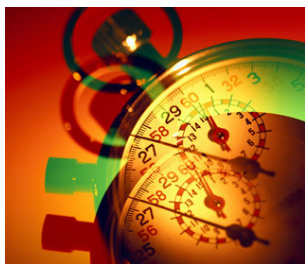


Giurisprudenza

Decadenza del credito d'imposta svincolata dai tempi sui "controlli"

8 Febbraio 2012

Per il contribuente, il diritto al rimborso inizia a decorrere dalla data di presentazione della dichiarazione ed è soggetto al termine ordinario di prescrizione decennale



Non ha rilievo agli effetti del computo e del decorso del termine di prescrizione del diritto al rimborso di eccedenze a credito esposte nella dichiarazione il termine relativo alla disciplina del controllo automatico (articolo 36-bis Dpr 600/1973): questo il principio sancito dalla Corte di cassazione con la sentenza 633 del 18 gennaio.

Il fatto

La controversia trae origine da una richiesta di rimborso Irpeg e Ilor relativa a redditi anni 1989 e 1990 presentata da un Comune per eccedenze di versamenti di imposta.

Le relative dichiarazioni dei redditi, recanti i versamenti in eccedenza, sono state presentate rispettivamente in data 20 ottobre 1990 e 30 ottobre 1991, ossia entro il termine di un mese dall'approvazione del bilancio consuntivo comunale, avvenuto entro il mese di settembre.

Il rimborso è stato sollecitato dall'ente con una serie di atti a partire dal 5 aprile 2001, fino alla formale diffida all'ottenimento del rimborso notificata all'Agenzia delle Entrate il 23 settembre 2002.

A fronte del silenzio-rifiuto dell'istanza di rimborso, il Comune ha proposto ricorso, accolto sia in Ctp che in Ctr.

I giudici di merito di entrambi i gradi di giudizio hanno accolto le doglianze di parte sul presupposto che, ritenute validamente presentate le dichiarazioni dei redditi contenenti le richieste di rimborso, il credito vantato dal Comune non si sarebbe prescritto.

Infatti, sull'assunto in base al quale il termine di prescrizione decennale previsto ex articolo 2946 cc cominci a decorrere dalla scadenza del termine per il controllo formale delle dichiarazioni, individuato dalla Ctr nella data del 1° gennaio 1993, il credito non si sarebbe mai estinto tenuto conto degli atti interruttivi intervenuti fino al 23 settembre 2002, tutti anteriori alla data di prescrizione del diritto (1 gennaio 2003).

L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso in Cassazione, contro la decisione di secondo grado. Il Comune resisteva con controricorso.

La Suprema corte, accogliendo il ricorso dell'Amministrazione finanziaria, ha cassato la sentenza impugnata e, decidendo nel merito ai sensi dell'articolo 384 cpc, ha rigettato il controricorso del Comune *"in quanto il riconoscimento dell'intervenuta prescrizione del diritto al rimborso comporta, ipso iure, il rigetto del ricorso introduttivo del Comune"*.

La decisione

La Corte di cassazione, decidendo nel merito della questione, ha accolto le contestazioni dell'Amministrazione finanziaria contro la tesi avanzata dal Comune.

In sintesi, la Commissione tributaria regionale, così come quella provinciale, aveva accolto le doglianze del Comune ritenendo tempestive e valide le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ottobre del 1990 e del 1991 e parimenti tempestive le conseguenti richieste di rimborso, interruttive della prescrizione, notificate a settembre 2002.

A parere delle adite Commissioni, infatti, esse risultavano presentate entro il termine di prescrizione decennale di cui all'articolo 2946 cc decorrente dalla data di scadenza del termine per i controlli ex articolo 36-bis Dpr 600/1973, ossia il 1° gennaio 1993.

Diversa la posizione dell'Agenzia delle Entrate, che contestava su tutta la linea le argomentazioni della controparte. In primo luogo, le dichiarazioni presentate nell'ottobre successivo agli esercizi finanziari non erano valide per violazione dell'articolo 9, comma 2, Dpr 600/1973 vigente *ratione temporis*, in forza del quale la dichiarazione deve essere presentata entro un mese dalla scadenza del termine per l'approvazione del bilancio o del rendiconto.

Al contempo, l'Agenzia contestava l'asserita tempestività della richiesta di rimborso basata sul presupposto che il termine iniziale della prescrizione del diritto al rimborso coincidesse con la data di scadenza del termine del controllo formale della dichiarazione (articolo 36-bis del Dpr 600/1973) e non con quella di presentazione della dichiarazione.

La Suprema corte, considerando fondate le censure avanzate dall'Agenzia delle Entrate, ha

dichiarato che è irrilevante, ai fini della decorrenza dei tempi di prescrizione del credito d'imposta, il termine di cui dispone l'Amministrazione finanziaria per i controlli "automatizzati" delle dichiarazioni: nel caso di specie, considerato che l'ultima dichiarazione contenente l'esposizione del credito è stata presentata il 30 ottobre 1991, il termine di prescrizione è maturato il 30 ottobre 2001, prima degli atti interruttivi notificati dal contribuente.

Al riguardo, confermando la giurisprudenza della stessa Corte (*cf.*, Cassazione 2687/2007), i giudici hanno chiarito in prima istanza che, in presenza di un credito d'imposta, ai fini del relativo recupero non trovano applicazioni i termini di decadenza di cui all'articolo 38 del Dpr 602/1973: pertanto, il contribuente non è tenuto alla presentazione di un'apposita istanza (entro il termine decadenziale di 48 mesi dalla data del versamento eccedente), in quanto l'Amministrazione, resa edotta mediante la dichiarazione dei conteggi effettuati dal contribuente, è posta nella condizione di conoscere la pretesa creditoria.

Fermo restando questo assunto, dunque, il diritto al recupero del credito d'imposta è sottoposto all'ordinario termine di prescrizione decennale, sulla cui decorrenza non incide né il limite temporale stabilito per il controllo formale o cartolare delle dichiarazioni e la liquidazione delle somme dovute, ai sensi dell'articolo 36-*bis*, Dpr 600/1973, né il limite della proponibilità della relativa eccezione, posto dall'articolo 2, comma 58, legge 350/2003.

La prima disposizione è volta, infatti, a imporre un obbligo all'Amministrazione finanziaria, senza stabilire un limite all'esercizio dei diritti del contribuente, mentre la seconda (che testualmente recita "*Nel quadro delle iniziative volte a definire le pendenze con i contribuenti, e di rimborso delle imposte, l'Agenzia delle entrate provvede alla erogazione delle eccedenze di IRPEF e IRPEG dovute in base alle dichiarazioni dei redditi presentate fino al 30 giugno 1997, senza far valere la eventuale prescrizione del diritto dei contribuenti*") contiene un mero "invito" rivolto agli uffici, non suscettibile di applicazione diretta da parte del giudice.

In seconda istanza, i giudici di legittimità hanno ritenuto fondate anche le ulteriori censure avanzate dall'Agenzia delle Entrate.

In particolare, accogliendo la tesi secondo cui le dichiarazioni dei redditi presentate dall'ente comunale fossero tardive, in quanto inviate con un ritardo di oltre un mese rispetto al termine ordinario previsto dall'articolo 9, comma 2, Dpr 600/1973 (nel testo vigente all'epoca dei fatti), i giudici hanno derivato l'inesistenza delle conseguenti richieste di rimborso perché "*se le dichiarazioni in questione sono da considerare inesistenti, nessun valore interruttivo della prescrizione potevano avere i successivi, ma non meglio specificati, atti di sollecito*".

Richiamando la conforme sentenza 26314/2010, la Corte ha ribadito che la dichiarazione dei redditi presentata tardivamente, seppur costituisca titolo per la riscossione delle imposte corrispondenti agli imponibili ivi indicati, non è idonea a confermare il credito d'imposta da essa risultante, in quanto l'articolo 9, comma 6, Dpr 600/1073, che considerava omesse le dichiarazioni presentate con un ritardo superiore a un mese, era una disposizione di tipo sanzionatorio volta a disincentivare i ritardi nella presentazione della dichiarazione.

I giudici, considerando il caso concreto, vanno oltre la lettera della norma, affermando che, nonostante il ritardo, il diritto al rimborso permane ugualmente in capo al contribuente, avendo però questi l'onere di presentare apposita istanza, anche nella stessa dichiarazione, *"ove in essa egli non si sia limitato ad esporre il credito d'imposta, ma ne abbia specificamente domandato il rimborso"*.

Nella specie, l'adito collegio di legittimità ha confermato nel testo della sentenza di non essere nella condizione di verificare la presenza di tale specifica istanza, *"ma anche ammesso che (le dichiarazioni) contenessero una formale istanza di rimborso, il Comune, per ottenere quanto richiesto avrebbe potuto e dovuto impugnare il silenzio rifiuto dinanzi al giudice tributario entro il termine di prescrizione decennale (Cass. Sent. n. 6724/2008), ampiamente scaduto quando è iniziato l'odierno contenzioso, che ha ad oggetto il diverso provvedimento di silenzio rifiuto seguito alla diffida notificata all'Agenzia delle entrate il 22 settembre 2002"*.

di

Emiliano Marvulli

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/decadenza-del-credito-dimposta-svincolata-dai-tempi-sui-controlli>