

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 22805/2021 proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con
domicilio in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato (PEC: ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it)

- *ricorrente* -

Contro

FALLIMENTO SATER ALWAYS SRL in persona del legale rappresentante
pro tempore elettivamente domiciliato to in

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio n.
2211/06/21 depositata in data 27/04/2021;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 29/09/2022 dal Consigliere Relatore Roberto Succio;

Rilevato che:

- la società controricorrente impugnava il diniego di rimborso IVA per l'anno 2014;
- la CTP accoglieva il ricorso; l'Agenzia delle Entrate appellava la pronuncia;
- la CTR con la pronuncia gravata rigettava l'appello dell'Ufficio ritenendo non contestato nel merito il credito iva chiesto a rimborso e applicabile la prescrizione decennale, escludendo ogni decadenza dal diritto in capo alla società contribuente;
- ricorre a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a tre motivi; resiste con controricorso la società, ora in fallimento; entrambe le parti hanno depositato memoria ed illustrazione delle proprie eccezioni e difese;

Considerato che:

- il primo motivo deduce la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 30 del d.P.R. n. 600 del 1973 in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR erroneamente ritenuto applicabile, ricorrendone i presupposti, l'art. 30 c. 2. ridetto, relativo alla cessazione dell'attività d'impresa, al caso di specie, con ciò equiparando la dichiarazione di fallimento alla cessazione dell'attività a fini IVA;
- il motivo è infondato, alla luce della costante giurisprudenza di questa Corte secondo la quale (in argomento Cass. Sez. 5, Sentenza n. 27948 del 30/12/2009) in tema di IVA, la dichiarazione, prevista dall'art. 74-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, nel testo applicabile *ratione temporis*, del curatore o del commissario liquidatore, relativamente alle operazioni anteriori all'apertura o all'inizio delle procedure concorsuali, è equiparabile alla dichiarazione di cessazione di attività, con la conseguenza che essa, al pari della dichiarazione annuale, chiudendo il rapporto tributario antecedente alle procedure concorsuali, fa sorgere, da

quella data, ai sensi dell'art. 30 del d.P.R. 633 del 1972, il diritto al rimborso dei versamenti d'imposta che risultino effettuati in eccedenza. Ne deriva, quindi, che il termine decennale di prescrizione per la richiesta del rimborso dei crediti IVA, relativo ad operazioni antecedenti alla dichiarazione di fallimento, decorre dalla dichiarazione di cui all'art. 74-bis cit. oppure dallo scadere del termine per presentarla (cioè dal quarto mese successivo alla nomina del curatore fallimentare);

- ancora, in argomento si è precisato che (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 9794 del 23/04/2010; ma anche Cass. Sez. 5, Sentenza n. 18915 del 16/09/2011) la richiesta di rimborso relativa all'eccedenza d'imposta, risultata alla cessazione dell'attività, essendo regolata dal comma 2 dell'art. 30 del d.P.R. n. 633 del 1972, è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, applicabile in via sussidiaria e residuale, in mancanza di disposizione specifiche; diversamente opinando proprio perché l'attività non prosegue, non sarebbe infatti possibile portare l'eccedenza in detrazione l'anno successivo;
- il secondo motivo si incentra sulla violazione e falsa applicazione dell'art. 21 del d. Lgs. n. 546 del 1992 in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR mancato di rilevare la decadenza del diritto al rimborso, stante la mancata presentazione (solo nel 2015) delle dichiarazioni relative agli anni 2011, 2012, 2013;
- anche tale motivo è infondato;
- pacifica la circostanza relativa alla mancata contestazione nel merito del credito IVA (ultima pag. della sentenza impugnata, righe n. 8 e n. 9), trova applicazione la costante e consolidata giurisprudenza di questa Corte (*ex plurimis*: Cass. civ., Sez. V, Sentenza, 22/02/2017, n. 4559; Cass. civ., Sez. V, Sentenza, n. 20678/2014; Cass. civ., Sez. V, Sentenza, 09/10/2015, n. 20255; Cass. civ., Sez. V, Sentenza, 12/09/2012, n. 15229; Cass. civ., Sez. V, Sentenza, 16/05/2012, n. 7684) secondo la quale

(specificamente, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 4559 del 22/02/2017) ove il credito di imposta sia già desumibile dalle dichiarazioni del contribuente e non sia contestato dall'Amministrazione finanziaria, non è necessaria una specifica istanza di rimborso, che costituisce solo il presupposto di esigibilità per l'avvio del relativo procedimento, per cui non trova applicazione il termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21, comma 2, ultima parte, del d.lgs. n. 546 del 1992, ma solo quello di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c.;

- il terzo motivo deduce la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 19, 30, 74 bis del d.P.R. n. 633 del 1972 nonché degli artt. 2697 e 2729 c.c. in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR ritenuto provato il credito in forza della mera esposizione e nella dizione – meramente formale – contenuta nel preavviso di irregolarità in ordine alla sua spettanza;
- il motivo è inammissibile;
- esso contrasta invero contro l'accertamento di fatto operato dalla CTR, non più sindacabile di fronte a questa Corte della Legittimità, secondo la quale nell'avviso bonario del 2013 "si riconosceva l'importo del credito IVA" e "l'Ufficio non risulta aver contestato nel merito il credito";
- tale accertamento in fatto risulta poi, immune anche dalle considerazioni esposte dall'avvocatura dello Stato in memoria, poiché la CTR, nel riprendere le considerazioni svolte sul punto dalla CTP, osserva puntualmente come "in relazione all'eccezione di mancata produzione dei registri IVA anno 2011 va rilevato che il credito IVA è maturato per il periodo di imposta 2010 (sottolineatura aggiunta) mentre per quanto riguarda la mancata istituzione dei registri IVA per le annualità successive va osservato che non avendo il curatore svolto l'esercizio provvisorio non era tenuto ad istituire tali registri";
- conseguentemente, appare chiaro che l'accertamento di fatto operato dalla CTR, coerentemente con quanto dedotto dalla

società e con la documentazione prodotta, è stato eseguito riguardo al 2010 in quanto anno di formazione del credito IVA; documentazione che la contribuente sostiene aver presentata ai fini della prova del credito IVA in data 2 marzo 2017 e 11 aprile 2017 e che la CTR ha rilevato non essere stata contestata dall'Erario;

- quanto alla prova dell'esistenza del credito, come scrive la CTR al punto 6.2 rubricato "sul credito vantato", essa si evince dal fatto che "tutta la documentazione richiesta è stata presentata in originale il 02.03.2017 e l'11.04.2017. Non vi è stata alcuna contestazione";
- invero, proprio in applicazione della giurisprudenza citata nella memoria dell'avvocatura dello Stato, e di ulteriori pronunce conformi (per tutte si vedano le indicazioni di Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 1822 del 23/01/2019) è oramai principio assodato in tema di IVA, che anche nell'ipotesi di domanda di rimborso presentata a seguito della cessazione dell'attività l'Amministrazione finanziaria è tenuta a verificare la sussistenza del credito del contribuente che dovrà assolvere, in caso di contestazione, all'onere probatorio sullo stesso gravante; nel presente caso, anche a ritenere contestato nel merito il credito IVA da parte dell'Ufficio, il che peraltro non si evince con adeguata chiarezza dalla sentenza impugnata (che riporta analiticamente le difese dell'Ufficio a pagg. 3, 4, 5 della pronuncia impugnata incentrate sulla mancata presentazione delle dichiarazioni per anni seguenti e sulla tardività dell'azione di rimborso) va comunque rilevato che l'onere probatorio incombente sul contribuente non è stato adempiuto, con "la mera esposizione della propria pretesa restitutiva nella dichiarazione presentata in relazione alle imposte dirette o all'IVA, giacché il credito fiscale non nasce da questa, bensì dal meccanismo fisiologico di applicazione del tributo previsto dalla legge (Cass. n. 18427/12; n. 8998/2014)";

- invero, tale puntuale applicazione del meccanismo IVA per l'anno 2010, anno in cui il credito è sorto, è stata dimostrata dalla società; questa ultima circostanza risulta evidenziata come provata, con chiarezza, dalla pronuncia impugnata;
- conclusivamente, il ricorso è integralmente rigettato;
- le spese seguono la soccombenza;
- risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (cfr., *ex multis*, Cass. n. 1778 del 2016);

p.q.m.

rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore di parte controricorrente che liquida in euro 5.600 per compensi, euro 200,00 per esborsi, oltre al rimborso forfettario nella misura del 15% dei compensi e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 29 settembre 2022.