

Giudizio di ottemperanza: l'annullamento definitivo dell'avviso di rettifica IVA per decadenza dell'Ufficio dal potere di accertamento non contiene un comando di rimborso del credito IVA chiesto dal contribuente, e il ricorso per ottemperanza volto a ottenerlo va rigettato

Il giudice dell'ottemperanza precisa la portata del giudicato entro l'oggetto della controversia definita. Se l'avviso che disconosceva il credito IVA è stato annullato per decadenza dell'Ufficio, il giudicato elimina pretesa impositiva e sanzioni ma non condanna al rimborso: la corrispondenza fra debito accertato e credito chiesto vale per le decisioni di merito. Il credito resta da verificare e può essere contestato oltre il termine dell'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 14 settembre 2026, n. 25285 · Pres. Perrino, rel. Federici
DECISIONE	Ricorso dell'Agenzia accolto · sentenza di ottemperanza cassata · decisione nel merito con rigetto del ricorso per ottemperanza · spese compensate
OGGETTO	Giudizio di ottemperanza · avviso di rettifica IVA 2001 annullato per decadenza · credito IVA di 248.825,32 euro chiesto a rimborso

1. MASSIMA

In tema di processo tributario, il giudizio di ottemperanza previsto dall'art. 70 del d.lgs. n. 546 del 1992 non attribuisce al giudice una giurisdizione estesa al merito: il potere di interpretare ed eventualmente integrare il comando del giudicato va esercitato entro i confini dell'oggetto della controversia definita, e la sentenza che annulla un atto impositivo, avendo effetti caducatori e autoesecutivi, non contiene una statuizione di condanna eseguibile in quella sede. Il giudice che ne ricavi una condanna al rimborso incorre in un error in procedendo, denunciabile ai sensi del comma 10 dello stesso articolo.

Se l'avviso di rettifica che disconosceva il credito IVA chiesto a rimborso è stato annullato per la sola decadenza dell'Ufficio dal potere di accertamento, non opera la relazione di biunivoca corrispondenza fra debito accertato e credito chiesto, propria delle decisioni che riconoscono nel merito le ragioni del contribuente: il giudicato esclude che il rimborso sia definitivamente precluso ed elimina sanzioni e pretese impositive, ma non reca alcun comando di rimborso. La pretesa creditoria resta impregiudicata e l'Amministrazione, alla riattivazione della richiesta, può contestare il credito senza essere soggetta al termine di decadenza dell'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articoli 69 e 70, commi 1, 5, 7 e 10, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; articoli 10 e 57 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; articolo 43 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600; articolo 10 della legge 27 dicembre 2002, n. 289; articoli 360, primo comma, n. 4, e 384, secondo comma, del codice di procedura civile.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

Una società esercente il gioco del bingo, attività esente da IVA, aveva chiesto il rimborso di un credito IVA di 248.825,32 euro. L'Ufficio rettificava la dichiarazione IVA relativa al 2001 contestando il credito, perché l'attività esente non consentiva di recuperare l'imposta sugli acquisti, e irrogava sanzioni per 311.031,65 euro. Respinto il ricorso nei gradi di merito, la Corte di cassazione, con sentenza

5 febbraio 2016, n. 2277, ravvisava la decadenza dell'Amministrazione dal potere di accertamento, per l'inapplicabilità della proroga biennale dei termini introdotta dalla legge n. 289 del 2002, e, decidendo nel merito ai sensi dell'art. 384, secondo comma, c.p.c., annullava l'avviso.

La società chiedeva l'ottemperanza di quella sentenza. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, con sentenza n. 1989/2024, depositata il 29 marzo 2024, accoglieva il ricorso, ritenendo che dal giudicato derivasse il definitivo riconoscimento del credito nella misura dichiarata, e nominava un commissario ad acta per dare attuazione al rimborso.

4. MOTIVI DI RICORSO

L'Agenzia delle entrate proponeva un unico motivo, denunciando la violazione dell'art. 70 del d.lgs. n. 546 del 1992 in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c.: oggetto della controversia era soltanto la fondatezza dell'avviso di accertamento, e il giudicato si era tradotto nel suo annullamento per la ritenuta decadenza. Il riferimento della sentenza di legittimità alla spettanza del rimborso come oggetto della lite serviva, nella prospettazione della ricorrente, a escludere la controversia dal condono e dalla proroga dei termini, e riguardava gli effetti potenziali della pronuncia, non il comando. La società eccepeva l'inammissibilità del ricorso per difetto di specificità, completezza e autosufficienza.

5. DECISIONE

Respinta l'eccezione, perché il ricorso delimita con chiarezza questione e censura, la Corte ricorda che contro la sentenza di ottemperanza è denunciabile ogni error in procedendo, compreso il mancato o difettoso esercizio del potere di interpretare e integrare il giudicato (Cass. n. 8830/2014; Cass. n. 23487/2018), e che l'ottemperanza è un procedimento chiuso, nel quale il giudice accerta soltanto la portata precettiva della sentenza da eseguire (Cass., sez. un., n. 30058/2008; Cass. n. 20035/2021; Cass. n. 3057/2008).

Richiama l'indirizzo che esclude l'ottemperanza per ottenere un rimborso quando il giudice si sia limitato ad accertare l'illegittimità di un avviso di rettifica (Cass. n. 28286/2013), ribadito per le sentenze di annullamento, qualificate autoesecutive (Cass. n. 26433/2018; Cass. n. 31601/2018; Cass. n. 16735/2019; Cass. n. 10299/2019), e ritiene inapplicabile l'indirizzo evolutivo sulla biunivoca corrispondenza fra credito chiesto a rimborso e debito accertato (Cass. n. 20466/2019), che presuppone il riconoscimento nel merito delle ragioni del contribuente: qui il giudicato riguarda soltanto la tardività dell'accertamento. L'Amministrazione, priva ormai del potere di accertare maggiori imposte, può contestare il credito alla riattivazione della richiesta, senza soggiacere ai termini dell'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 (Cass., sez. un., n. 21766/2021 e n. 21765 di pari data; Cass. n. 11698/2022; Cass. n. 26523/2023), mentre il contribuente deve documentare il credito quale che sia il tempo trascorso (Cass. n. 16103/2022; Cass. n. 21656/2024).

Il giudice dell'ottemperanza ha dunque esteso il giudicato oltre i limiti della statuizione. La Corte cassa la sentenza e, non occorrendo ulteriori accertamenti di fatto, decide nel merito rigettando l'originario ricorso per ottemperanza; compensa le spese dei due giudizi per la parziale novità della questione.

6. QUADRO NORMATIVO

L'art. 70 del d.lgs. n. 546 del 1992 impone al giudice dell'ottemperanza, che provvede in luogo dell'ufficio inadempiente, di attenersi «agli obblighi risultanti espressamente dal dispositivo della sentenza e tenuto conto della relativa motivazione», e ammette contro la sua sentenza soltanto il ricorso per cassazione per inosservanza delle norme sul procedimento. La lettura sistematica con l'art. 69, che fa riferimento alla condanna dell'ufficio, e la giurisprudenza successiva escludono l'ottemperanza per le pronunce che annullano l'atto o rideterminano l'imposta. Sul piano sostanziale,

il credito IVA dichiarato non diventa definitivo per il decorso dei termini di accertamento, e chi ne chiede il rimborso deve dimostrare l'imposta assolta.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

La pronuncia prosegue la linea di Cass. n. 28286/2013, che, richiamando anche Corte cost. n. 316/2008, aveva distinto le sentenze che accolgono il ricorso per il rimborso di un tributo versato da quelle che accolgono l'impugnazione di un atto impositivo. Rispetto a Cass. n. 20466/2019 la Corte non smentisce il principio della corrispondenza fra debito accertato e credito chiesto a rimborso, ma ne circoscrive l'ambito alle decisioni che accertano nel merito l'insussistenza della pretesa, escludendolo per i giudicati fondati sulla decadenza; la stessa ordinanza dà atto della parziale novità della questione.

Resta aperto se, quando l'annullamento dell'avviso dipenda da ragioni di merito, il rimborso possa essere eseguito in sede di ottemperanza: la Corte distingue la fattispecie senza pronunciarsi su questa ipotesi. Resta impregiudicata anche la sorte del credito, per la quale la Corte ritiene più pertinente, rispetto a Cass., sez. un., n. 5069/2016, il principio delle Sezioni Unite del 2021 sulla contestabilità del credito oltre i termini di accertamento.

Pubblicato il 5 ottobre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.