

21734 14  
REPUBBLICA ITALIANAIN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

## SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto

Credito esposto in  
dichiarazione - istanza di  
rimborso - configurabilità  
- conseguenze - silenzio  
rifiuto - impugnabilità

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Aurelio	CAPPABIANCA	Presidente	R. G. N. 24368/08
Dott. Camilla	DI IASI	Consigliere	
Dott. Biagio	VIRGILIO	Rel. Consigliere	
Dott. Massimo	FERRO	Consigliere	Cron. 21734
Dott. Guido	FEDERICO	Consigliere	Rep.

ha pronunciato la seguente:

ud. 14/05/2014

## SENTENZA

sul ricorso proposto da:

TF s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, viale Parioli n. 43, presso l'avv. Francesco d'Ayala Valva, che la rappresenta e difende giusta delega in atti;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto n. 44/25/07, depositata il 9 luglio 2007.



Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 14 maggio 2014 dal Relatore Cons. Biagio Virgilio;  
uditi l'avv. Francesco d'Ayala Valva per la ricorrente e l'avvocato dello Stato Roberto Palasciano per la controricorrente;  
udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale dott. Giovanni Giacalone, il quale ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

**Ritenuto in fatto**

1. La TF s.p.a. ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto indicata in epigrafe, con la quale è stato accolto l'appello principale dell'Ufficio, con assorbimento di quello incidentale della contribuente, e negato a questa il diritto al rimborso di un credito IRPEG, che aveva acquistato dal Fallimento FA s.r.l., relativo agli anni 1993/2003 e già esposto dal cedente nella dichiarazione dei redditi del 2002, alla quale la ricorrente aveva fatto seguire nel 2004 una istanza di sollecito di pagamento.

Il giudice d'appello, premesso, per quanto ancora rileva in questa sede, che l'art. 19, comma 1, lett. g), del d.lgs. n. 546 del 1992 può ritenersi riferito anche al caso di indicazione di una somma indicata a credito nella dichiarazione, ha poi affermato che tale norma serve solo ad elencare gli atti impugnabili e, comunque, "non si configura come atto impugnabile il semplice silenzio (che non è diniego, né esplicito, né tacito) dell'amministrazione su una istanza di rimborso diversa da quella concernente le somme erroneamente corrisposte con errore, contemplata dall'art. 38 DPR n. 602/1973".

2. L'Agenzia delle entrate ha resistito con controricorso.

3. La ricorrente ha depositato memoria.

**Considerato in diritto**

1. Con il primo motivo, la ricorrente eccepisce il giudicato interno, ai sensi degli artt. 329 cod. proc. civ. e 2909 cod. civ., 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 l'inammissibilità del ricorso per mancanza di un rifiuto impugnabile, affermò, nel merito, che



“la spettanza del rimborso per l'importo di €. 11392,00 in capo alla FA s.r.l. 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 dell'art. 19, comma 1, lett. g), del d.lgs. n. 546 del 1992, 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 all'art. 36 *bis* del d.P.R. n. 600 del 1973, o, in subordine, quello di cui all'art. 17 del d.P.R. n. 602 del 1973 – 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 dall'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973.

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 all'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973, 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 (art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992).

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 ex art. 19, comma 1, lett. g), del 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 dagli artt. 36 *bis* e seguenti del d.P.R. n. 600 del 1973: 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 dell'art. 19, comma 1, lett. g), del d.lgs. n. 546 del 1992 (va, peraltro, osservato che l'applicabilità dell'art. 38 del d.P.R. n. 602/73 anche ai crediti d'imposta risulta dal disposto dell'art. 4, comma 4, del d.P.R. n. 42 del 1988, 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.

Il consigliere estensore

(Biagio Virgilio)

Il Presidente

(Aurelio Cappabianca)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL 15 OTT. 2014



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario  
Marcello Baragona