16208.21

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

V SEZIONE CIVILE

Oggetto:
termine dilatorio art.12 comma 7 l n.212/00 - accesso istantaneo

Composta da

Biagio Virgilio	- Presidente -	
Angelina-Maria Perrino	- Consigliere -	R.G.N. 8850/2013
Roberto Succio	- Consigliere -	Cron. 16208
Gori Pierpaolo	- Consigliere Rel.-	AC - 12/11/2020
Vincenzo Galati	- Consigliere -	

413P/2020

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8850/2013 R.G. proposto da

(omissis) S.R.L., in persona del legale rappresentante p.t., rappresentato e difeso dall'Avv. (omissis) , dall'Avv. (omissis) (omissis) , anche disgiuntamente, con domicilio eletto presso lo studio dell'Avv. (omissis) sito in (omissis)

– ricorrente –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12;

– controricorrente –

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, n.32/40/2012 depositata il 9 febbraio 2012, non notificata.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 12 novembre 2020 dal consigliere Pierpaolo Gori.

Rilevato che:

- Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia veniva accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Varese n.104/12/2009 la quale, a sua volta, aveva accolto il ricorso della società (omissis) S.r.l. avente ad oggetto un avviso di accertamento per IRES IRAP e IVA 2003, con cui venivano recuperati ad imposta ricavi aziendali e costi non contabilizzati.
- La CTR riteneva così di confermare la legittimità dell'accertamento ex at.39 comma 1 lett. d) del d.P.R. N.600 del 1973 a carico della contribuente, attiva nel mercato immobiliare, dispo-

sto a seguito di compilazione di questionario e di un accesso del 5.12.2008 presso la sede aziendale e finalizzato all'acquisizione di documentazione, nonché, nel merito, le riprese contenute nell'avviso di accertamento notificato l'11.12.2008 in relazione a due atti di compravendita relativi al periodo di imposta stipulati dalla contribuente.

- Avverso la decisione propone ricorso il contribuente, affidato a otto motivi, cui replica l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

Considerato che:

-Con il primo motivo di ricorso - ex art.360 primo comma n.3 cod. proc. civ. -, il contribuente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt.24 della l. n.4 del 1929, 5 bis del d.lgs. n.218 del 1997 e 3 Cost., per aver l'Agenzia notificato l'avviso di accertamento senza farlo precedere da un verbale di constatazione delle violazioni.

-Con il secondo motivo di ricorso - ai sensi dell'art.360 primo comma n.3 cod. proc. civ.- , il contribuente lamenta la violazione e falsa applicazione degli artt.12 comma 7 della l. n.212 del 2000 e dell'art.97 Cost. per mancato rispetto del termine dilatorio di 60 giorni in assenza di formulazione di un processo verbale di constatazione a conclusione delle operazioni.

-Con il terzo motivo - ex art.360 primo comma n.5 cod. proc. civ. -, il contribuente censura la motivazione insufficiente e contraddittoria circa un fatto controverso e decisivo del giudizio nella parte della motivazione in cui la CTR non offre spiegazione in ordine alle ragioni per le quali i controlli azionati con lo strumento dell'accesso presso la sede della società non avrebbero avuto il fine di accertare eventuali violazioni alle leggi tributarie.

-Con il quarto motivo di ricorso - ai fini dell'art.360 primo comma n.4 cod. proc. civ.- , si deduce la violazione e falsa applicazione degli artt.57 del d.lgs. n.546 del 1992 e 345 cod. proc. civ., avendo la

contribuente riproposto nelle proprie controdeduzioni d'appello le proprie doglianze ai fini del mancato rispetto del termine dilatorio dell'art.12 comma 7 della l. n.212 del 2000 già dedotte nel ricorso introduttivo, circostanza erroneamente negata dal giudice d'appello.

-Con il quinto motivo - ex art.360 primo comma n.4 cod. proc. civ.- , si deduce la nullità della sentenza per violazione dell'art.112 cod. proc. civ., per non essersi la CTR pronunciata sulla questione della proposizione di nuove domande ed eccezioni nel secondo grado di giudizio, specificamente sottoposta all'attenzione del giudice d'appello, il quale ha rigettato comunque la prospettazione della società.

-Con il sesto motivo - ai sensi dell'art.360 primo comma n.3 cod. proc. civ.-, la società deduce la violazione dell'art.112 cod. proc. civ. per aver la CTR erroneamente ritenuto esistente il vizio di ultrapetizione da parte del giudice di primo grado e insanabile il contrasto tra motivazione e dispositivo.

-Con il settimo motivo - ex art.360 primo comma n.5 cod. proc. civ. - , il contribuente censura la motivazione insufficiente circa un fatto controverso e decisivo del giudizio, relativo al merito delle riprese, per non aver la CTR spiegato le ragioni logico-giuridiche per cui il costo dei due lotti - e quindi la successiva plusvalenza - debba determinarsi in base al parametro della superficie e non rispetto a quello della volumetria degli immobili.

-Con l'ottavo motivo - ai fini dell'art.360 primo comma n.5 cod. proc. civ. -, viene censurata la motivazione insufficiente circa un fatto controverso e decisivo del giudizio, relativo al merito delle riprese, nella parte in cui il giudice d'appello ha riformato la decisione di primo grado limitatamente al passaggio in cui la CTP di Varese ha ritenuto applicabile al caso di specie il principio dell'uniforme valutazione del bene.

-I motivi secondo e quarto possono essere esaminati congiuntamente in quanto connessi, e sono fondati nei limiti che seguono. Va premesso che non è dubbio il fatto che l'accertamento in questione sia di tipo analitico-induttivo ex art.39, comma 1, lett. d) d.P.R. n.600 del 1973. Inoltre, nella fattispecie, pacificamente vi è stato un accesso istantaneo, in data 5.12.2008, ossia quella forma di accesso breve diretta all'acquisizione della documentazione non spontaneamente consegnata dal contribuente.

-E' al proposito contrario alla giurisprudenza di questa Corte il principio, prospettato dalla contribuente e contenuto anche nel secondo motivo di ricorso, secondo il quale sarebbe sempre necessaria la notifica di un processo verbale di constatazione anteriormente alla notifica di un avviso di accertamento. Infatti, va ribadito che «*In materia di garanzie del soggetto sottoposto a verifiche fiscali, il processo verbale redatto ai sensi dell'art.24 della l. n.4 del 1929, deve attestare le operazioni compiute dall'Amministrazione, sicché, nel caso di accesso mirato all'acquisizione di documentazione fiscale, è sufficiente l'indicazione, in esso, dei documenti prelevati, ferma restando la decorrenza del termine dilatorio di cui all'art.12, comma 7, della l. n.212 del 2000 dal rilascio di copia del predetto verbale, senza che sia necessaria l'adozione di un'ulteriore verbale di contestazione delle violazioni successivamente riscontrate.*» (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 12094 dell'8/05/2019, Rv. 653852 - 01).

-Nondimeno, proprio alla luce del principio di diritto che precede, consolidato nella giurisprudenza della Corte, errano la CTR e l'Agenzia in controricorso nel ritenere che l'accesso istantaneo non renda nel caso di specie applicabile l'art.12 comma 7 della l. n.212 del 2000 ai fini della decorrenza del termine dilatorio per tutte le imposte erariali oggetto di ripresa. Inoltre, il mancato rispetto del termine è evidente per essere trascorsi solo 6 giorni tra l'emissione del ver-

bale e la notifica dell'atto impositivo impugnato, avvenuta l'11.12.2008, né è prospettata e comunque sarebbe accoglibile la deduzione di deroga al termine dilatorio per ragioni d'urgenza in ragione dell'imminente decadenza dell'azione accertativa ostandovi la consolidata giurisprudenza della Corte (Cass. Cass. Sez. 5, Sentenza n.5149 del 16/3/2016 - Rv. 639141 - 01; conforme Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 8749 del 10/04/2018, Rv. 647732 - 01).

-Diventa a questo punto necessario esaminare la doglianza, contenuta nel quarto motivo, che censura la *ratio* concorrente espressa dal giudice d'appello nel dismettere il motivo di appello circa il mancato rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, secondo cui la questione del mancato rispetto del termine dilatorio sarebbe stata comunque nuova in secondo grado e, quindi, inammissibile. Al proposito, la società ha dimostrato efficacemente il contrario, riproducendo alle pagg.13-17 del ricorso la censura contenuta nel ricorso originario proposto davanti al primo giudice e, dal momento che la questione è stata specificamente rigettata dalla CTR, vi è la conferma anche della sua riproposizione nelle controdeduzioni d'appello.

-Alla luce di tutto quanto precede, l'atto impositivo risulta illegittimo per mancato rispetto dell'art.12 comma 7 della l. n.212 del 2000, con assorbimento dei restanti motivi di ricorso. Accolti i motivi secondo e quarto del ricorso, assorbiti i restanti sei, la sentenza va cassata e, non essendo necessario altro accertamento in fatto in ragione del *vulnus* procedimentale non sanabile, decidendo nel merito, trova accoglimento il ricorso introduttivo del giudizio.

-In considerazione degli esiti alterni nei gradi di giudizio, sussistono i presupposti per la compensazione delle spese di lite tanto di merito quanto di legittimità, alla luce del fatto che la giurisprudenza della Corte in materia di contraddittorio endoprocedimentale si è consolidata successivamente all'introduzione del ricorso per cassazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie i motivi secondo e quarto del ricorso, assorbiti i restanti e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo del giudizio.

Compensa le spese di lite.

Così deciso in Roma il 12 novembre 2020

Il Presidente

Biagio Virgilio

Depositato in Cancelleria

10 DIC. 2020

IL CANCELLIERE

Francesco Moretti