

Civile Ord. Sez. 6 Num. 23289 Anno 2022
Presidente: ESPOSITO ANTONIO FRANCESCO
Relatore: PENTA ANDREA
Data pubblicazione: 26/07/2022

ORDINANZA

sul ricorso 21829/2020 proposto da:

Agenzia delle Entrate (C.F.: 06363391001), in persona del Direttore Centrale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (C.F.: 80224030587) e presso la stessa domiciliata in Roma alla Via dei Portoghesi n. 12;

- **ricorrente** -

contro

SOCIETA' AGRICOLA CERBONE s.r.l. (C.F.: 04610181218), in persona del rappresentante legale p.t. Cerbone Antonio, nato a Casalnuovo di Napoli (NA) il 27/02/1968 e residente in Volla (NA), alla Via Tamburriello n. 77 (C.F.: CRBNTN68B27B905J), rappresentata e difesa, come da procura a margine del controricorso, dall'Avv. Antonia Pasqualina Rossi (C.F.: RSSNNP51S51B667A), congiuntamente e disgiuntamente all'Avv. Sossio

Colella (C.F.: CLLSSS82T16T2340), ed elettivamente domiciliata in Roma, presso lo studio dell'Avv. Astolfo Pellegrini, alla Via Nomentana n. 175, 00187;

- **controricorrente** -

-avverso la sentenza n. 799/20/2020 emessa dalla CTR Campania in data 27/01/2020 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta.

Ritenuto in fatto

1. La Agricola Cerbone s.r.l. impugnava davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli la cartella di pagamento notificata, ai sensi dell'art. 1, comma 422, l. 311/2004, a seguito di atto di recupero per credito IVA (oggetto di autonomo ricorso) emesso dal Centro Operativo di Venezia per indebite compensazioni effettuate nell'anno 2011.

2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso.

3. La sentenza veniva impugnata dall'Agenzia delle Entrate e la Commissione Tributaria Regionale della Campania rigettava l'appello, rilevando che, essendo l'avviso di recupero crediti previsto dall'art. 1, comma 422, l. 311 del 2004 assimilabile all'avviso di accertamento, trovava applicazione il regime dell'iscrizione a ruolo frazionato in pendenza del giudizio sull'atto prodromico previsto dagli artt. 15 dPR 602/73 e 68, commi 1 e 2, del d.lvo 546/1992.

4. Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, articolando due motivi. Il contribuente ha resistito con controricorso, mentre l'Agenzia delle Entrate-Riscossioni non ha svolto difese.

5. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

In prossimità della camera di consiglio l'Agenzia ha depositato memoria illustrativa.

Ritenuto in diritto

1. Con il primo motivo di impugnazione l'Agenzia delle Entrate denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 1, commi 421 e 422, della l.

311/2004, 14 e 15 del Dpr nr. 602/73 e 68 del d.lvo 546/92, in relazione all'art. 360, comma 1, nr. 3, c.p.c.; si sostiene che la CTR abbia errato ad equiparare, ai fini del frazionamento della riscossione in pendenza di giudizio davanti alle Commissioni Tributarie, l'avviso di recupero del credito all'avviso di accertamento.

2. Con il secondo motivo viene dedotta la violazione e la falsa applicazione degli artt. 1 e 7 d.lvo 546/92 e 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, nr. 3, per aver la CTR, con il rigetto dell'appello, disposto l'annullamento totale dell'atto, anzichè ordinare all'Amministrazione Finanziaria la rideterminazione degli importi iscritti a ruolo o, comunque, di annullare parzialmente la cartella.

3. Il primo motivo è infondato.

La tesi della difesa erariale secondo cui all'avviso di recupero di credito d'imposta non sarebbe applicabile la disciplina della gradualità dell'iscrizione a ruolo di cui al d.P.R. n. 602 del 1973, art. 15, si basa sull'assunto che tale avviso - avendo ad oggetto il disconoscimento di agevolazioni indebitamente fruite (con contestuale richiesta delle somme illegittimamente compensate) e non l'accertamento di un maggior imponibile - non potrebbe essere considerato alla stregua di un provvedimento impositivo.

Tale assunto confligge con il consolidato orientamento di questa Corte, cui il giudice territoriale si è uniformato, il quale ha chiarito che gli avvisi di recupero di crediti di imposta illegittimamente compensati, oltre ad avere una funzione informativa dell'insorgenza del debito tributario, costituiscono manifestazioni della volontà impositiva da parte dello Stato, al pari degli avvisi di accertamento o di liquidazione (cfr. Cass. nn. 4968/2009, 22322/2010, 8033/11, 8479/2017, 9437/2020).

In particolare, si precisato come <<l'avviso di recupero risulti in sostanza costituito da una comunicazione della motivazione del recupero e da una liquidazione delle somme accertate come dovute a tal titolo dal contribuente. Tale atto ha dunque, in primo luogo, la funzione di diniego o di revoca del credito di imposta, con la relativa motivazione, e, in secondo

luogo, la funzione di liquidazione delle somme portate a recupero, con il relativo riepilogo di quanto complessivamente dovuto dal contribuente per imposte, interessi e sanzioni. Ciò induce ad attribuire a tale atto la funzione di un atto di accertamento tributario, dovendo per tale intendersi "ogni atto o provvedimento dell'amministrazione finanziaria, che, a prescindere dalla sua denominazione, spieghi efficacia nei confronti del soggetto passivo del tributo, accertando o dichiarando il debito" (così già Cass. 6262/80). Se è vero che il d.P.R. n. 602 del 1973, art. 15, si riferisce letteralmente a imposte, contributi e premi "corrispondenti agli imponibili accertati dall'ufficio ma non ancora definitivi", mentre nel caso del recupero di credito di imposta non si discute dell'entità dell'imponibile - è tuttavia innegabile che la norma che accorda un credito di imposta contribuisce a definire l'entità della somma concretamente dovuta dal contribuente, cosicché il diniego o la revoca del credito implicano anch'essi accertamento della debenza del tributo. Con la conseguenza che la *ratio* sottesa alla disposizione di cui all'articolo 15 d.P.R. 602/73 - ossia il contemperamento delle contrapposte esigenze del Fisco, di celere riscossione dei tributi, e del contribuente, di non anticipare il pagamento di somme che all'esito del giudizio tributario potrebbero risultare non dovute - non può che operare sia con riferimento agli atti di accertamento di imponibile che con riferimento agli atti di diniego o revoca di un credito di imposta e che pertanto il d.P.R. n. 602 del 1973, art. 15, va interpretato estensivamente, includendo nel relativo ambito di applicazione anche la riscossione degli avvisi di recupero del credito di imposta ...>> (cfr. Cass. 3838/2013).

4. Il secondo motivo è inammissibile, in quanto, come eccepito dalla contribuente, la ricorrente ha sollevato solo nel giudizio di Cassazione la questione dei poteri sostitutivi del giudice tributario ove si ritenga invalido l'avviso di accertamento per motivi non formali, ma di carattere sostanziale.

Dalla lettura degli atti relativi ai procedimenti di merito prodotti dall'Agenzia delle Entrate si evince che la Commissione Tributaria

Provinciale, accogliendo le richieste della contribuente, ha annullato *tout court* la cartella senza procedere alla rideterminazione degli importi dovuti tenuto conto del frazionamento previsto dagli artt. 15 dPR 600/73 e 68, comma 1, lett. a), d.lvo 546/1992.

L'Agenzia delle Entrate non ha mosso alcuna censura su tale punto della sentenza; solo con il ricorso per Cassazione è stato introdotto il *thema decidendum* relativo ai poteri del giudice correlati alla caducazione dell'atto impositivo per ragioni sostanziali.

E' principio assolutamente pacifico in giurisprudenza (cfr., tra le tante, Cass. nr. 1477/2018 e 907/2018) che <<I motivi del ricorso per cassazione devono investire, a pena di inammissibilità, questioni che siano già comprese nel giudizio d'appello, non essendo prospettabili per la prima volta in sede di legittimità questioni nuove o nuovi temi di contestazione non trattati nella fase di merito, tranne che non si tratti di questioni rilevabili d'ufficio>>.

5. Il ricorso va, quindi rigettato.

Le spese seguono, nei rapporti con la resistente, la soccombenza e si liquidano come da dispositivo. Vanno, invece, dichiarate irripetibili le spese sostenute dalla ricorrente nei rapporti con l'Agenzia delle Entrate-Riscossioni, non avendo quest'ultima svolto difese.

Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1 quater, dPR 30 maggio 2002, nr. 115 (Cass. Sez. 6 - Ordinanza nr. 1778 del 29/01/2016).

P.Q.M.

La Corte

rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente al rimborso delle spese del presente giudizio, che liquida in euro 5.600,00 per compensi, oltre rimborso forfettario ed accessori di legge.

Così deciso in Roma in data 10 maggio 2022.