

Civile Sent. Sez. 5 Num. 23099 Anno 2020

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: CATALLOZZI PAOLO

Data pubblicazione: 22/10/2020

**SENTENZA**

179  
2020

254  
~~524~~

sul ricorso iscritto al n. 11624/2012 R.G. proposto da  
Nacanco s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore*,  
rappresentata e difesa dall'avv. Domenico D'Arrigo, con domicilio eletto  
presso lo studio dell'avv. Paola Ramadori, sito in Roma, via M.  
Prestinari, 13

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, 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  
Lombardia, sez. dist. di Brescia, n. 12/67/12, depositata il 12 gennaio  
2012.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 17 gennaio 2020

4

dal Consigliere Paolo Catalozzi;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Rita Salorenzo, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;

uditi gli avv. Domenico D'Arrigo, per la ricorrente, e Gianna Galluzzo, per la controricorrente

### **FATTI DI CAUSA**

1. La Nacanco s.p.a. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, sez. dist. di Brescia, depositata il 12 gennaio 2012, che, in accoglimento dell'appello dell'Ufficio, ha respinto il suo ricorso per l'annullamento dell'avviso di accertamento con cui era stata rettificata la dichiarazione resa ai fini i.v.a. per l'anno 2006.

2. Dall'esame della sentenza impugnata si evince che con l'atto impositivo impugnato era stata contestata l'omessa applicazione dell'i.v.a. relativa ad un'operazione di cessione di marchio, erroneamente considerata «fuori campo i.v.a.» per indeterminazione del corrispettivo.

2.1. Il giudice di appello ha dato atto che la Commissione provinciale aveva accolto il ricorso della contribuente evidenziando che l'atto di cessione prevedeva un pagamento dilazionato e un corrispettivo modificabile in base alle clausole contrattuali pattuite.

Ha, quindi, accolto il gravame erariale in considerazione, oltre che della contabilizzazione dell'operazione ai fini delle imposte dirette, dell'emissione della fattura, registrata come tale, cui conseguiva l'obbligo di applicazione dell'imposta.

3. Il ricorso è affidato a cinque motivi.

4. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo di ricorso la società contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 6 e 21, d.P.R. 26 ottobre

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

u

1972, n. 633, per aver la sentenza impugnata ritenuto che il documento dalla medesima società redatto in data 31 dicembre 2006 costituisse una fattura, benché contenente la dizione «fuori campo i.v.a.» e privo delle indicazioni dell'aliquota, dell'imponibile e della relativa imposta, e, in quanto tale, fosse rilevante ai fini dell'effettuazione dell'operazione e, conseguentemente, dell'individuazione del momento impositivo.

2. Con il secondo motivo deduce l'omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo, nella parte in cui ha ritenuto che tale documento costituisse una fattura pur in assenza di un'esplicita volontà dell'autore e dei relativi requisiti essenziali (presenza della dizione «fuori campo i.v.a.» e mancanza delle indicazioni dell'aliquota, dell'imponibile e della relativa imposta).

3. Con il terzo motivo si duole dell'insufficiente motivazione circa il medesimo fatto controverso e decisivo.

3.1. I tre motivi, esaminabili congiuntamente, sono inammissibili.

La Commissione regionale ha espressamente affermato che il documento del 31 dicembre 2006 «non è un "foglio di carta" o un semplice promemoria ... ma è una fattura, registrata come tale, suscettibile di far scattare l'obbligo di indicare l'imposta, e di annotarla a debito ...».

Da ciò conseguirebbe, secondo la tesi dell'Ufficio seguita dal giudice di appello, che l'operazione rilevata – da qualificarsi quale prestazione di servizi ai sensi dell'art. 3, secondo comma, n. 2, d.P.R. n. 633 del 1972 – deve considerarsi eseguita non già all'atto del pagamento del corrispettivo, bensì alla data della registrazione di tale fattura, in applicazione del criterio fissato dal successivo art. 6, quarto comma, del medesimo decreto.

Parte ricorrente contesta una siffatta qualificazione del documento in oggetto, evidenziando che lo stesso era privo dei requisiti di forma essenziali della fattura previsti dall'art. 21, d.P.R. n. 633 del 1972,

avuto riguardo, in particolare, alla mancata indicazione dell'aliquota i.v.a., della relativa imposta e dell'imponibile, nonché alla presenza della dizione «fuori campo i.v.a.».

Rileva, inoltre, che l'operazione era stata oggetto di regolare fattura emessa successivamente, in data 31 dicembre 2008, e in relazione alla quale l'i.v.a. era stata correttamente applicata e versata all'erario.

Orbene, ritiene questo Collegio che la mancata riproduzione del documento in oggetto, in relazione al quale, si lamenta l'erronea valutazione da parte del giudice di merito, non consente di poter esaminare la fondatezza del motivo.

Come noto, infatti, il ricorrente è tenuto, a pena d'inammissibilità del ricorso, al rispetto dell'onere, imposto dall'art. 366, n. 6, c.p.c., della specifica indicazione degli atti processuali e dei documenti sui quali il ricorso si fonda (oltre che dei dati necessari all'individuazione della loro collocazione quanto al momento della produzione nei gradi dei giudizi di merito), essendo precluso al giudice di legittimità l'esame diretto degli atti di causa (cfr. Cass. 7 marzo 2018, n. 5478; Cass., ord., 7 giugno 2017, n. 14107).

Pertanto, il mancato assolvimento da parte della società di un siffatto onere non permette di valutare la decisività e la fondatezza delle censure formulate.

4. Con il quarto motivo lamenta, con riferimento all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per omessa pronuncia sul motivo di ricorso attinente l'illegittimità dell'atto impugnato per violazione del principio di buona fede espresso dall'art. 10, l. 27 luglio 2000, n. 212.

4.1. Il motivo è infondato.

Dall'esame del ricorso originario, riprodotto, per estratto, emerge che la violazione del principio di buona fede è stata invocata, unitamente alla violazione della tutela dell'integrità patrimoniale e

dell'affidamento, in relazione al versamento dell'imposta effettuato nell'anno 2008 e all'indebito arricchimento che l'Amministrazione finanziaria conseguirebbe a seguito dell'accertamento della legittimità dell'avviso di accertamento in esame, laddove non venisse riconosciuta l'estinzione della pretesa erariale per compensazione con il credito della contribuente derivante dall'indebito versamento.

Tale motivo di doglianza, debitamente riproposto in sede di appello, è stato esaminato dalla Commissione regionale, la quale ha escluso l'esistenza, in materia tributaria, di un principio di generale compensabilità dei debiti erariali con i crediti vantati verso l'Amministrazione fiscale, ritenendo ammissibile l'estinzione per compensazione delle pretese fiscali solo nei casi e secondo le modalità espressamente previste.

5. Con l'ultimo motivo di ricorso la società contribuente critica la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 8, l.n. 212 del 2000, per aver la Commissione regionale escluso la compensabilità del debito con il credito derivante dal versamento dell'imposta in oggetto applicata con la fattura, emessa per la medesima operazione, nell'anno 2008, versamento che, seguendo la tesi del giudice di appello, risulterebbe essere indebito.

5.1. Il motivo è infondato.

E' consolidato principio della giurisprudenza di legittimità quello per cui, in materia tributaria, la compensazione è ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso ed ogni deduzione è regolata da specifiche, inderogabili norme di legge.

Tale principio non può considerarsi superato per effetto dell'art. 8, comma primo, l.n. 212 del 2000 (cd. Statuto del contribuente), il quale, nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria, le disposizioni

vigenti, demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato, a decorrere dall'anno d'imposta 2002 (cfr. Cass., ord., 9 luglio 2013, n. 17001; Cass. 25 maggio 2007, n. 12262).

Infatti, le disposizioni dello Statuto del contribuente, proprio perché qualificate espressamente come principi generali dell'ordinamento tributario, sono certamente idonee a prescrivere specifici obblighi a carico dell'Amministrazione finanziaria e costituiscono, in quanto espressione di principi già immanenti nell'ordinamento, criteri guida per il giudice nell'interpretazione delle norme tributarie (anche anteriori), ma non hanno rango superiore alla legge ordinaria e, dunque, sono inidonee a derogare alle previgenti norme, né legittimano l'applicazione retroattiva delle disposizioni di rango secondario (cfr. Cass., ord., 9 maggio 2018, n. 11077; Cass. 5 luglio 2017, n. 16532).

Ciò posto, si rileva che la compensazione di un credito i.v.a. con un debito della stessa natura (cd. compensazione verticale) è consentita solo mediante scomputo del credito annuale dall'imposta a debito emergente dalle liquidazioni periodiche relative all'anno successivo.

Trattasi di fattispecie che non ricorre nel caso in esame in cui, peraltro, il credito eccedito in compensazione non risultava ancora esistente al momento dell'insorgenza dell'obbligazione tributaria.

6. Pertanto, per le suesposte considerazioni il ricorso non può essere accolto.

7. Le spese processuali seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo

**P.Q.M.**

la Corte rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in complessivi euro 10.000,00, oltre spese prenotate a debito.



Così deciso in Roma, il 17 gennaio 2020.