

**Civile Ord. Sez. 6 Num. 20554 Anno 2022**

**Presidente: DI MARZIO PAOLO**

**Relatore: DELLI PRISCOLI LORENZO**

**Data pubblicazione: 27/06/2022**

### **ORDINANZA**

sul ricorso 12437-2020 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363391001), in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

*- ricorrente -*

*contro*

MARE SPA, in persona del legale rappresentante pro tempore, domiciliata in ROMA, PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentata e difesa dagli avvocati MARIA GIULIA MONACO, GENNARO DI MAGGIO;

*- controricorrente -*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

5362  
22



avverso la sentenza n. 8419/22/2019 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della CAMPANIA, depositata l'11/11/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 24/05/2022 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

### **FATTI DI CAUSA**

Rilevato che:

la parte contribuente, a seguito della realizzazione di un impianto fotovoltaico e nel dubbio circa la cumulabilità della incentivazione GSE con l'agevolazione di cui alla cd. Tremonti ambientale, non ne aveva tenuto conto nella dichiarazione dei redditi: successivamente, a seguito dell'evoluzione normativa circa la cumulabilità della incentivazione GSE con l'agevolazione di cui alla cd. Tremonti ambientale, aveva riportato nella dichiarazione per l'anno 2013 le relative risultanze;

l'Ufficio riteneva tardiva la rettifica delle dichiarazioni pregresse e conseguentemente iscriveva a ruolo la relativa somma per le annualità 2011 e 2012;

la parte contribuente ricorreva quindi avverso la cartella di pagamento per le annualità 2011 e 2012 relativa ad IRES ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973;

la Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso della parte contribuente e la Commissione Tributaria Regionale rigettava l'appello dell'Agenzia delle entrate affermando che l'erario può iscrivere a ruolo l'imposta senza previamente emettere un avviso di accertamento (che avrebbe garantito la corretta motivazione e il rispetto del contraddittorio con il contribuente) solo se la maggiore imposta risulta *ictu oculi* dalla dichiarazione del contribuente e cioè in casi tassativi.



L'Agenzia delle entrate proponeva ricorso affidato ad un motivo di impugnazione, mentre la parte contribuente si costituiva con controricorso.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

Con il motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 3, l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 per avere l'Ufficio legittimamente proceduto al recupero dell'imposta mediante cartella di pagamento e procedura ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, non avendo la società contribuente esposto la perdita del reddito nella precedente dichiarazione cui ha fatto riferimento.

Il motivo di impugnazione è infondato.

Secondo questa Corte infatti:

in tema di controllo automatizzato ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, qualora l'amministrazione finanziaria verifichi che il credito di imposta erroneamente esposto non era stato riportato nelle dichiarazioni precedenti potrà solo procedere alla rettifica degli errori materiali o di calcolo, ma non anche all'emissione della cartella di pagamento per il recupero del credito non dichiarato, salvo che accerti che il contribuente ha anche illegittimamente utilizzato il credito di imposta esposto, così generando un debito nei confronti dell'amministrazione, che in tal caso legittima la pretesa di recupero dell'importo mediante la notifica della cartella di pagamento (Cass. n. 20643 del 2021);

l'art. 6, comma 5, della l. n. 212 del 2000 impone l'obbligo del contraddittorio preventivo non in tutti i casi in cui si debba procedere ad iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, ma solo quando sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, situazione quest'ultima che

non ricorre quando la cartella sia stata emessa in ragione del mero mancato pagamento di quanto risultante dalla dichiarazione, sicché in tale ipotesi non è dovuta comunicazione di irregolarità, né, in ogni caso, dalla omissione di detta comunicazione può derivare la non debenza o la riduzione delle sanzioni e degli interessi di cui all'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997 (Cass. n. 18405 del 2021).

La sentenza impugnata si è attenuta ai suddetti principi laddove - riferendo che la parte contribuente, a seguito della realizzazione di un impianto fotovoltaico e nel dubbio circa la cumulabilità della incentivazione GSE con l'agevolazione di cui alla cd. Tremonti ambientale, non ne aveva tenuto conto nella dichiarazione dei redditi: successivamente, a seguito dell'evoluzione normativa circa la cumulabilità della incentivazione GSE con l'agevolazione di cui alla cd. Tremonti ambientale, aveva riportato nella dichiarazione per l'anno 2013 le relative risultanze e affermando che l'erario può iscrivere a ruolo l'imposta senza previamente emettere un avviso di accertamento (che avrebbe garantito la corretta motivazione e il rispetto del contraddittorio con il contribuente) solo se la maggiore imposta risulti *ictu oculi* dalla dichiarazione del contribuente e cioè in casi tassativi - ha correttamente ritenuto che l'incertezza normativa determinata dal dubbio circa la cumulabilità o meno della incentivazione GSE con l'agevolazione di cui alla cd. Tremonti ambientale, che aveva indotto la parte contribuente ad una erronea dichiarazione, avesse determinato obiettivamente una situazione complessa ed incerta, come tale meritevole di un contraddittorio con la parte contribuente e dunque l'emissione di un previo avviso di accertamento.

Pertanto, infondato l'unico motivo di impugnazione, il ricorso va conseguentemente rigettato; le spese seguono la soccombenza.

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento in favore del controricorrente delle spese del giudizio, che liquida in euro 5.500,00 per compensi, oltre rimborso spese forfettarie nella misura del 15%, esborsi, liquidati in euro 200,00 ed accessori di legge.

Così deciso nella camera di consiglio del 24 maggio 2022.