

n. 14/2019 del 25 settembre 2019

Legittima la cartella subito notificata al socio - Per i notai contributi deducibili - Cessioni Ue non imponibili con la prova del trasporto - Beneficio prima casa se l'altra è stata locata - Imu, paga la società di leasing dopo la scadenza del contratto - Cooperative, l'esenzione dagli Isa dipende dalla qualifica - Unico, compilazione quadro RX4 equivale a istanza di rimborso

Sommario

1. Legittima la cartella subito notificata al socio
2. Per i notai contributi deducibili
3. Cessioni Ue non imponibili con la prova del trasporto
4. Beneficio prima casa se l'altra è stata locata
5. Imu, paga la società di leasing dopo la scadenza del contratto
6. Cooperative, l'esenzione dagli Isa dipende dalla qualifica
7. Unico, compilazione quadro RX4 equivale a istanza di rimborso

1. Legittima la cartella subito notificata al socio

Società di persone. L'escussione preventiva del patrimonio sociale opera solo nella fase esecutiva

È legittima la notifica della cartella di pagamento avente a oggetto debiti della società di persone nei confronti del socio, coobbligato solidale, senza che sia stata effettuata la preventiva escussione del patrimonio sociale. L'affermazione, con rilevanti conseguenze applicative, giunge dalla sentenza 1996/19 della Cassazione.

I soci di società di persone sono, di regola, illimitatamente responsabili dei debiti della società. In base all'articolo 2304 del Codice civile, tuttavia, i creditori sociali, prima di rivolgersi ai soci, devono escutere il patrimonio della società. Nel caso deciso dalla Cassazione, il Fisco aveva notificato al socio la cartella di pagamento per debiti della società (Iva, Irap), senza rispettare il beneficio della preventiva escussione dei beni

sociali. Il contribuente aveva pertanto impugnato la cartella, deducendo l'illegittimità della stessa per violazione dell'articolo 2304 del Codice civile.

La Corte di legittimità, al riguardo, ha osservato che il beneficio della preventiva escussione opera esclusivamente in sede di procedura esecutiva. Esso non impedisce però al creditore, tra l'altro, di munirsi di strumenti cautelari a garanzia del suo credito al fine di procurarsi un titolo esecutivo

specifico per agire una volta dimostrata l'incapienza del patrimonio societario. Tanto chiarito, la Cassazione ha altresì rilevato che la cartella di pagamento non appartiene propriamente alla fase della procedura esecutiva, poiché rappresenta il titolo per legittimarne la successiva attuazione. Ne consegue che in tale contesto non può essere opposto il dettato dell'articolo 2304.

La statuizione si pone, tuttavia, in aperto contrasto con l'orientamento più garantista e condivisibile manifestato nella sentenza n. 23260/18 della stessa Cassazione tributaria. In quest'ultima pronuncia, peraltro, il giudice di legittimità conclude in senso opposto alla luce di una interpretazione sistematica delle norme sul processo tributario. È stato infatti rilevato come l'aver lasciato alla giurisdizione ordinaria unicamente ciò che attiene all'esecuzione forzata comporti l'appartenenza alle Commissioni tributarie della soluzione «di ogni aspetto di rilievo sostanziale e procedurale correlato alla disciplina tributaria». Ne deriva che l'eccezione sul mancato rispetto del beneficium excussionis, essendo per sua natura devoluta alla giustizia tributaria, non potrebbe che essere fatta valere nei riguardi della cartella di pagamento, quale vizio proprio di essa.

È stato altresì osservato che la cartella, in quanto riprodotiva del ruolo, è essa stessa un titolo esecutivo che precede ogni attività dell'agente della riscossione e deve, dunque, conformarsi ai principi civilistici in esame.

Non è superfluo evidenziare, inoltre, che posponendo il momento della tutela del socio alla fase dell'esecuzione forzata vera e propria, non solo si sottrae la vicenda contenziosa alla cognizione delle Commissioni, ma si espone il socio ai maggiori rischi derivanti dalla imminenza del pignoramento. Si pensi, ad esempio, al pignoramento presso terzi non tempestivamente notificato al socio, secondo una prassi piuttosto diffusa dell'Ader, di cui questi venga a conoscenza troppo tardi per opporre il beneficio della preventiva escussione. Non c'è dubbio, dunque, che la tesi più equilibrata sia quella accolta dalla Cassazione del 2018, anche se a questo punto la questione dovrebbe essere rimessa alle Sezioni unite.

2. Per i notai contribuiti deducibili

Previdenza. Le spese inerenti all'attività professionale considerate una conseguenza del reddito di lavoro autonomo

In tema di determinazione del reddito di lavoro autonomo, un principio ribadito dalla Corte di cassazione con ordinanza 321/18 non mancherà di far discutere, in quanto diametralmente opposto a quanto sostenuto dalla Amministrazione finanziaria e normalmente realizzato dai contribuenti nelle dichiarazioni Irpef.

Secondo la Suprema corte, i contributi previdenziali obbligatori versati dai notai alla Cassa nazionale del notariato sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo, in quanto sono da considerare spese inerenti all'attività professionale svolta, essendo il relativo esborso una conseguenza del reddito prodotto.

Non è la prima volta che emerge questo concetto (si veda la sentenza 2781/01), tanto è vero che, proprio per far conoscere il proprio dissenso, l'Agenzia, con la risoluzione 79/E/2002 chiarì che, a suo avviso, anche i contributi in esame, in quanto obbligatori per legge, possono essere dedotti solo dal reddito complessivo del contribuente, in base all'articolo 10 del Tuir (nello stesso senso Ctr Puglia 661/7/17 sul Sole 24 Ore del 18 settembre 2017).

Tuttavia, la Corte motiva adeguatamente il proprio assunto, osservando che se tali contributi non sono deducibili in base alla seconda parte del comma 1 dell'articolo 54 del Tuir, in quanto posti dalla legge - ai sensi dell'articolo 12 della legge 220/91 - direttamente a carico del professionista per aver iscritto l'atto a repertorio e non del cliente (e quindi corrisposti soltanto dal notaio, indipendentemente dall'effettiva riscossione del corrispettivo della prestazione e dalla eventuale gratuità della stessa), gli stessi lo sono, tuttavia, in base alla prima parte della disposizione in esame, ove si fa espresso riferimento alle «spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione», ovvero alle spese che, come quelle di cui trattasi, sono inerenti all'attività svolta.

In tale quadro normativo, osserva la Corte, neppure è risolutivo l'articolo 10, comma 1, lettera e), del Tuir, posto che l'espressa previsione di deducibilità dal reddito complessivo dei «contributi previdenziali e assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge» è prevista solo in via residuale, ovvero in mancanza di «deducibilità nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo».

Prova ne sia che, con riferimento ai contributi versati dagli avvocati alla Cassa nazionale di previdenza e assistenza forense, la stessa Corte (ordinanza 32258/2018 citata dallo stesso Massimario) ha stabilito che non sono deducibili dal reddito da lavoro autonomo, in quanto il relativo importo è a carico del cliente e non fa parte delle componenti del compenso professionale e, di conseguenza, non rientra nella fattispecie prevista dall'articolo 10 del Tuir.

Non sfuggirà al lettore che, per i notai, avvalorare l'una o l'altra tesi ha conseguenze dirette in ambito Irap, la quale, nell'ipotesi in cui i contributi siano considerati alla stregua di costi inerenti all'attività, viene calcolata su una base imponibile inferiore (articolo 8 del Dlgs 446/97), tanto è vero che è proprio tale imposta che viene accertata

dagli Uffici, i quali disconoscono come componenti negativi questi contributi, considerandoli oneri deducibili dal reddito e non costi d'impresa.

3. Cessioni Ue non imponibili con la prova del trasporto

IVA. Con l'accordo contrattuale si dimostra la buona fede del cedente

L'accordo contrattuale per l'acquisizione della prova del trasporto della merce all'estero da parte di terzi può essere un elemento per provare la buona fede del cedente e per ammettere la non imponibilità della cessione intra-Ue. Questo principio è contenuto in una pronuncia della Corte di cassazione (sentenza 4045/2019).

In effetti, l'applicazione dell'Iva in un determinato Stato unionale dipende dal verificarsi di specifici criteri di collegamento dell'operazione con il singolo Paese (presupposto territoriale).

In particolare, con riferimento alla cessione di beni, l'operazione si considera effettuata in Italia se ha ad oggetto beni che si trovano nel territorio dello Stato.

Quando invece i beni sono spediti, ad esempio, in altro Stato membro della Ue, l'operazione viene qualificata come cessione intracomunitaria, al verificarsi di altri presupposti. Ebbene, l'effettivo trasferimento del bene nel territorio dello Stato membro di destinazione si inserisce nel più ampio tema delle prove relative alla effettiva realizzazione delle cessioni intracomunitarie. Questo, oltre a essere un tema di assoluta attualità in ambito unionale, in virtù dell'adozione del nuovo regolamento 1912/18 che ha individuato una serie di documenti da cui si presume che i beni sono stati spediti o trasportati dal territorio di uno Stato membro a un altro Stato membro, ha interessato nel corso dell'anno anche i giudici di legittimità.

Infatti, la questione della prova delle cessioni intracomunitarie, si pone come un punto focale per l'espansione delle imprese all'estero, ciò in quanto le cessioni effettuate in base all'articolo 41 del decreto legge 331/93 - non imponibili - necessitano di avere la prova del trasporto della merce presso un altro Stato membro. Sinora, per le cessioni intraunionali la prova della non imponibilità in capo al fornitore non era determinata per legge, sicché nei vari Stati si sono manifestati diversi orientamenti. Ad esempio, nelle ipotesi di cessione EXW, ossia franco fabbrica/franco magazzino, tali prove devono essere monitorate e richieste, in primis, ai clienti; quando, invece, il trasporto è a cura della società, la prova deve essere richiesta allo spedizioniere incaricato.

In proposito, la Suprema Corte ha affrontato il tema con riferimento a un'ipotesi di cessione intracomunitaria con resa EXW, che configura un'ipotesi di accordi Incoterms più delicata rispetto alle altre, comportando la necessità di una maggiore attenzione e monitoraggio dell'operazione da parte dell'operatore domestico che intende realizzare l'operazione intracomunitaria, senza applicazione dell'imposta all'atto della cessione, come normativamente previsto dalla direttiva unionale e dalla normativa Iva nazionale.

In particolare, nell'ipotesi in cui l'acquirente benefici del potere di disporre del bene e non abbia assolto all'obbligo, previsto dall'articolo 41 del decreto legge 331/93, di trasportare lo stesso al di fuori dello Stato membro di cessione, ai fini del riconoscimento della esenzione dall'Iva a favore del fornitore, è necessario che lo stesso abbia agito in buona fede, impiegando la massima diligenza di un imprenditore accorto, al fine di non essere coinvolto in un'operazione finalizzata all'evasione. La Suprema corte ha chiarito che il cedente ha diritto alla esenzione dell'Iva solo ove fornisca la prova documentale rappresentativa dell'effettiva dislocazione della merce nel territorio dello Stato membro di destinazione o di fatti secondari, dai quali emerga la presenza delle merci in territorio diverso dallo Stato di residenza.

Due principi chiave

<p>La buona fede del contribuente</p>	<p>Corte di Cassazione, sentenza 4045/19: qualora il documento di prova dell'avvenuto trasporto in altro Stato membro sia in possesso di soggetti terzi non collaboranti o non sia acquisibile da altri soggetti, il cedente deve aver concordato, nei contratti stipulati con il vettore, con lo spedizioniere e con il cessionario, l'obbligo di consegna del documento e, dopo l'altrui inadempimento, deve aver esperito ogni utile iniziativa giudiziaria;</p> <p>Cassazione 13743/19: in ipotesi di cessioni inesistenti, il cedente non beneficia dell'esenzione dell'imposta non sussistendo né l'effettivo trasporto della merce fuori dal territorio dello Stato, né la buona fede dello stesso</p>
<p>La variazione dell'imponibile</p>	<p>Cassazione 12468/19: in caso di risoluzione contrattuale relativa a contratti a esecuzione continuata o periodica, in un abbonamento telefonico, il prestatore può diminuire la base imponibile in relazione alle prestazioni eseguite e non remunerate prima della risoluzione per inadempimento unilaterale dell'altra parte</p>

4. Beneficio prima casa se l'altra è stata locata

) Immobili. Per i proprietari nello stesso Comune

L'agevolazione "prima casa" compete anche a chi abbia già, nel medesimo Comune, la proprietà di un'altra casa di abitazione che sia però inidonea all'uso abitativo del contribuente in quanto locata a terzi (a meno che si tratti di una locazione maliziosamente preordinata a consentire un abusivo avvalimento dell'agevolazione).

Più in generale, non è di ostacolo all'applicazione dell'agevolazione "prima casa", la possidenza di altra casa di abitazione, ubicata nel medesimo Comune, quando essa sia inidonea a essere adibita ad abitazione, sia per ragioni soggettive, sia per ragioni oggettive, dovendosi comprendere, tra queste ultime, anche quelle derivanti da impedimenti di natura giuridica (quale un altrui diritto di godimento, derivante da un contratto di locazione).

Così (in un'ennesima puntata della "storia infinita" inerente l'inidoneità dell'abitazione preposseduta) ha deciso la Cassazione, nella ordinanza 19989 del 27 luglio 2018.

Il tema è quello della cosiddetta "impossidenza": vale a dire dell'avvalimento dell'agevolazione "prima casa" da parte di chi già abbia nel medesimo Comune la proprietà di un'altra abitazione. Stando al tenore letterale della legge, in tal caso l'agevolazione sarebbe impedita.

Senonché il prevalente orientamento della Cassazione (non privo di scossoni, ma che dunque si consolida con l'ordinanza n. 19989/18) ritiene che il concetto di casa preposseduta debba essere letto come casa effettivamente idonea a essere abitata, con la conseguenza che, ove vi sia l'inidoneità della casa preposseduta a essere abitata, il contribuente che ne sia proprietario può acquistare con l'agevolazione "prima casa" un'altra abitazione.

Questo orientamento è stato inaugurato in Cassazione con le decisioni n. 18128/09 e 100/10 e poi si è consolidato con le decisioni n. 3921/14 e 21289/14, nonché nella giurisprudenza di merito (Ctp Alessandria 22/10, Ctp Matera 820/11, Ctr Puglia 134/13, Ctr Lombardia 2970/14, Ctr Lombardia, 4272/15).

La Cassazione è però tornata sui suoi passi (decidendo nel senso che non era rilevante se la casa preposseduta fosse, o meno, idonea all'uso abitativo) nelle decisioni n. 25646/16, 25521/16, 14740/17 e 19255/15, negando quindi l'agevolazione nel caso in cui il contribuente fosse comunque proprietario di un'altra abitazione nel medesimo Comune.

Una ulteriore svolta si è avuta dunque con le decisioni di Cassazione n. 2565/18 e 19989/18 nelle quali è stato infine affermato:

a) una "casa" non è una "casa" se essa non è "idonea" per un utilizzo abitativo; e quindi il prepossesso di una casa inidonea nel medesimo Comune non impedisce

l'avvalimento dell'agevolazione (a meno che la casa preposseduta sia stata, a sua volta, acquistata con l'agevolazione "prima casa");

b) l'inidoneità può essere conseguente sia a fattori soggettivi (ad esempio, l'allargamento della famiglia del contribuente), sia a fattori oggettivi (ad esempio, l'inagibilità della casa preposseduta) di qualsiasi natura e specie e, tra questi ultimi, è compreso anche il fattore dell'inidoneità "giuridica" e cioè che, ad esempio, la casa preposseduta sia indisponibile per la sussistenza di un altrui diritto di godimento, come quello derivante da un contratto di locazione, senza che abbia rilevanza alcuna il carattere temporaneo del diritto di godimento del conduttore.

5. Imu, paga la società di leasing dopo la scadenza del contratto

Il contratto di locazione finanziaria di beni immobili rappresenta il titolo in base al quale si determina la soggettività passiva ai fini Imu e non, invece, sulla base della disponibilità materiale del bene. Infatti, per il legislatore fiscale, la soggettività passiva del locatario finanziario si realizza addirittura quand'anche il bene da concedere non sia ancora venuto ad esistenza (immobili da costruire o in corso di costruzione), anche qualora lo stesso non sia stato consegnato dal concedente all'utilizzatore. Ciò che rileva per il sorgere della soggettività passiva Imu non è l'adempimento della consegna del bene (e di converso per la sua cessazione la riconsegna) ma esclusivamente la sottoscrizione del contratto. Questo il principio affermato dalla sentenza 3512/11/2019 della Ctr Lombardia del 19 settembre scorso.

La vicenda esaminata

Ritorna la questione all'esame dei giudici della Ctr Lombardia che considerano chiaro il dettato normativo da leggersi nel senso che «in caso di risoluzione del contratto di leasing la soggettività passiva ai fini Imu si determina in capo alla società di leasing, anche se essa non ha ancora acquisito la materiale disponibilità del bene per mancata riconsegna da parte dell'utilizzatore» (conforme Cassazione 13793/2019).

La decisione

«Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto» (articolo 9 del Dlgs 23/2011). Questo il precetto che porta i giudici regionali a non avere dubbi circa la soggettività passiva Imu in capo al locatore alla scadenza o alla risoluzione del contratto di leasing finanziario e indipendentemente dalla materiale consegna del bene da parte del locatario.

In concreto, chiosa il collegio, è il titolo (cioè il contratto stipulato) che determina la soggettività passiva del locatario finanziario e non certo la disponibilità materiale del

bene. Infatti, per il legislatore fiscale, la soggettività passiva del locatario finanziario si realizza addirittura

quand'anche il bene da concedere non fosse ancora venuto ad esistenza (per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione) e pure quand'anche fosse che il bene non sia stato ancora consegnato dal concedente all'utilizzatore, essendo rilevante, per il sorgere della soggettività passiva Imu, non già l'adempimento della consegna del bene (e di converso per la sua cessazione la riconsegna), ma la sola sottoscrizione del contratto (soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula). Richiamando la disciplina civilistica e sovrapponendola a quella fiscale i giudici evidenziano come il momento della cessazione del contratto si determina all'atto del pagamento dell'ultimo canone in base alla durata stabilita nello stesso ovvero, nelle ipotesi di risoluzione anticipata per inadempimento, dal momento in cui esso è stato risolto.

Con questa lettura la Ctr ritiene altresì infondato il richiamo in via analogica alla disciplina Tasi in quanto è un diverso tributo, con presupposti impositivi differenti (detenzione del bene), non potendo pertanto avere valenza interpretativa. Riconoscendo comunque il contrasto giurisprudenziale sul tema i giudici ambrosiani giustificano l'integrale compensazione delle spese di lite fra le parti.

Lo scenario

In attesa di un intervento delle Sezioni Unite il dibattito giurisprudenziale continua ad alimentarsi con interpretazioni ondivaghe circa la soggettività passiva Imu nelle ipotesi di contratti di locazione finanziaria di immobili con sopravvenuta risoluzione contrattuale senza che vi sia stata la materiale riconsegna del bene (si veda Il Quotidiano del Fisco del 13 settembre 2019).

6. Cooperative, l'esenzione dagli Isa dipende dalla qualifica

Per le cooperative l'obbligo di compilazione degli indici sintetici di affidabilità (Isa) dipende dalla qualifica assunta. Questo è quanto emerge dal nuovo quadro normativo e dagli ultimi chiarimenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria (circolari 17/E e 20/E). Come molti contribuenti, dal periodo di imposta 2018 anche le società cooperative sono chiamate a misurarsi con questi nuovi indicatori che hanno sostituito gli studi di settore, seppure alcuni soggetti siano esclusi dall'obbligo. Cerchiamo quindi di capire, nell'ambito del mondo cooperativo, quando bisogna essere compliant alla nuova disciplina.

In primo luogo, per espressa disposizione normativa sono esonerate dalla compilazione le cooperative che operano esclusivamente a favore dei soci/utenti, nonché quelle che esercitano attività di «trasporto con taxi» o «trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente» (Dm di approvazione degli Isa del 23 marzo e del 28 dicembre 2019).

Sono, invece, tenute ad osservare le nuove regole le coop a mutualità prevalente, analogamente a quanto previsto dalla precedente disciplina degli studi di settore. Sul punto, tuttavia, l'agenzia delle Entrate (circolare 20/E del 9 settembre) ha precisato che in tali ipotesi bisogna comunque tenere in considerazione che i fini mutualistici perseguiti da questi enti sono suscettibili di incidere in maniera rilevante sui ricavi percepiti. Per cui, laddove simili fattori abbiano condizionato negativamente il risultato degli Isa, la coop potrà darne atto nelle note aggiuntive al modello, onde evitare contestazioni.

Il discorso cambia ancora per le cooperative (a mutualità prevalente o meno) che entreranno nel Terzo settore come imprese sociali. Il Dlgs 112/2017 esclude espressamente le imprese sociali dall'applicazione degli Isa - unitamente agli enti del Terzo settore che opteranno per i nuovi regimi forfettari introdotti dalla riforma (articoli 80 e 86 del Dlgs 117/2017). Di conseguenza, le cooperative sociali, in quanto imprese sociali di diritto, e le altre società cooperative che sceglieranno di adottare questa veste iscrivendosi nell'apposita sezione del Registro delle Imprese dedicata alle imprese sociali, non dovranno compilare i modelli Isa.

L'esonero, tuttavia, come specificato dall'agenzia delle Entrate (circolare 17/E) non è ancora operativo. L'agevolazione in questione rientra tra quelle al vaglio della Commissione europea, per cui sarà operativa solo a decorrere dal periodo di imposta successivo al rilascio dell'autorizzazione.

Fino ad allora, le coop che abbiano già scelto di diventare imprese sociali dovranno comunque adempiere all'obbligo compilativo, salvo rientrare in uno degli altri casi di esonero visti in precedenza.

7. Unico, compilazione quadro RX4 equivale a istanza di rimborso

IVA. Non è necessario presentare il modello VR

In tema di rimborsi Iva, la compilazione del quadro RX4 del modello di dichiarazione unica, nel campo attinente al credito di cui si chiede il rimborso, è da considerarsi quale manifestazione di volontà legittima al fine di ottenere il rimborso ancorché non accompagnata dalla presentazione del modello VR, sottraendo la fattispecie al termine biennale di decadenza sancito, in via residuale, dal codice tributario. In tale ipotesi, qualora l'amministrazione non procede alla rettifica della dichiarazione, il credito del contribuente si cristallizza e il suo diritto può essere esercitato nell'ordinario termine prescrizione (decennale); all'uopo eventuali solleciti di pagamento inviati al Fisco costituiscono atti idonei ad interrompere il decorso di tale termine. Questo uno dei

principi che emergono dalla sentenza della Ctp Milano 3794/2019.

La questione controversa giunta all'attenzione dei giudici concerneva l'impugnazione da parte di un contribuente di un diniego di rimborso del credito Iva esposto in dichiarazione; la particolarità della fattispecie consisteva nel fatto che, secondo l'Ufficio, il ricorso era da considerarsi inammissibile poiché l'atto impugnato non rientrava nel novero degli atti impugnabili, non trattandosi di un vero e proprio diniego di rimborso quanto piuttosto di «una comunicazione di inammissibilità meramente ricognitiva delle determinazioni esposte con il precedente provvedimento di diniego espresso al rimborso» che non era stato impugnato dal contribuente, così determinandosi la cristallizzazione della pretesa erariale.

L'Amministrazione precisava che il diniego a suo tempo notificato era fondato sulla mancata compilazione della parte del quadro relativa alla richiesta di rimborso e ciò in linea con la giurisprudenza della suprema Corte che ritiene legittimo il rigetto dell'istanza di rimborso laddove il predetto quadro non sia stato compilato; in ogni caso, secondo le Entrate, era da considerarsi spirato il termine prescrizione tra la data di presentazione della dichiarazione e quella relativa all'istanza di rimborso. La Ctp decide di accogliere le doglianze del contribuente. In diritto i giudici provinciali ritengono di aderire a certa giurisprudenza di legittimità (Cassazione 1456/2016) la quale ha affermato che «in tema di rimborsi dell'iva, la compilazione del quadro RX4 del modello di dichiarazione unica, nel campo attinente al credito di cui si chiede il rimborso, è legittimamente considerata alla stregua di manifestazione di volontà di ottenere il rimborso; tale manifestazione di volontà identifica.....la domanda di rimborso fatta nella dichiarazione, e, ancorché non accompagnata dalla presentazione del modello VR ai fini della determinazione dell'importo richiesto a rimborso nella dichiarazione Iva, sottrae la fattispecie al termine biennale di decadenza sancito, in via residuale, dal Dlgs 546/92, articolo 21». Il Collegio osserva come l'Ufficio non avesse proceduto a rettificare la dichiarazione in cui era esposto il credito così determinandosi la

cristallizzazione dello stesso. Tale diritto era esercitabile nei limiti dell'ordinario termine di prescrizione che non risultava spirato, come invece sostenuto dall'Ufficio, in quanto erano nelle more intervenuti atti idonei a interromperne il decorso.