

Civile Sent. Sez. 5 Num. 16104 Anno 2022

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: PERRINO ANGELINA MARIA

Data pubblicazione: 19/05/2022

SENTENZA

sui ricorsi iscritto al n. 867 del ruolo generale dell'anno 2020, proposto

da

Tullio Giuseppe, rappresentato e difeso, giusta procura speciale in calce al ricorso, dall'avv. Corrado V. Giuliano, col quale elettivamente si domicilia con l'indirizzo di posta elettronica certificata corradov.giuliano@cert.ordineavvocatisr.it, nonché in Roma, alla via di Vigna Murata, n. 1, presso lo studio dell'avv. Corrado Carrubba

- ricorrente-

contro

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, negli uffici della quale alla via dei Portoghesi, n. 12, si domicilia

- controricorrente-

AGENZIA DELLE ENTRATE - DISCUSSIONE
RG n. 867/20

~~- INTIMA -~~
Angelina-Maria Perrino estensore

437
2022

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Umbria, depositata in data 20 maggio 2019, n. 116/02/19;

udita la relazione sulla causa svolta nella pubblica udienza del 23 marzo 2022, tenutasi con le modalità previste dall'art. 23, comma 8-*bis*, del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, conv., con mod., con l. 18 dicembre 2020, n. 176, dal consigliere Angelina-Maria Perrino, ribadite dall'art. 16, comma 2, del d.l. n. 221/21, conv. con l. n. 15/22;

lette le considerazioni rese per iscritto dal sostituto procuratore generale Aldo Ceniccola, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Fatti di causa

Emerge dalla sentenza impugnata che l'Agenzia delle entrate ha opposto silenzio rifiuto alle istanze di rimborso presentate da Giuseppe Tullio in relazione agli anni d'imposta 2002-2008, perché il contribuente aveva proceduto ad accertamento con adesione.

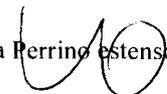
Giuseppe Tullio ha impugnato il silenzio rifiuto, senza successo né in primo, né in secondo grado.

In particolare, il giudice d'appello ha fatto leva sull'indirizzo giurisprudenziale in base al quale l'accertamento definito con adesione preclude ogni forma d'impugnazione, comprese le istanze di rimborso.

Contro questa sentenza propone ricorso il contribuente per ottenerne la cassazione, che affida a tre motivi, che illustra con memoria, cui l'Agenzia delle entrate replica con controricorso.

Ragioni della decisione

1.- I tre motivi di ricorso vanno esaminati congiuntamente, perché sono frammentazione di un'unica censura, per mezzo della quale il ricorrente sostiene che l'intervenuto accertamento con adesione non precluda affatto il rimborso delle somme indebitamente versate, qualora a fondamento di esso si adducano elementi nuovi e sopravvenuti (*primo motivo*), che è pacifica la



sussistenza dei presupposti del rimborso (*secondo motivo*) e che la soluzione della preclusione del rimborso si pone in contrasto coi principi unionali di neutralità, equivalenza ed effettività, tali da determinare la necessità della rimessione della questione pregiudiziale d'interpretazione alla Corte di giustizia (*terzo motivo*).

È inammissibile il profilo adombrato e non sviluppato col primo motivo, col quale si sostiene, in piena carenza di specificità, che la definizione per adesione avrebbe riguardato soltanto due accertamenti: l'Agenzia delle entrate riconosce che alcuni accertamenti sono stato definiti con adesione e altri sono divenuti definitivi per acquiescenza, ma manca anche in questo caso qualsivoglia specificazione.

2.- La censura complessivamente proposta, depurata dei profili di fatto, è fondata.

Il giudice d'appello, e l'Agenzia delle entrate di rinalzo, richiamano, a fondamento della legittimità del silenzio rifiuto, l'indirizzo di questa Corte in base al quale poiché avverso l'accertamento definito per adesione è preclusa ogni forma d'impugnazione, si devono ritenere improponibili anche le istanze di rimborso, che costituirebbero una surrettizia forma d'impugnazione dell'accertamento in questione il quale, invece, in conformità alla "ratio" dell'istituto, si deve ritenere intangibile (Cass. n. 20732/10; n. 29587/11; n. 5744/18; n. 13129/18; n. 26109/20).

Quest'orientamento, in realtà, non è pertinente ai fini della soluzione della questione oggetto del giudizio.

2.1.- Le istanze di rimborso alle quali quest'indirizzo si riferisce sono, difatti, quelle concernenti le somme versate in esecuzione dell'accertamento con adesione; ed è per questo che coerentemente si sostiene che ammettere la rimborsabilità di somme versate per il perfezionamento dell'accertamento con adesione elide l'irretrattabilità dell'accordo, in spregio dell'art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 218/97, secondo cui "L'accertamento



definito con adesione non è soggetto ad impugnazione, non è integrabile o modificabile da parte dell'ufficio...".

3.- Nel caso in esame, invece, è pacifico tra le parti che il rimborso abbia ad oggetto l'iva a credito scaturente, nella prospettazione del contribuente, da fatture di acquisto per le ristrutturazioni degli immobili locati di sua proprietà; laddove l'accertamento con adesione si riferiva all'iva a debito derivante da accertamenti induttivi del reddito e del volume di affari realizzati.

L'irretrattabilità dell'accertamento dell'iva a debito non implica quindi quella dell'iva a credito.

Proprio a proposito del rimborso, difatti, la giurisprudenza unionale (Corte giust. causa C-446/18, *Agrobet CZ s.r.o.*) ha chiarito che, sebbene in base alla combinazione degli artt. 179, paragrafo 1, e 183, paragrafo 1, della direttiva iva l'eccedenza di iva risulta sì da un'operazione aritmetica eseguita globalmente dal soggetto passivo per l'intero periodo d'imposta, cosicché l'eccedenza può apparire sotto forma di un risultato unico, ma il carattere globale del calcolo non implica che l'eccedenza costituisca un'unità inscindibile, che non renda possibile distinguere operazioni precise. Al contrario: il diritto alla detrazione dell'iva pagata a monte, che forma la posta detraibile destinata a confluire nell'importo richiesto a rimborso, va inteso in relazione a un'operazione precisa (punti 31-34).

3.1.- Coerentemente si è stabilito (si veda Cass. n. 14568/21) che l'accertamento con adesione, pur essendo il risultato di un accordo tra l'amministrazione finanziaria e il contribuente, è una forma di esercizio del potere impositivo, non assimilabile, in quanto tale, ad un atto di diritto privato, sicché esso non ha natura di atto amministrativo unilaterale, né di contratto di transazione, stante la disparità delle parti e l'assenza di discrezionalità in ordine alla pretesa tributaria, ma configura un accordo di diritto pubblico, il quale è soggetto alla speciale disciplina pubblicistica contenuta nel

d.lgs. n. 218 del 1997, avente carattere cogente siccome afferente all'obbligazione tributaria, ai suoi presupposti e alla base imponibile.

Sul piano sistematico, d'altronde, questa Corte, a proposito del condono, ha stabilito che l'adesione alla definizione automatica in relazione a determinati debiti tributari non osta all'accoglimento delle domande di rimborso fondate sui crediti tributari sorti nel medesimo periodo e per tributi oggetto di condono (Cass. n. 20589/20); e ciò facendo leva sulla giurisprudenza delle sezioni unite (Cass., sez. un., n. 16692/17).

Il ricorso va quindi accolto, poiché manca qualsivoglia accertamento della sussistenza dei presupposti del rimborso.

4.- Il ricorso è accolto, con rinvio, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale dell' ^{Umbria} ~~Lazio~~, in diversa composizione.

Per questi motivi

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale dell' ^{Umbria} ~~Lazio~~ in diversa composizione.

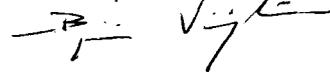
Così deciso in Roma, in data 23 marzo 2022.

L'estensore



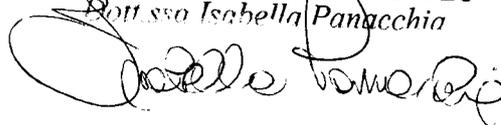
DEPOSITATO IN CANCELLERIA

Il presidente



oggi. 19 MAG. 2022

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
~~Rossella Isabella Panacchia~~



Corte di Cassazione - copia non ufficiale