



a cura di Flavia Di Luciano

Con l'ordinanza del 24 marzo 2022, n. 9559, la Corte di Cassazione è tornata a pronunciarsi sull'annosa questione relativa ai termini di decadenza dal potere di accertamento e rettifica delle dichiarazioni, ribadendo che tali termini riguardano le sole imposte dovute dal contribuente, dovendosi, al contrario, ritenere temporalmente illimitato il potere dell'Amministrazione finanziaria di controllare le partite a credito richieste a rimborso dal contribuente.

Nel caso di specie, la contribuente aveva impugnato la sentenza di secondo grado, lamentando la violazione degli artt. 36-bis, 40 e 43, d.p.r. 600 del 1973, in quanto tali norme, nel disciplinare i termini decadenziali entro i quali l'Amministrazione finanziaria può contestare le eventuali irregolarità dichiarative, *“non operano alcuna distinzione tra le ipotesi in cui la dichiarazione del contribuente esponga un debito fiscale oppure un credito di imposta facendo unicamente riferimento alla “dichiarazione” nella sua interezza”*. *“Pertanto”* – ad avviso della ricorrente – *“una volta presentata la dichiarazione, l'Ufficio ha, per definizione tutti gli elementi per poter esprimere tempestivamente eventuali riserve e fare i dovuti controlli sui dati dichiarati dal contribuente ma deve farlo nei modi e nei termini stabiliti dal legislatore altrimenti le pertinenti disposizioni sarebbero inutilmente poste”*. Invero, soltanto tale interpretazione *“sarebbe rispettosa dei principi di certezza dei rapporti giuridici, prevedendo la fissazione di termini ragionevoli di decadenza, di efficienza dell'attività amministrativa nonché di collaborazione e buona fede nei rapporti fra Fisco e contribuente”*.

LED Taxand

Studio Legale Tributario

Via Dante, 16 - 20121 Milano - Tel. +39 02 494864 - Fax +39 02 494864864

studiomi@led-taxand.it - www.led-taxand.it

C.Fiscale e P. IVA 10122630964

Diversamente opinando, si violerebbe il principio di riserva di legge, tutelato dall'art. 23 Cost. e *“una volta che l'Amministrazione sia decaduta dal potere di accertare la dichiarazione regolarmente presentata il credito esposto in dichiarazione deve considerarsi consolidato sicché lo stesso non può essere contestato dall'Ufficio in sede processuale, in quanto ciò equivarrebbe ad ammettere una riapertura dei termini decadenziali di accertamento, ormai spirati”*.

La Suprema Corte ha disatteso la tesi sostenuta dalla contribuente, confermando la pronuncia della Commissione tributaria regionale di Milano che aveva considerato legittime le operazioni di controllo effettuate, oltre gli ordinari termini di accertamento, dall'Amministrazione finanziaria su un credito di imposta chiesto dalla contribuente a rimborso.

Molteplici, sebbene non condivisibili, le argomentazioni lungo le quali si snoda l'iter logico-giuridico seguito dai giudici.

Innanzitutto, la Corte di Cassazione muove dalle recenti pronunce di legittimità (Cass., SS.UU, sentenza n. 21765 del 29 luglio 2021 e, benché in diversa materia, sentenza n. 8500 del 25 marzo 2021), secondo le quali *“il credito che nasca dal coacervo delle poste detraibili che prevalgano sul debito, e che quindi eccedano l'imposta liquidata, esiste in quanto ne sussistano i fatti generatori, sicché non è sufficiente che sia esposto in dichiarazione, né è necessario che sia accertato dall'amministrazione”*.

Nemmeno si potrebbe equiparare l'inerzia al *“riconoscimento implicito del credito, per l'assenza di fatti impeditivi o preclusivi del rimborso, in ragione di un obbligo dell'amministrazione di attivarsi”*. *“Al contrario”* proseguono i giudici *“il legislatore prende sì in considerazione l'inerzia, ma assegna ad essa il significato di rifiuto tacito, in quanto tale impugnabile”*. Invero, il Legislatore prevede *“il ricorso contro il silenzio rifiuto opposto dall'amministrazione a qualsiasi richiesta di rimborso, comprese quelle rappresentate dall'indicazione in dichiarazione del credito d'imposta idonea a manifestare la volontà di richiedere il rimborso”*.

Sarebbero, inoltre, lesi i principi costituzionali di riserva di legge, capacità contributiva e di imparzialità dell'azione amministrativa, tutelati rispettivamente dagli artt. 23, 53 e 97 Cost., qualora si ritenesse che il credito di cui si discute, anche non dovuto, divenga incontrovertibile, appena sia indicato in una dichiarazione non più assoggettabile al potere di accertamento o verifica.

“D'altronde” – continuano i giudici – *“la dichiarazione non può precludere al contribuente di dimostrare, in conformità al principio costituzionale di capacità contributiva, l'inesistenza anche parziale di presupposti d'imposta erroneamente dichiarati e, per conseguenza, di presentare nei termini previsti istanza di rimborso, in quanto essa ha di norma natura di dichiarazione di scienza”*.

Conseguentemente, la dichiarazione fiscale da considerarsi *“fisiologicamente instabile”*, essendo emendabile in ogni tempo, non potrebbe, a contrario, ritenersi *“titolo di un diritto”* e, in quanto tale, *“tendenzialmente stabile”*.

Da ultimo, i giudici affermano che non sarebbe ravvisabile nemmeno una violazione del principio di certezza del diritto, poiché *“è il contribuente, che decide di chiedere il rimborso di un credito a distanza di anni dalla maturazione del diritto relativo, a scegliere, riportandolo a nuovo, di assegnare ad esso rilevanza, appunto ex novo, in ciascuna delle dichiarazioni successive in cui lo espone”*.

In altri termini, l'Amministrazione finanziaria può sempre sindacare la spettanza del credito fino a quando non ne venga chiesto il rimborso o non venga utilizzato in compensazione.

DISCLAIMER

Le informazioni contenute nella presente newsletter non possono essere considerate come un parere legale. LED Taxand non accetta alcuna responsabilità in relazione all'utilizzo di tale pubblicazione senza la collaborazione dei suoi professionisti.