



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Ettore Cirillo

Francesco Federici

Luigi D'Orazio

Filippo D'Aquino

Angelo Napolitano

Presidente -

Consigliere -

Consigliere -

Consigliere Rel. - CC - 16/12/2021

Consigliere -

Oggetto:	tributi
–	definizione
agevolata	–
diniego	-
illegittimità	

R.G.N. 21161/2012

Cron.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 21161/2012 R.G. proposto da:

(omissis)

SPA (C.F.

(omissis)

), in persona del legale rappresentante pro tempore, quale incorporante di (omissis) SRL (C.F. (omissis)), in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'Avv. (omissis) in virtù di procura speciale a margine del ricorso, elettivamente domiciliato presso il suo studio in

(omissis)

– *ricorrente* –

contro

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE (C.F.

(omissis)

), in persona del Ministro pro tempore, **AGENZIA DELLE ENTRATE** (C.F. (omissis)), in persona del Direttore pro



tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania, n. 222/31/11, depositata il 11 luglio 2011.

nonché sul ricorso avverso il diniego di definizione agevolata proposto da:

(omissis)

SPA (C.F.

(omissis)

), in persona del legale rappresentante pro tempore, quale incorporante di (omissis) SRL (C.F. (omissis)), in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'Avv. (omissis) in virtù di procura speciale a margine del ricorso, elettivamente domiciliato presso il suo studio in

(omissis)

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. (omissis)), in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- *controricorrente* -

avverso il provvedimento di definizione di lite pendente n. 62867/2020 del 5 giugno 2020, notificato in data 9 luglio 2020.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16 dicembre 2021 dal Consigliere Relatore Filippo D'Aquino.

RILEVATO CHE

1. La società contribuente (omissis) SRL, successivamente incorporata da (omissis) Spa, ha impugnato una cartella di pagamento, emessa a termini dell'art. 36-bis d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, relativa al periodo di imposta



2002, con cui veniva recuperato un credito di imposta per incremento occupazionale a termini dell'art. 7 l. 23 dicembre 2000, n. 388. Il ricorrente ha invocato, per quanto qui rileva, la spettanza del credito, avendo la società contribuente assunto dipendenti nel rispetto delle indicazioni contenute nell'art. 7, comma 5, l. n. 388/2000.

2. La CTP di Napoli ha respinto il ricorso. La CTR della Campania, con sentenza in data 11 luglio 2011, ha rigettato l'appello della società contribuente, ritenendo la cartella sufficientemente motivata, nonché rilevando non necessario l'invio della comunicazione di irregolarità in caso di omesso pagamento delle imposte, come nel caso di specie, nonché ritenendo fondata la pretesa impositiva dell'Ufficio. Sotto quest'ultimo profilo, il giudice di appello ha osservato che ai fini della spettanza del credito non si è provveduto all'inoltro del modello «CVS» al centro di (omissis) e che non sia sufficiente, in proposito, l'allegazione dei modelli di pagamento F24, del libro matricola e dei libretti di lavoro.

3. Ha proposto ricorso per cassazione la società incorporante affidato a un unico motivo, cui hanno resistito il Ministero dell'Economia e l'Agenzia delle Entrate.

4. Il controricorrente ha depositato istanza di sospensione del giudizio per definizione agevolata a termini dell'art. 6, comma 10, d.l. 23 ottobre 2018, n. 119, cui ha fatto seguito nota di deposito documenti in data 10 giugno 2019, per cui la causa, con ordinanza in data 20 dicembre 2018, è stata rinviata a nuovo ruolo a termini dell'art. 6, comma 10, d.l. n. 119/2018.

5. Successivamente, l'Agenzia delle Entrate ha comunicato al contribuente il diniego della definizione agevolata con provvedimento in data 5 giugno 2020. Il ricorrente ha, pertanto, proposto ricorso avverso il provvedimento di diniego con un unico motivo, cui ha resistito l'Ufficio con controricorso.



6. Il contribuente ha depositato memoria, con la quale insiste per l'avvenuta estinzione del giudizio.

CONSIDERATO CHE

1.1. Con l'unico motivo del ricorso originario si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3 e 5, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 7 l. 23 dicembre 2000, n. 388 e 63 l. 27 dicembre 2002, n. 289, nonché omessa motivazione su fatto decisivo controverso, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto corretto l'operato dell'Ufficio di recuperare a tassazione il credito di imposta pari ad € 169.635,04 per omesso inoltro del modello «CVS». Osserva il ricorrente che il credito di imposta oggetto di recupero, spettante per l'incremento del personale dipendente verificatosi nella finestra normativa indicata dall'art. 7, comma 1, l. n. 212/2000, è stato ulteriormente disciplinato dalla successiva l. n. 289/2002, che all'art. 63 – oltre a prevedere integrazioni e proroghe del suddetto credito di imposta – ha previsto al comma 3 che, ai fini della fruizione di alcuni di tali crediti di imposta, il datore di lavoro debba inoltrare al centro operativo di (omissis) dell'Agenzia delle Entrate un'istanza preventiva, denominata (diversamente da quanto deduce la CTR) «*modello ICO*», contenente i dati stabiliti con direttore dell'Agenzia che identifichino i requisiti sostanziali per la fruizione del credito medesimo. Osserva, pertanto, il ricorrente che la spettanza del credito di imposta continui ad essere integralmente disciplinata, nel caso invocato dalla società ricorrente, dall'art. 7 l. n. 388/2000 e non dalla successiva l. n. 289/2002; parte ricorrente osserva, inoltre, che il giudice di appello avrebbe in ogni caso accertato la sussistenza dei requisiti sostanziali, nella parte in cui ha accertato la sussistenza dei modelli di pagamento, del libro matricola e dei libretti di lavoro. Deduce, inoltre, il ricorrente che l'onere per il contribuente, al fine di fruire del credito di imposta, di procedere alle



comunicazioni all'Agenzia delle Entrate, riguarderebbe unicamente gli incrementi occupazionali successivi al 6 luglio 2002 (cd. rimpiazzati). Osserva, pertanto, il ricorrente che il giudice di appello avrebbe erroneamente richiesto alla società contribuente l'inoltro del modello CVS, che non riguarderebbe il contributo all'occupazione in oggetto, bensì gli incentivi agli investimenti di cui al precedente art. 62 l. n. 289/2002.

1.2. Con l'unico motivo del ricorso avverso il provvedimento di diniego si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 6, comma 1, d.l. 23 ottobre 2018, n. 119, conv. dalla l. 17 dicembre 2018, n. 136, nonché dell'art. 39 comma 12, d.l. 6 luglio 2011, n. 98, conv. dalla l. 15 luglio 2011, n. 111, per avere ritenuto l'Ufficio che la cartella oggetto di definizione non fosse atto impositivo e, quindi, non oggetto di definizione agevolata. Osserva il ricorrente che la cartella rivestirebbe natura di atto impositivo *tout court*, in quanto primo atto con il quale viene portata a conoscenza del contribuente la pretesa impositiva.

2. Occorre esaminare preliminarmente il ricorso relativo al diniego di condono presentato dal ricorrente avverso la domanda di definizione agevolata proposta dal contribuente in data 28 maggio 2019 a termini degli artt. 6 e 7 d.l. n. 119/2018, in relazione alla quale l'Ufficio ha negato la definizione con provvedimento in data 5 giugno 2020, sull'assunto che oggetto del giudizio sia una cartella ex art. 36-*bis* d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, costituente atto di mera riscossione, ciò sulla base della Circolare n. 6 del 1° aprile 2019.

3. Il ricorso è fondato. Si osserva preliminarmente che la cartella di pagamento in oggetto è stata emessa all'esito del disconoscimento del credito di imposta per incremento occupazionale di cui all'art. 7 l. n. 388/2000. Si tratta, pertanto, di una cartella di pagamento in



relazione alla quale gli stessi documenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria, alla quale la stessa ha fatto riferimento per motivarne il diniego, prevedono la definizione agevolata ex art. 6 d.l. n. 119/2018. Tali documenti dispongono che nei casi di cui agli artt. 36-bis d.P.R. n. 600/1973 e 54-bis d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, concernenti la liquidazione delle dichiarazioni, ove non riguardino il mero controllo dei versamenti indicati in dichiarazione, bensì la rettifica di alcuni dati ivi indicati e la conseguente iscrizione a ruolo delle imposte dovute in misura superiore rispetto a quella dichiarata e liquidata dal contribuente – come nella specie, ove si disconosce la spettanza di un credito di imposta - l'emissione del ruolo non costituisce mero atto di riscossione dell'imposta (dichiarata, liquidata e non versata). Il ruolo assolve, in tal caso, *«anche una funzione di provvedimento impositivo (...) dal momento che scaturisce dalla rettifica della dichiarazione»*, con conseguente ammissibilità della definizione agevolata della relativa controversia. Parimenti, come osservato dal ricorrente, i documenti di prassi ammettono la definizione agevolata di controversie *«generate da ricorsi avverso ruoli o cartelle che non siano stati preceduti da atti impositivi presupposti e, conseguentemente, portino per la prima volta il contribuente a conoscenza della pretesa tributaria»* (Circ. ult. cit.).

4. Nondimeno deve osservarsi che la questione oggetto del presente giudizio è stata definitivamente risolta delle Sezioni Unite di questa Corte in senso ancora più radicale (Cass., Sez. U., 25 giugno 2021, n. 18298, ove si afferma che *«l'impugnazione della cartella di pagamento, con la quale l'Amministrazione finanziaria liquida, in sede di controllo automatizzato, ex art. 36-bis del d.P.R. n. 600/1973, le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, dà origine a controversia definibile in forma agevolata, ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 119/2018, come convertito, con modificazioni, dalla l. n.*



136/2018, quando detta cartella rappresenti il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente, essendo, come tale, impugnabile, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva». Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso della società avverso il diniego di definizione agevolata impugnato dall'odierna società contribuente ricorrente è fondato e va accolto a termini dell'art. 6, comma 12, d.l. n. 119/2018, con conseguente declaratoria di estinzione del giudizio. A ciò consegue l'assorbimento del motivo dell'originario ricorso avverso la sentenza impugnata e delle ulteriori questioni ad esso preliminari.

Le spese del procedimento di diniego di definizione agevolata sono soggette a integrale compensazione, stante l'evoluzione della giurisprudenza di legittimità, mentre quelle del procedimento dichiarato estinto restano a carico delle parti che le hanno anticipate.

P. Q. M.

La Corte dichiara illegittimo il diniego di definizione agevolata del 5 giugno 2020 e dichiara estinto il giudizio ex art. 6 d.l. n. 119/2018; dichiara integralmente compensate le spese del giudizio di diniego di condono e dà atto che le spese del procedimento dichiarato estinto restano a carico delle parti che le hanno anticipate.

Così deciso in Roma, in data 16 dicembre 2021

Il Presidente

Ettore Cirillo

