

COMM. TRIB. PROVINCIALE LECCO - 37/02/2012

Svolgimento del processo

Con atto depositato in data 3 giugno 2011 Bestway Europe srl ricorre avverso il silenzio rifiuto opposto dall'Agenzia delle Entrate di Lecco, che non ha accolto un'istanza di rimborso Iva, presentata dalla ricorrente. La Bestway Europe srl aveva emesso nell'anno 2007 n. 2 fatture per royalties, da essa pagate in favore della Warner Bros, nei confronti della Bestway Inflatables & Material Corp., assoggettando dette fatture ad Iva per un ammontare di imposta di € 58.000,00.

In data 18.11.2010 (e non 2011 come indicato in ricorso) l'Agenzia delle Entrate di Lecco notificava alla Bestway Inflatables & Material Corp., società di diritto cinese, nella sua sede in Italia, un avviso di accertamento con cui si recuperava a tassazione l'Iva predetta perché indebitamente detratta in quanto le royalties dovevano "considerarsi escluse dal campo di applicazione dell'Iva per mancanza del requisito di territorialità".

A seguito di ciò la società cinese richiedeva alla ricorrente il rimborso dell'Iva indebitamente pagata e la Bestway Europe srl, rimborsata l'imposta, in data 9.2.11 presentava all'Agenzia delle Entrate di Lecco richiesta di rimborso dell'importo di € 58.000,00 a titolo di imposta corrisposta e non dovuta, oltre interessi di legge.

Trascorsi inutilmente i 90 giorni dalla data di presentazione dell'istanza di rimborso, la ricorrente presentava il presente ricorso con cui chiede che l'Agenzia delle Entrate venga condannata al rimborso di quanto sopra, con vittoria di spese.

Si è ritualmente costituita in giudizio l'Agenzia delle Entrate di Lecco affermando che la ricorrente avrebbe dovuto registrare, a sensi dell'art. 26 DPR 633/72, una nota di variazione entro l'anno di effettuazione dell'operazione imponibile. Ma, comunque, il diritto al rimborso doveva ritenersi prescritto a sensi dell'art. 21 D.Lgs. 546/92, che prevede che l'istanza di rimborso sia presentata entro due anni dalla data del versamento. E, prosegue l'Ufficio, il predetto termine non può essere fatto decorrere dalla data in cui l'Amministrazione Finanziaria ha rilevato l'errata registrazione della fatturazione.

Il ricorrente ha presentato una memoria aggiuntiva affermando che in precedenza aveva sempre assoggettato a Iva le fatture di royalties e che l'Ufficio di Merate, all'epoca competente, nulla mai aveva avuto da ridire.

Pertanto la tesi dell'Agenzia delle Entrate di Lecco, che si oppone al rimborso, renderebbe impossibile l'esercizio di un diritto da parte del ricorrente, che ha regolarmente versato l'Iva addebitata alla società cinese.

Fa altresì rilevare che una recente sentenza della Corte di Giustizia UE, inerente ad un identico caso, ha affermato che seppur possono essere previsti tempi diversi di prescrizione per l'azione di ripetizione dell'indebito da parte del soggetto passivo Iva rispetto al termine di decadenza per il rimborso nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria, tuttavia deve essere sempre assicurata al soggetto passivo la possibilità di reclamare il rimborso dell'imposta nei confronti della predetta amministrazione.

Si da atto che il ricorso è stato discusso in pubblica udienza.

Motivi della decisione

Come già esposto più sopra, la ragione del contendere trova origine nel fatto che la ricorrente aveva erroneamente esposto, a detta dell'Ufficio, l'Iva su una fattura emessa

nei confronti di altra società del gruppo, società di diritto cinese, e quindi in carenza del presupposto della territorialità.

A seguito di ciò la ricorrente aveva provveduto a rimborsare alla società predetta l'ammontare dell'Iva erroneamente esposta e, successivamente aveva presentato all'Agenzia delle Entrate istanza di rimborso dell'imposta pagata.

L'istanza era stata respinta sul presupposto della decorrenza del termine biennale di decadenza dal diritto al rimborso ex art. 21 DPR 546/92 comma 2.

Il secondo comma di detto articolo recita, per la parte che ci interessa che "la domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione".

L'Ufficio giustifica il suo rifiuto sulla scorta della sentenza della Suprema Corte 12447/11, la quale motiva il diniego alla restituzione sulla considerazione che il presupposto per la restituzione "non può decorrere dall'emanazione di risoluzioni dell'amministrazione finanziaria, interpretative della normativa, inidonee a costituire un diritto prima insussistente, se non nei casi in cui la legge stessa ne attribuisca il potere ad una specifica autorità amministrativa, e atte soltanto a vincolare l'operato interno degli uffici".

Sostiene al contrario la ricorrente che per "giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione " deve intendersi il momento in cui risulterebbe acclarata l'insussistenza del presupposto impositivo e quindi la nascita del diritto di chiedere la ripetizione dell'Iva, anche in considerazione del fatto che in precedenza l'Ufficio Territoriale di Merate, poi confluito nell'Agenzia del Territorio di Lecco non aveva mai dubitato della corretta applicazione dell'Iva relativa alla fatturazione delle royalties inerenti alle operazioni oggetto del ricorso.

Ritiene questa Commissione che per risolvere il problema occorra considerare quanto deciso dalla Corte di Giustizia UE - sez. terza, con la sentenza 15.12.2011 nella causa C-427/10. Sentenza emessa proprio a seguito di domanda di pronuncia pregiudiziale, proposta dalla Corte di Cassazione italiana con ordinanza 7.6.2010.

Il quesito sottoposto dalla Corte di Cassazione alla Corte Europea era così formulato:

1) Se i principi di effettività, di non discriminazione e di neutralità fiscale, in materia di Iva, ostino ad una disciplina o prassi nazionale che ricostruiscono il diritto del cessionario/committente al rimborso dell'Iva pagata a torto come indebito oggettivo di diritto comune, a differenza di quello esercitato dal debitore principale (cedente o prestatore del servizio) con un limite temporale, per il primo, assai più lungo di quello posto al secondo, sì che la domanda del primo, esercitata quando il termine per il secondo è da tempo scaduto, possa dar luogo a condanna al rimborso di quest'ultimo senza che lo stesso possa più chiedere il rimborso all'amministrazione finanziaria; tutto ciò senza la previsione di uno strumento di collegamento, atto a prevenire conflitti o contrasti, tra i procedimenti instaurati o da instaurarsi dinanzi alle diverse giurisdizioni.

2) Se a prescindere dall'ipotesi precedente, siano compatibili coi già riferiti principi una prassi o giurisprudenza nazionale che consentano l'emanazione di una sentenza di rimborso a carico del cedente/prestatore del servizio a favore del cessionario/committente, il quale non aveva esercitato l'azione di rimborso dinanzi ad altro giudice nei termini a lui imposti, in affidamento di una interpretazione giurisprudenziale, seguita dalla prassi amministrativa, secondo cui l'operazione era soggetta ad Iva".

Il quesito, sia pure in termini più ampi rispetto al caso in esame, esprime in sostanza il dubbio, sollevato dalla Corte di Cassazione, se risponda a principi di effettività, di non discriminazione e di neutralità fiscale in materia di Iva il diverso termine (decennale) concesso per l'azione di ripetizione di indebito esperibile dal soggetto che ha pagato l'Iva non dovuta, dal termine (biennale) per il rimborso dell'Iva indebitamente applicata e rimborsata al predetto soggetto.

La Corte di Giustizia Ue, chiamata a pronunciarsi a seguito del rinvio operato dalla Cassazione, richiamando precedenti sentenze (Reemtsma Cigarettenfabriken del 15 marzo 2007, causa C-35/05), precisa che il principio di effettività non osta ad una normativa nazionale, in forza della quale soltanto il cedente/prestatore di servizi è legittimato a chiedere il rimborso dell'IVA indebitamente versata, mentre il committente/acquirente può agire in via civilistica, purché termini del genere non finiscano per rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto al rimborso.

Nel caso affrontato, tuttavia, la sopravvenuta modifica interpretativa da parte dell'Agenzia nell'anno 1999, e quindi ben oltre il termine biennale per la richiesta del rimborso, non può, secondo quanto sostenuto dai giudici comunitari, "privare completamente il soggetto passivo del diritto di ottenere dall'Amministrazione finanziaria il rimborso dell'IVA non dovuta che egli stesso ha dovuto rimborsare al committente dei suoi servizi".

È pur vero che nel caso in esame non si è avuta un'azione di ripetizione di indebito, in quanto l'attuale ricorrente ha provveduto spontaneamente al rimborso del dovuto, ma il problema si pone ugualmente in quanto occorre pur sempre esaminare se vi sia stata violazione dei richiamati principi di effettività, di non discriminazione e di neutralità fiscale.

Con la richiamata sentenza la Corte di Giustizia UE ha affermato che "il principio di effettività non osta ad una normativa nazionale in materia di ripetizione dell'indebito che prevede un termine di prescrizione per l'azione civilistica di ripetizione dell'indebito, esercitata dal committente di servizi nei confronti del prestatore di detti servizi, soggetto passivo dell'imposta sul valore aggiunto, più lungo rispetto al termine di decadenza previsto per l'azione di rimborso di diritto tributario, esercitata da detto prestatore nei confronti dell'amministrazione finanziaria, purché tale soggetto passivo possa effettivamente reclamare il rimborso dell'imposta di cui trattasi nei confronti della predetta amministrazione. Quest'ultima condizione non è soddisfatta qualora l'applicazione di una normativa sfatta abbia la conseguenza di privare completamente il soggetto passivo del diritto di ottenere dall'amministrazione finanziaria il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto non dovuta che egli stesso ha dovuto rimborsare al committente dei suoi servizi".

Ciò è quanto si è verificato nel caso in esame, dal momento che l'Iva è stata indebitamente addebitata sulle fatture in data 29 giugno e 30 luglio 2007, mentre l'avviso di accertamento dell'Iva indebitamente detratta è stato notificato in data 18.11.2011. Dunque, a seguire la tesi dell'Ufficio secondo cui il termine biennale per richiedere il rimborso dell'imposta indebitamente addebitata decorrerebbe dalla data del pagamento, si verificherebbe l'assurda ipotesi che al momento della notifica dell'avviso di accertamento il termine per la presentazione della domanda di rimborso era già prescritto. Il che comporta che i principi di effettività e di non discriminazione non possono considerarsi soddisfatti, dal momento che il contribuente viene privato in modo assoluto della possibilità di ottenere dall'amministrazione finanziaria il rimborso di quanto indebitamente pagato.

Quindi, a parere di questa Commissione, il solo modo per evitare che il soggetto passivo sia completamente privato del diritto di ottenere il rimborso di quanto spettantegli non può che consistere nell'interpretare la norma di cui al secondo comma - seconda parte dell'art. 21 DPR 546/92 nel senso che il termine decorre dal momento in cui è stato notificato l'avviso di accertamento, da ritenersi quale momento in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

Il ricorso va quindi accolto e per l'effetto va disposto il rimborso dell'Iva indebitamente pagata, nella misura di € 58.000,00, oltre ai relativi interessi.

In considerazione della novità della questione trattata, pare equa la compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso. Spese compensate.