IMPOSTE E TASSE IN GENERE
Esenzioni ed agevolazioni, in genere

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CAPPABIANCA Aurelio - Presidente -

Dott. GRECO Antonio - Consigliere -

Dott. LOCATELLI Giuseppe - rel. Consigliere -

Dott. FERRO Massimo - Consigliere -

Dott. ESPOSITO Antonio Francesco - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 20231/2011 proposto da:

M.N., elettivamente domiciliato in ROMA VIALE DEL VIGNOLA 5, presso lo studio dell'avvocato LIVIA RANUZZI, rappresentato e difeso dall'avvocato LUIGI QUERCIA;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

e contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DIR. PROV. DI BARLETTA ANDRIA TRANI GIA' UFFICIO BARLETTA;

- intimata -

avverso la sentenza n. 95/2010 della COMM. TRIB. REG. della PUGLIA, depositata il 12/07/2010;

udita la relazione della causa svolta nella Camera di consiglio del 21/06/2017 dal Consigliere Dott. GIUSEPPE LOCATELLI.

Svolgimento del processo

M.N., titolare della ditta Stazione di Servizio Erg, inviava all'Amministrazione finanziaria il Modello CVS, contenente la comunicazione dei dati relativi agli investimenti agevolati effettuati nelle aree svantaggiate a norma della *L. n. 388 del 2000, art. 8*. L'Agenzia delle Entrate accertava che il contribuente aveva omesso di riportare sulle fatture di acquisto dei beni oggetto di agevolazione la dicitura "bene acquistato con il credito di imposta di cui alla *L. n. 388 del 2000, art. 8*". Pertanto notificava l'atto di recupero dell'imposta non versata, perchè compensata con credito non spettante, per complessivi Euro 105.211.

Contro l'atto di recupero M.N. proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Bari che lo accoglieva parzialmente con sentenza n. 180 del 2008, riducendo ad Euro 15.493 il credito di imposta da recuperare.

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello e M.N. si costituiva proponendo appello incidentale. La Commissione tributaria regionale con sentenza del 12.7.2010, in riforma della sentenza impugnata, accoglieva l'appello principale dell'Ufficio e rigettava l'appello incidentale del contribuente.

Contro la sentenza di appello M.N. propone ricorso per cassazione con quattro motivi.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Primo Motivo: "nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione *dell'art. 112 c.p.c.*. Denuncia ai sensi *dell'art. 360 c.p.c.*, n. 4, richiamato dal *D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62, comma 1*", nella parte in cui il giudice di appello ha omesso di pronunciarsi sullo specifico motivo di impugnazione con cui l'odierno ricorrente ha dedotto il vizio di inammissibilità dell'appello principale proposto dalla Agenzia delle Entrate per mancanza del requisito dei "motivi specifici".

Il motivo è infondato. L'atto di appello incidentale del contribuente, trascritto nel ricorso per cassazione, non contiene una espressa formalizzazione della eccezione di inammissibilità dell'appello principale dell'Ufficio per mancanza del requisito dei motivi specifici di cui al *D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 53*. In ogni caso dall'esame del contenuto dell'atto di appello della Agenzia delle Entrate, riportato nel ricorso (pag. 11) e risultante dal testo della sentenza impugnata, si desume la piena sussistenza del requisito di specificità dei motivi di appello.

2. Secondo motivo: "nullità della sentenza per violazione *dell'art. 112 c.p.c.*. Denunzia ai sensi del *D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62, comma 1 e art. 360* c.p.c., n. 4", nella parte in cui il giudice di appello non ha rilevato l'illegittimità

dell'operato dell'Ufficio che, dopo aver posto a fondamento dell'atto di recupero la mancata annotazione sulle fatture della apposita dicitura "bene acquistato con il credito di imposta", soltanto nel corso del giudizio di primo grado ha allegato che, a fronte di un investimento agevolato indicato in Euro 243.258, la ditta verificata aveva documentato acquisti per soli Euro 204.467.

Il motivo è infondato. Secondo lo stesso ricorrente, nell'atto di recupero era contenuta anche la contestazione della divergenza tra investimenti agevolati dichiarati (Euro 243.258) ed acquisti effettivamente effettuati (Euro 204.467), ed il rilievo di tipo sostanziale era stato ribadito dalla Agenzia delle Entrate nelle proprie controdeduzioni in aggiunta al rilievo formale relativo alla mancata annotazione sulle fatture della apposita dicitura (pagg. 31 e 32 del ricorso).

3. Terzo motivo: "insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio. Denuncia ai sensi del *D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62, comma 1 e art. 360* c.p.c., n. 5", nella parte in cui ha ritenuto documentato solo parzialmente l'investimento agevolato richiesto.

Il motivo è infondato. La Commissione tributaria regionale, premesso che " a fronte di un investimento agevolabile indicato nella dichiarazione CVS in Euro 243.258, la ditta Stazione di Servizio Erg ha documentato acquisti per soli Euro 204.467,60", osserva che il contribuente non ha "nè in sede di verifica, nè nel giudizio di primo grado, nè nell'attuale grado di appello fornito elementi tali da contrastare tali risultanze," essendo onere del contribuente fornire la prova del diritto all'ottenimento dei benefici fiscale richiesto. La motivazione, incentrata sul mancato assolvimento dell'onere di documentare la effettività dell'investimento agevolato dichiarato, è sufficiente. Le ulteriori considerazioni di parte ricorrente, in ordine alla rilevanza probatoria della documentazione in atti, si sostanziano in censure di merito non ammesse in questa sede.

4. Quarto motivo: "nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione della *L. n. 388 del 2000, art. 8*, vigente ratione temporis. Denuncia ai sensi *dell'art. 360 c.p.c.*, n. 3, richiamato dal D.Lg. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62", nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto legittimo l'avviso di recupero basato su una causa di revoca prevista dalla Circolare ministeriale (mancata annotazione della dicitura "bene acquistato con il credito di imposta") ma non prevista dalla norma di legge.

Il motivo è fondato. La Commissione tributaria regionale, facendo propria la tesi dell'Ufficio appellante, ha affermato che l'apposizione, sulle fatture relative all'acquisto di beni o servizi per i quali è applicabile l'agevolazione fiscale, della dicitura "bene acquistato con il credito di imposta di cui della *L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 8*", non è un adempimento meramente formale, ma ha natura sostanziale e comporta la revoca della agevolazione in caso di mancanza della annotazione. Tale conclusione, per quanto contenuta in circolari ministeriali (n. 41/E del 18.4.2991 paragrafo 4 e n. 38/E del 9.5.2002 paragrafo 2.1) che prevedono tale obbligo formale e ne sanzionano l'inosservanza con la revoca della agevolazione, non trova conforto in alcuna previsione normativa. Questa Corte ha ripetutamente affermato che le circolari ministeriali in materia tributaria non sono fonte del diritto, e pertanto non possono imporre al contribuente adempimenti non previsti dalla legge e men che meno istituire cause di revoca della agevolazione fiscale non contenute in una norma di legge (in senso conforme Cass. Sez. 5 n. 22486 del 2013, con specifico riguardo al caso di omessa annotazione sulle fatture della dicitura in oggetto). La disposizione di cui alla *L. n. 388 del 2000, art. 8, comma 8*, citata da parte resistente, che prevede l'emanazione di decreti

ministeriali per disciplinare lo svolgimento delle verifiche necessarie a garantire la corretta applicazione della agevolazione fiscale, non fornisce alcun fondamento di legittimità alla prassi di introdurre, a mezzo circolare, una causa di revoca della agevolazione non contemplata dalla legge.

5. Quinto motivo: "nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione della *L. n. 388 del 2000, art. 8*, vigente ratione temporis. Denuncia ai sensi *dell'art. 360 c.p.c.*, n. 3, richiamato dal *D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62*", nella parte in cui ha ritenuto legittimo l'avviso di recupero totale del credito basato sulla circostanza che a fronte di un investimento agevolato indicato nel modello CVS in Euro 243.258, il contribuente ha documentato l'investimento in soli Euro 204.467.

Il motivo è infondato. Il giudice di appello ha ritenuto fondato l'atto di recupero del credito di imposta, basato sulla mancanza della documentazione attestante la effettività dell'investimento agevolabile, limitatamente alla differenza tra l'investimento dichiarato nel modello CVS (Euro 243.258) e gli acquisti effettivamente documentati ammontanti alla minore somma di Euro 204.467.

In accoglimento del quarto motivo di ricorso la sentenza deve essere cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Puglia in diversa composizione, la quale, sul punto, si atterrà al principio di diritto sopra precisato; demanda alla Commissione tributaria regionale la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il quarto motivo di ricorso, rigetta i restanti motivi; cassa in relazione al motivo accolto e rinvia, anche sulle spese, alla Commissione Tributaria Regionale della Puglia in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 21 giugno 2017.

Depositato in Cancelleria il 31 ottobre 2017