

---

Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) – Silvio BOLOGNINI (Professore straordinario di Filosofia del diritto) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) – Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) – Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) – Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) – Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) – Francesca PROIETTI (Magistrato) – Serafino RUSCICA (Consigliere parlamentare, Senato della Repubblica) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato, Vice Capo dell'Ufficio legislativo finanze del Ministro dell'economia e delle finanze) – Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato).

---

## **Credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi: da quando può essere esercitata l'azione di restituzione dinanzi al giudice tributario?**

*In tema di imposte sui redditi, qualora il contribuente evidenzi nella dichiarazione un credito d'imposta, non occorre alcun altro adempimento ai fini di ottenerne il rimborso, in quanto tale condotta costituisce già istanza di rimborso, che tiene luogo, a tutti gli effetti, di quella di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38: da quel momento, quindi, impedita ovviamente la decadenza, decorre, secondo i principi generali, l'ordinario termine di prescrizione decennale per l'esercizio della relativa azione dinanzi al giudice tributario (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, comma 2). Ciò posto, va ribadito che il diritto del contribuente alla restituzione può essere esercitato a partire dall'inutile decorso del termine di novanta giorni dalla presentazione dell'istanza (contenuta nella dichiarazione), il quale determina il formarsi del silenzio-rifiuto, impugnabile ex art. 19, comma 1, lett. g), D.Lgs. n. 546 del 1992: non è necessario, cioè, attendere, per poter adire il giudice, che scadano i termini entro i quali l'Amministrazione deve esercitare i propri poteri di liquidazione, di controllo formale o di accertamento vero e proprio, stabiliti dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e ss.: tali limiti temporali riguardano, infatti, l'attività dell'Amministrazione, non l'esercizio dei diritti del contribuente.*

**Cassazione civile, sezione tributaria, sentenza del 15.10.2014, n. 21734**

...omissis...

1. Con il primo motivo, la ricorrente eccepisce il giudicato interno, ai sensi dell'art. 329 c.p.c., e art. 2909 c.c., verificatosi tra primo e secondo grado, in ordine alla sussistenza del diritto al credito d'imposta da essa vantato, accertato dal primo giudice sulla base del riconoscimento dell'Ufficio e non oggetto di impugnazione da parte di quest'ultimo.

Il motivo è fondato, risultando dagli atti di causa che effettivamente l'Ufficio, costituendosi in primo grado, dopo aver eccepito rinammissibilità del ricorso per mancanza di un rifiuto impugnabile, affermò, nel merito, che "la spettanza del rimborso, per l'importo di Euro. 11392,00 in capo alla F. A. SRL non è in discussione" (contestando unicamente la spettanza degli interessi anatocistici e della rivalutazione monetaria) e tale riconoscimento del diritto al credito venne accertato dal giudice di primo grado, che accolse il ricorso nei limiti della somma capitale anzidetta, oltre agli interessi semplici.

Detto capo della sentenza non è stato oggetto di appello da parte dell'Agenzia e quindi su di esso si è formato il giudicato interno.

2.1. Con i motivi dal secondo al quinto, è denunciata, sotto vari profili, la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 1, lett. g), nonché vizio di motivazione.

In particolare, e in sintesi, è oggetto di censura l'affermazione del giudice a quo nella parte in cui ha escluso che sussistesse nella specie un atto impugnabile ai sensi della norma citata; e si chiede, quindi, se la esposizione di un credito d'imposta in dichiarazione comporti l'obbligo per l'Amministrazione della relativa liquidazione (entro il termine di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, o, in subordine, quello di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 17, - vigente *ratione temporis* -), con conseguente, in caso di inerzia, espressiva di un sostanziale diniego, facoltà del contribuente di adire il giudice tributario per far valere il proprio diritto, al pari della tipologia di silenzio-rifiuto prevista dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38.

2.2. I motivi, da esaminare congiuntamente poiché strettamente connessi, sono fondati nei sensi di seguito precisati.

In tema di imposte sui redditi, qualora il contribuente evidenzi nella dichiarazione, secondo le modalità stabilite dalla legge, un credito d'imposta, non occorre da parte sua alcun altro adempimento ai fini di ottenerne il rimborso, in quanto tale condotta costituisce già istanza di rimborso, che tiene luogo, a tutti gli effetti, di quella di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38, essendo l'Amministrazione - edotta, con la dichiarazione, dei conteggi effettuati dal contribuente - posta in condizione di conoscere la pretesa creditoria: da quel momento, quindi, impedita ovviamente la decadenza, decorre, secondo i principi generali, l'ordinario termine di prescrizione decennale per l'esercizio della relativa azione dinanzi al giudice tributario (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, comma 2).

Occorre, poi, precisare che il diritto del contribuente alla restituzione può essere esercitato a partire dall'inutile decorso del termine di novanta giorni dalla presentazione dell'istanza (contenuta nella dichiarazione), il quale determina il formarsi del silenzio-rifiuto, impugnabile D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 19, comma 1, lett. g).

Non è necessario, cioè, attendere, per poter adire il giudice, che scadano i termini entro i quali l'Amministrazione deve esercitare i propri poteri di liquidazione, di controllo formale o di accertamento vero e proprio, stabiliti dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e ss.: tali limiti temporali, peraltro alcuni meramente ordinatori, riguardano, infatti, l'attività dell'Amministrazione, non l'esercizio dei diritti del contribuente (Cass., sez. un., n. 2687 del 2007; Cass. nn. 9524 del 2009, 633 e 7899 del 2012) (e ciò a prescindere dagli effetti che il decorso dei detti termini produce sulla possibilità per l'Amministrazione di contestare il diritto al rimborso: cfr., sul tema, da ult. Cass. n. 9339 del 2012).

2.3. Ne consegue che nella fattispecie l'istanza proposta dalla ricorrente, sia che la si intenda come mero sollecito di pagamento in relazione all'istanza originariamente proposta in dichiarazione dal cedente, sia come reiterazione di quella, costituisce atto impugnabile ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 1, lett. g), (va, peraltro, osservato che l'applicabilità del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38, anche ai crediti d'imposta risulta dal disposto del D.P.R. n. 42 del 1988, art. 4, comma 4, recante, fra l'altro, disposizioni di attuazione del D.P.R. n. 917 del 1986).

3. Il ricorso va, pertanto, accolto nei sensi sopra precisati, la sentenza impugnata deve essere cassata e la causa rinviata, per nuovo esame della controversia limitatamente alle questioni rimaste assorbite, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Veneto, la quale provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

p.q.m.

La Corte accoglie il ricorso nei sensi di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Veneto.

Così deciso in Roma, il 14 maggio 2014.

La Nuova **Procedura Civile**  
Direttore Scientifico: Luigi Viola

ADMAIORA

Editrice

---