

Civile Ord. Sez. 6 Num. 13548 Anno 2015

Presidente: CICALA MARIO

Relatore: CARACCILO GIUSEPPE

Data pubblicazione: 01/07/2015

### ORDINANZA

sul ricorso 4178-2013 proposto da:

BANCA IFIS SPA, in persona dell'amministratore delegato,  
elettivamente domiciliata in ROMA, VIA FRANCESCO SIACCI N  
38, presso lo studio dell'avvocato GIORGIA PASSACANTILLI,  
rappresentata e difesa dall'avvocato MARIO MARTELLI giusta  
procura speciale a margine del ricorso;

- *ricorrente* -

*contro*

AGENZIA DELLE ENTRATE 11210661002;

- *intimata* -

avverso la sentenza n. 112/64/2012 della COMMISSIONE  
TRIBUTARIA REGIONALE di MILANO SEZIONE  
DISTACCATA di BRESCIA del 3/04/2012, depositata il  
26/06/2012;

C.U. + C.I.



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del  
07/05/2015 dal Consigliere Relatore Dott. GIUSEPPE  
CARACCILO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'G. Caracciolo', written in a cursive style.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La Corte,

ritenuto che, ai sensi dell'art. 380 bis cod. proc. civ., è stata depositata in cancelleria la seguente relazione:

Il relatore cons. Giuseppe Caracciolo,  
letti gli atti depositati,

osserva:

La CTR di Milano ha respinto l'appello di "Fast Finance spa" -appello proposto contro la sentenza n.143/09/2010 della CTP di Bergamo che aveva respinto il ricorso proposto dalla parte contribuente- ed ha così dichiarato inammissibile l'impugnazione della comunicazione con cui l'Ufficio di Clusone (sull'istanza di rimborso di un credito IVA di cui la ricorrente si era dichiarata cessionaria) – considerata la presenza di partite di ruolo per l'anno di imposta 2006 di ammontare inferiore a quello chiesto a rimborso- invitava la istante a trasmettere la quietanza di pagamento del debito oppure l'autorizzazione a procedere a compensazione, "onde poter procedere alla liquidazione delle somme richieste a rimborso".

La predetta CTR ha motivato la decisione nel senso che doveva considerarsi corretta la considerazione del giudice di prima istanza che aveva negato la configurazione di "provvedimento di diniego" alla predetta comunicazione, perciò non impugnabile ai sensi dell'art.19 del D.Lgs.546/1992. Infatti, a mezzo di quest'ultima l'Amministrazione, lungi dal contestare il credito d'imposta vantato dalla società, aveva invece "manifestato la volontà di procedere alla liquidazione delle somme richieste, ponendo soltanto delle condizioni necessarie a consentire l'espletamento della procedura prescritta"

La parte contribuente ha interposto ricorso per cassazione affidato a due motivi.

L'Agenzia non si è difesa.

Il ricorso – ai sensi dell'art.380 bis cpc assegnato allo scrivente relatore - può essere definito ai sensi dell'art.375 cpc.

Infatti, con il primo motivo di impugnazione (improntato alla violazione degli art.19 e 21 del D.Lgs.546/1992 e dell'art.38 del DPR n.602/1973) la parte ricorrente si duole della qualificazione di atto non impugnabile attribuita dalla CTR alla menzionata comunicazione, per quanto il significato di quest'ultima –siccome atto di accoglimento condizionato dell'istanza, ma sottoposto a condizione, immotivata ed ultimativa, consistente nella prospettazione di una pendenza fiscale meramente enunciata e non giustificata- realizzasse una sostanziale negazione del diritto che era stato esercitato come assoluto e non come sottoposto a condizione. Perciò la comunicazione, per quanto non vestita con le modalità di atto tipico e annoverabile nelle categorie previste nel menzionato art.19 costituiva manifestazione di una potestà impositiva per la sua idoneità ad incidere sulla posizione giuridica della parte istante.

Il motivo appare manifestamente fondato e da accogliersi.

Il giudice del merito, pur identificando l'esistenza di una condizione (sospensiva) a cui l'Amministrazione ha ritenuto di sottoporre l'esercizio della attività di rimborso, ha erroneamente negato a detta condizione l'effetto sostanziale dell'atto tipico disciplinato dall'art.23 del D.Lgs.472/1997 (che facoltizza l'Amministrazione a sospendere il rimborso di imposta nei limiti delle somme che risultano oggetto di atti di contestazione o di irrogazione di sanzioni), così sostanzialmente sottraendo alla parte contribuente l'esercizio del diritto di impugnazione riconosciuto dalla menzionata norma, a mente della quale "i provvedimenti di cui ai commi 1 e 2, che devono essere notificati all'autore della violazione e ai soggetti obbligati in solido, sono impugnabili avanti alla commissione tributaria, che può disporre la sospensione ai sensi dell'articolo 47 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546".

La giurisprudenza di codesta Corte Suprema è ferma nel riconoscere al provvedimento di sospensione della procedura di rimborso del credito IVA, siccome riconducibile alla categoria residuale prevista nell'art. 19, comma 1, lett. i) del d.lgs. n. 546 del 1992 riferita ad "ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma

impugnabilità davanti alle commissioni tributarie", previsione che nella specie è appunto rinvenibile nella disciplina dianzi menzionata (in termini si veda Cass. Sez. 5, Sentenza n. 19755 del 28/08/2013).

Ciò posto –e benchè non sia da porre in dubbio il principio generale secondo il quale l'accesso alla tutela avanti le Commissioni tributarie è condizionato dal fatto che la controversia sul rapporto tributario abbia ad oggetto sempre una "formale" pretesa tributaria, retta da una manifestazione di volontà impositiva (pretensiva od oppositiva)- va qui ribadito l'insegnamento di legittimità secondo il quale la tassatività dell'elenco contenuto nell'art.19 deve intendersi riferita non a singoli provvedimenti nominativamente individuati, ma alla individuazione di "categorie" di atti considerate in relazione agli effetti giuridici da quelli prodotti, con la conseguenza che non è impedito all'interprete -mediante la qualificazione giuridica dell'atto in concreto impugnato, da compiere in relazione agli elementi funzionali ed agli effetti prodotti- di ricondurre ad una delle predette categorie anche atti "atipici" od individuati con "nomen juris" diversi da quelli indicati nell'elenco. In specie, dalla giurisprudenza sono stati identificati come atti concretamente impugnabili anche gli avvisi bonari a versare ciò che è dovuto, allorchè con essi concretamente si prospetti l'esistenza di una ben individuata pretesa tributaria (cfr. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 12194 del 15/05/2008; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 22015 del 13/10/2006; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 3918 del 15/02/2008).

Analogo carattere può essere senz'altro attribuito alla comunicazione con la quale l'Amministrazione finanziaria –subordinando il rimborso al previo pagamento di crediti asseritamente pendenti o alla prestazione di idonea garanzia o all'autorizzazione alla compensazione dei crediti tra di loro- concretamente differisca l'esecuzione del rimborso, atteso che anche in questo modo trova esercizio il potere l'Amministrazione di incisione nella sfera patrimoniale del contribuente.

Un siffatto modo di esercizio della potestà impositiva non può costituire, tuttavia, ragione per denegare all'atto adottato –indipendentemente dal nomen iuris ad esso attribuito- la qualità di atto impugnabile per vizi propri, vizi tra i quali la

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

giurisprudenza di codesta Corte Suprema ha espressamente annoverato il difetto del requisito necessario della "dimostrazione", che incombe in capo all'Amministrazione, delle ragioni ostative al rimborso, onde sia consentita al contribuente la difesa giudiziale delle proprie ragioni (si veda nuovamente Cass.19755/2013 già menzionata e Cass. Sez. 5, Sentenza n. 23601 del 11/11/2011), requisito per il tramite del quale l'oggetto del giudizio tributario (sia pure muovendo dall'impugnazione del provvedimento di esercizio della potestà cautelare) può non essere limitato esclusivamente ai vizi di legittimità del "provvedimento di sospensione", ma è legittimato ad estendersi anche all'accertamento dei fatti costitutivi del diritto patrimoniale vantato dal contribuente, sia pure nell'ottica limitata del suo diritto a percepire il rimborso senza opposizione di crediti contrari. In tal modo, l'autonoma impugnabilità dell'atto garantisce la tutela anticipata del diritto al rimborso che, altrimenti, rimarrebbe subordinato alla discrezionale adozione di emissione di un atto espresso o tacito dell'Ufficio avente contenuto "dispositivo" della situazione patrimoniale riferibile al contribuente.

Non resta che ritenere che la pronuncia impugnata, che non si è attenuta a siffatti principi, meriti cassazione, con conseguente restituzione della lite al giudice del merito affinché riesamini le questioni devolute.

Pertanto, si ritiene che il ricorso possa essere deciso in camera di consiglio per manifesta fondatezza.

Roma, 30 luglio 2014

ritenuto inoltre:

che la relazione è stata notificata agli avvocati delle parti;

che non sono state depositate conclusioni scritte, né memorie;

che il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condivide i motivi in fatto e in diritto esposti nella relazione e, pertanto, il ricorso va accolto;

che le spese di lite possono essere regolate dal giudice del rinvio.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso. Cassa la decisione impugnata e rinvia alla CTR Lombardia che, in diversa composizione, provvederà anche sulle spese di lite del presente giudizio.

Così deciso in Roma il 7 maggio 2015

Il Presidente