensi dell'art. 2946 cod. civ. dalla data in cui era sorto il presupposto e il credito era da considerarsi liquido ed esigibile ed era dovuto al Contribuente.

4. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione con atto affidato a due motivi.

5. La società (omissis) s.p.a. resiste con controricorso e memoria.

CONSIDERATO CHE

1. In via preliminare va disattesa l'eccezione di improcedibilità del ricorso sollevata dalla società controricorrente per il mancato deposito della copia autentica della sentenza impugnata corredata dalla relata di notifica.

1.1 Al riguardo, questa Corte ha affermato il principio che *«Nell'ipotesi in cui il ricorrente, espressamente od implicitamente, alleggi che la sentenza impugnata gli è stata notificata, limitandosi a produrre una copia autentica della sentenza impugnata senza la relata di notificazione, il ricorso per cassazione dev'essere dichiarato improcedibile, restando possibile evitare la declaratoria di improcedibilità soltanto attraverso la produzione separata di una copia con la relata avvenuta nel rispetto dell'art. 372 c.p.c., comma 2,*



applicabile estensivamente, purché entro il termine, di cui all'art. 369 c.p.c., comma 1» (Cass., Sez. U., 16 aprile 2009, n. 9005).

Successivamente, le Sezioni Unite di questa Corte hanno affermato che *«In tema di giudizio di cassazione, deve escludersi la possibilità di applicazione della sanzione della improcedibilità, ex art. 369, comma 2, n. 2, c.p.c., al ricorso contro una sentenza notificata di cui il ricorrente non abbia depositato, unitamente al ricorso, la relata di notifica, ove quest'ultima risulti comunque nella disponibilità del giudice perché prodotta dalla parte controricorrente ovvero acquisita mediante l'istanza di trasmissione del fascicolo di ufficio» (Cass., Sez. U., 2 maggio 2017, n. 10648).*

Ed invero, come hanno precisato le Sezioni Unite, *«si tratterebbe di un inutile formalismo, contrastante con le esigenze di efficienza e semplificazione, le quali impongono di privilegiare interpretazioni coerenti con la finalità di rendere giustizia» (Cass., Sez. U., 2 maggio 2017, n. 10648, in motivazione).*

1.2 Tanto premesso, nel caso in esame, risulta in atti la copia della sentenza impugnata con la relata di notificazione eseguita dalla società (omissis) s.p.a. all'Agencia ricorrente, giusta ricevuta di avvenuta consegna del 13 aprile 2014, ore 10:43:38 (poi protocollata con il n. 101000).

1.3 Il ricorso è, pertanto, procedibile.

2. Il primo mezzo deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 30 e 38 *bis* del d.P.R. n. 633/1972, dell'art. 21 del decreto legislativo n. 546/1992 e dei principi generali in materia di rimborso di Iva, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.. La Commissione tributaria regionale doveva dare atto che l'originario modello VR era stato revocato e che la società contribuente doveva presentare istanza di rimborso ex art 21, comma 2, del decreto legislativo n. 546/1992, nel termine decadenziale di due anni ivi previsto (ma ciò non era stato fatto in quanto l'istanza di rimborso



era stata presentata il 30 dicembre 2009, con conseguente estinzione del diritto al rimborso per decadenza). L'indirizzo giurisprudenziale secondo cui anche in assenza del modello VR il credito IVA esposto in dichiarazione (senza opzione per il riporto all'anno successivo) doveva essere inteso richiesto al rimborso non era convincente stante l'essenzialità del modello VR e l'eccezionalità della richiesta di rimborso. Inoltre, nella dichiarazione mancava qualsivoglia richiesta di rimborso, anzi questa era stata revocata, dato che la revoca del modello VR valeva come revoca anche dell'indicazione fatta dalla società contribuente nel quadro RX al rigo RX2.

2.1 Il motivo è infondato.

2.2 Ed invero, secondo il consolidato orientamento di questa Corte «*La domanda di rimborso del credito d'imposta maturato dal contribuente deve considerarsi già presentata con la compilazione del corrispondente quadro della dichiarazione annuale "RX4", la quale configura formale esercizio del diritto, mentre la presentazione del modello VR costituisce, ai sensi dell'art. 38 bis del d.P.R. n. 633 del 1972, solo un presupposto per l'esigibilità del credito e, dunque, un adempimento prodromico al procedimento di esecuzione del rimborso*» (cfr., *ex multis*, Cass., 11 dicembre 2019, n. 32424; Cass., 28 giugno 2018, n. 17151; Cass. 22 febbraio 2017, n. 4559; Cass. 28 settembre 2016, n. 19115).

Siffatta impostazione è coerente con la giurisprudenza, formatasi con riferimento alle imposte sui redditi, in base alla quale qualora il contribuente abbia evidenziato nella dichiarazione un credito d'imposta non occorre, da parte sua, al fine di ottenerne il rimborso, alcun altro adempimento, ma egli deve solo attendere che l'Amministrazione finanziaria eserciti, sui dati esposti in dichiarazione, il potere-dovere di controllo secondo la procedura di liquidazione delle imposte, prevista dall'art. 36 *bis*, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ovvero, ricorrendone i



presupposti, secondo lo strumento della rettifica della dichiarazione (cfr. Cass. 30 settembre 2011, n. 20039, in motivazione).

Si è, inoltre, correttamente osservato che *«Siffatta soluzione ermeneutica è del resto coerente con il diritto eurounitario, poiché, se è vero che gli Stati membri adottano le misure necessarie ad assicurare l'osservanza degli obblighi di dichiarazione e di pagamento, l'esatta riscossione dell'imposta e la prevenzione di frodi, tuttavia è pur vero che tali misure non possono eccedere gli obiettivi sopra indicati (v. Corte di giustizia, 11 dicembre 2014, in causa C-590/14, Idexx; 8 maggio 2008, in causa C- 95/07 e C-96/07, Ecotrade; 27 3 settembre 2007, in causa C- 146/05, Coilee), essendo il diritto al ristoro dell'Iva versata "a monte" basilare nel sistema comunitario, in forza del principio di neutralità (cfr. Corte di giustizia, 22 dicembre 2010, in causa C- 438/09, Dankowski, p.to 34, con riguardo al caso di cessazione d'attività; 18 dicembre 1997, in cause riunite C-286/94, C-340/95, C- 401/95, C-47/96, Molenheide e altri). Deve quindi ritenersi ormai definitivamente superato il diverso e più risalente orientamento secondo cui, in caso di cessazione dell'attività, solo una domanda di rimborso conforme al modello ministeriale corrisponderebbe allo schema tipico delineato dall'art. 30 del decreto IVA, con la conseguenza che la domanda difforme resterebbe assoggettata alla decadenza biennale prevista, in via residuale, dal citato D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21 (Cass. nn. 18920 e n. 18915 del 2011; n. 7669 del 2012)»;* (cfr. Cass., 15 maggio 2015, n. 9941).

2.3 Dalle considerazioni che precedono segue che l'esposizione di un credito d'imposta in dichiarazione fa sì che non occorra, da parte del contribuente, al fine di ottenere il rimborso, alcun altro adempimento, atteggiandosi quale formale esercizio del diritto e idoneo a far decorrere l'ordinario termine prescrizione e che il riferimento giurisprudenziale alla presentazione del modello «VR» quale «presupposto di esigibilità» deve intendersi nel senso che la stessa



rappresenta un elemento fattuale, rimesso nella disponibilità del contribuente interessato, avente funzione sollecitatoria dell'attività di verifica dell'Amministrazione e idonea a dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso stesso (cfr. Cass., 28 giugno 2018, n. 17151, in motivazione).

3. Il secondo mezzo deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 36 del decreto legislativo n. 546/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., non avendo la Commissione tributaria regionale motivato su cosa intendesse con l'affermazione che l'Amministrazione finanziaria non era esente in ordine all'errore della società contribuente sulla mancata presentazione del modello VR in sostituzione di quello revocato.

3.1 Il motivo che potrebbe ritenersi assorbito in ragione della ritenuta infondatezza della prima censura è, in ogni caso, inammissibile per carenza di interesse, giacché prospetta una questione che, se anche fosse risolta come postula il ricorrente, non potrebbe comportare la cassazione della sentenza ed è, dunque, priva di decisività (cfr. Cass., 25 giugno 2020, n. 12678).

4. Per le ragioni di cui sopra, il ricorso va rigettato e l'Agenzia ricorrente va condannata al pagamento delle spese processuali, sostenute dalla società controricorrente e liquidate come in dispositivo, nonché al pagamento dell'ulteriore importo, previsto per legge e pure indicato in dispositivo.

4.1 Non vi è luogo a pronuncia sul raddoppio del contributo unificato, perché il provvedimento con cui il giudice dell'impugnazione, nel respingere integralmente la stessa (ovvero nel dichiararla inammissibile o improcedibile), disponga, a carico della parte che l'abbia proposta, l'obbligo di versare, ai sensi dell'art. 13, comma 1 *quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto ai sensi del



comma 1 *bis* del medesimo art. 13, non può aver luogo nei confronti delle Amministrazioni dello Stato, istituzionalmente esonerate, per valutazione normativa della loro qualità soggettiva, dal materiale versamento del contributo stesso, mediante il meccanismo della prenotazione a debito (Cass., Sez. U., 25 novembre 2013, n. 26280; Cass., 14 marzo 2014, n. 5955).

4.2 Va rigettata la domanda di condanna ex art. 96, comma 3, cod. proc. civ., formulata dalla società controricorrente, in assenza di una condotta oggettivamente valutabile alla stregua di «abuso del processo», quale l'aver agito o resistito pretestuosamente.

Ed invero, questa Corte, anche di recente, ha affermato che, La condanna ex art. 96, comma 3, cod. proc. civ., applicabile d'ufficio in tutti i casi di soccombenza, configura una sanzione di carattere pubblicistico, autonoma ed indipendente rispetto alle ipotesi di responsabilità aggravata ex art. 96, commi 1 e 2, cod. proc. civ., e con queste cumulabili, volta alla repressione dell'abuso dello strumento processuale; la sua applicazione, pertanto, richiede, quale elemento costitutivo della fattispecie, il riscontro non dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa grave, bensì di una condotta oggettivamente valutabile alla stregua di «abuso del processo», quale l'aver agito o resistito pretestuosamente (Cass., 15 febbraio 2021, n. 3830).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia ricorrente al pagamento, in favore della società controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 10.500,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in euro 200,00 ed agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, in data 4 aprile 2023.

Il Presidente
Ernestino Bruschetta

