

36022/21



REPUBBLICA ITALIANA  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
V SEZIONE CIVILE

Oggetto: valori OMI

Composta da

Enrico Manzon	- Presidente -	
Giacomo Maria Nonno	- Consigliere -	R.G.N. 15603/2014
Roberto Succio	- Consigliere -	Cron. 36022
Pierpaolo Gori	- Consigliere Rel. -	AC - 30/9/2021
Gian Andrea Chiesi	- Consigliere Rel. -	

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 15603/2014 R.G. proposto da

(omissis) S.R.L., in persona del legale rappresentante p.t., rappresentata  
e difesa dall'Avv. (omissis) e dall'Avv. (omissis)  
(omissis), elettivamente domiciliata presso lo studio degli Avv.ti  
(omissis) e (omissis) in (omissis)  
(omissis);

- ricorrente -

contro

5376  
2021

A

A

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 Campania - sez. staccata di Salerno, n.372/5/2013 depositata l'11 dicembre 2013, non notificata.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 30 settembre 2021 dal consigliere Pierpaolo Gori.

**Rilevato che:**

1. Con sentenza n. 372/5/2013 depositata in data 11 dicembre 2013 e non notificata la Commissione tributaria regionale della Campania - sez. staccata di Salerno riformava parzialmente la sentenza n. 171/16/12 della Commissione tributaria provinciale di Salerno con cui era stato parzialmente accolto il ricorso della società <sup>(omissis)</sup> S.r.l., svolgente attività di impresa edile e commercializzazione di immobili, avverso due avvisi di accertamento, IRES, IVA e IRAP 2007 e 2008, interessi e sanzioni.

2. In particolare, il giudice di prime cure rideterminava in Euro 200.000 i ricavi non dichiarati dalla contribuente per il 2007 e in Euro 20.000 quelli per l'anno successivo, emersi sulla base di accertamento analitico induttivo ex art.39 primo comma lett. d) del d.P.R. n.600 del 1973 nel cui quadro venivano applicati i valori OMI.

Il giudice d'appello, disatteso l'appello principale della contribuente, accoglieva l'appello incidentale dell'Agenzia confermando integralmente oltre che l'an anche il *quantum* delle riprese oggetto degli atti impositivi impugnati.

4  
2

3. Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione la società deducendo due motivi; l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso, cui replica la contribuente con memoria illustrativa.

**Considerato che:**

4. Con il primo motivo - dedotto ex art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.- l'Agenzia denuncia la nullità della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione degli artt.12 commi 4 e 7, 10 della l. n. 212 del 2000, 24 della l. n.4 del 1929, 97 Cost. e del principio del contraddittorio endoprocedimentale.

5. Il motivo è infondato. Nella fattispecie pacificamente non vi è stato un accesso, neppure istantaneo, per ciascun atto di imposta, ma, a seguito di richiesta di esibizione, la contribuente ha spontaneamente consegnato all'Amministrazione la documentazione richiestale. Dunque, i controlli in questione sono stati "a tavolino" e, conseguentemente, non trova applicazione l'art.12, comma 7 dello Statuto, dal momento che la Corte ha già chiarito anche di recente come *«Il termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000 decorre da tutte le possibili tipologie di verbali che concludono le operazioni di accesso, verifica o ispezione, indipendentemente dal loro contenuto e denominazione formale, essendo finalizzato a garantire il contraddittorio anche a seguito di un verbale meramente istruttorio e descrittivo.»* (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 1497 del 23/01/2020, Rv. 656674 - 01).

6. E' contrario alla giurisprudenza di questa Corte il principio, prospettato dal contribuente, secondo il quale sarebbe sempre necessaria la notifica di un processo verbale di constatazione anteriormente alla notifica di un avviso di accertamento in cui tener conto delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista (art.12 comma 4 Statuto).

43

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'08/05/2019, Rv. 653852 - 01).

7. Per quanto riguarda la ripresa per il tributo armonizzato, questa Corte ha invece affermato che, anche al di fuori della triplice ipotesi dell'accesso, ispezione e verifica e, più in generale, ove la normativa interna non preveda l'obbligo del contraddittorio con il contribuente nella fase amministrativa, come nel caso di accertamenti a tavolino, avuto riguardo per la giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, non può essere esclusa la necessità del contraddittorio endoprocedimentale e, a tal fine, dev'essere effettuata la prova di "resistenza", ipotesi nelle quali il giudice tributario è tenuto ad effettuare una concreta valutazione "ex post" sul rispetto del contraddittorio (Cass. Sez. Un., n. 24823 del 09/12/2015; Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 701 del 15/01/2019, Rv. 652456 - 01).

8. Per la ripresa IVA dunque anche nella presente fattispecie va in linea di principio operata la c.d. "prova di resistenza", tuttavia, conformemente alla giurisprudenza delle Sezioni unite richiamate, la contribuente ha un preciso onere di sostanziare la propria prospettazione, indicando quali elementi in fatto avrebbe potuto far valere nella fase endo-procedimentale in relazione alle riprese e le sia stato impe-

44

dito di fare, adempimento del tutto omesso dalla contribuente nel caso di specie.

9. In ogni caso, nella fattispecie è anche pacifico il fatto che il contraddittorio è concretamente intervenuto e ciò è accaduto tempestivamente, per effetto dell'invito a comparire comunicato alla contribuente nel mese di giugno 2010, anteriormente alla notifica degli atti impositivi, avvenuta nel mese di marzo 2011.

10. Con il secondo motivo di ricorso - in relazione all'art.360 comma 1 n.3 cod. proc. civ. - si censura la violazione e falsa applicazione degli artt. 39 comma 1 lett. d) del d.P.R. n.600 del 1973, 54 secondo comma del d.P.R. n.633 del 1972 e la falsa applicaizone degli artt. 2729 e 2697 cod. civ., per aver la CTR ritenuto che gli elementi di prova utilizzati dall'Ufficio fossero sufficienti alla conferma delle riprese, non facendo corretto governo delle regole sulle presunzioni in materia di scostamento dei valori OMI come interpretate dalla giurisprudenza di legittimità.

11. La censura è nel suo complesso inammissibile, come eccepito in controricorso. Va ribadito che *«In tema di accertamento dei redditi d'impresa, in seguito alla sostituzione dell'art. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973 ad opera dell'art. 24, comma 5, della l. n. 88 del 2009, che, con effetto retroattivo, stante la sua finalità di adeguamento al diritto dell'Unione europea, ha eliminato la presunzione legale relativa (introdotta dall'art. 35, comma 3, del d.l. n. 223 del 2006, conv., con modif., dalla l. n. 248 del 2006) di corrispondenza del corrispettivo della cessione di beni immobili al valore normale degli stessi (così ripristinando il precedente quadro normativo in base al quale, in generale, l'esistenza di attività non dichiarate può essere desunta "anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti")*, l'accertamento di un maggior reddito derivante dalla predetta cessione di beni immobili non può essere fondato soltanto

4<sub>5</sub>

sulla sussistenza di uno scostamento tra il corrispettivo dichiarato nell'atto di compravendita ed il valore normale del bene quale risulta dalle quotazioni OMI, ma richiede la sussistenza di ulteriori elementi indiziari gravi, precisi e concordanti.» (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 9474 del 12/04/2017, Rv. 643928 - 01; conforme, Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 2155 del 25/01/2019, Rv. 652213 - 01).

12. Inoltre, è costantemente reiterato che «Il giudizio di cassazione è un giudizio a critica vincolata, nel quale le censure alla pronuncia di merito devono trovare collocazione entro un elenco tassativo di motivi, in quanto la Corte di cassazione non è mai giudice del fatto in senso sostanziale ed esercita un controllo sulla legalità e logicità della decisione che non consente di riesaminare e di valutare autonomamente il merito della causa. Ne consegue che la parte non può limitarsi a censurare la complessiva valutazione delle risultanze processuali contenuta nella sentenza impugnata, contrapponendovi la propria diversa interpretazione, al fine di ottenere la revisione degli accertamenti di fatto compiuti.» (Cass. 28 novembre 2014 n. 25332).

13. In applicazione dei principi di diritto che precedono, servono dunque ulteriori elementi indiziari per corroborare l'eventuale discrepanza tra il prezzo dichiarato e i valori OMI, ma questi sono stati indicati dall'Agenzia e anche accertati dal giudice d'appello, quali la grave antieconomicità della gestione aziendale, le risultanze dello studio di settore applicato, l'ottenimento da parte di acquirenti dei cespiti di finanziamenti ben più elevati rispetto al valore dell'immobile compravenduto, indici tutti del fatto che il prezzo reale è stato maggiore di quello dichiarato in sede di rogito, con conseguente recupero ad imposta della differenza in termini di volume d'affari.

In ultima analisi lo sviluppo della censura si pone in contrasto con i principi di diritto di cui ai citati arresti giurisprudenziali perché, sotto lo schermo della violazione di legge, mira ad ottenere una rinnovazio-



ne di ciascuno dei quattro elementi di prova presuntiva posti dall'Agenzia a base dell'accertamento analitico-induttivo, preclusa al giudice di legittimità in quanto già valutati ed oggetto di accertamento dal parte del giudice d'appello, in assenza di deduzione di vizio motivazione per fatto controverso decisivo e contrario.

14. Conclusivamente il ricorso dev'essere rigettato e le spese di lite, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

**P.Q.M.**

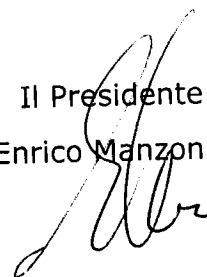
La Corte:

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite, liquidate in favore in Euro 8.000,00 per compensi, oltre Spese prenotate a debito.

Si dà atto del fatto che, ai sensi del d.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, sussistono i presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma in data 30 settembre 2021

Il Presidente  
Enrico Manzon



**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**



oggi **22 NOV 2021**  
IL CANCELLIERE ESPERTO  
Margherita Cocchipinti

