



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

FEDERICO SORRENTINO	Presidente
ANDREINA GIUDICEPIETRO	Consigliere
ROSITA D'ANGIOLELLA	Consigliere
VALENTINO LENOCI	Consigliere Rel.
RICCARDO GUIDA	Consigliere

Oggetto

AVVISO DI ACCERTAMENTO -
IRES - IRAP - IVA 2004.

R.G. N. 13430/2014

UC - 21/04/2022

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13430/2014 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro-tempore*,
elettivamente domiciliata in Roma Via dei Portoghesi 12, presso
l'Avvocatura generale dello Stato che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

(omissis) (già P (omissis) , in persona

del legale rappresentante *pro-tempore*, elettivamente domiciliata in
(omissis) presso lo studio dell'avv. G (omissis)

che la rappresenta e difende unitamente all'avv. (omissis) in virtù di
procura speciale in calce al controricorso,

- controricorrente/ricorrente in via incidentale -
avverso la sentenza della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
dell'ABRUZZO - sezione staccata di PESCARA n. 409/9/2013,
depositata il 26 novembre 2013;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 21
aprile 2022 dal consigliere dott. Valentino Lenoci;

- Rilevato che:



1. Con avviso di accertamento n. (omissis) notificato il 14 dicembre 2009 l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Pescara procedeva alla rettifica della dichiarazione presentata per il periodo d'imposta 2004 dalla (omissis), a norma dell'art. 41-bis d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, con il quale venivano accertate maggiori imposte IRES, IRAP ed IVA. Attraverso tale avviso di accertamento venivano effettuati n. 4 rilievi che portavano all'accertamento di maggiori redditi a seguito di riprese a tassazione per costi non documentati o non inerenti, ovvero di maggiori plusvalenze in relazione alla vendita alla (omissis), sua controllante, di un complesso industriale aziendale, contestualmente ripreso in locazione.

In particolare, con il rilievo n. 1) venivano ripresi a tassazione costi relativi ad esborsi in favore del dott. (omissis) che nell'anno d'imposta 2004 aveva rivestito la carica consigliere di amministrazione e amministratore delegato e contestualmente la qualifica di direttore commerciale, e quindi una posizione di lavoratore dipendente non cumulabile con le cariche amministrazione; 2) con il rilievo n. 2) venivano recuperati i costi relativi a due fatture, l'una per € 28.651,50 per sopravvenienze passive e l'altra di € 23.832,66 per consulenze amministrative riferibili a più esercizi, per cui da imputarsi a quello in cui venivano ultimate; 3) con il rilievo n. 3) venivano recuperati costi relativi a fatture per complessivi € 35.000,00, riferite a servizi di supporto area amministrativa e contabile senza contratto; 4) con il rilievo n. 4), infine, veniva accertata una maggiore plusvalenza per avere venduto, in data 18 maggio 2004, il complesso industriale in Sulmona per l'importo di € 2.430.000,00, corrispettivo che, secondo i verificatori non era in linea con i prezzo mediamente praticati, e successivamente ripreso in locazione dalla (omissis), con una plusvalenza di € 492.230,00.



2. Avverso tale avviso di accertamento, emesso nei confronti della società, proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Pescara la (omissis) . (in seguito (omissis) La C.T.P., con sentenza n. 780/4/2010 depositata il 29 novembre 2010, rigettava il ricorso suddetto.

3. Avverso tale pronuncia proponeva gravame la società contribuente, e la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo – sezione staccata di Pescara, con sentenza n. 409/9/2013, depositata il 26 novembre 2013, accoglieva parzialmente l'appello, annullando l'avviso di accertamento limitatamente al rilievo n. 4) indicato in precedenza (plusvalenza a seguito di cessione immobiliare).

4. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, sulla base di due motivi.

Resiste con controricorso la (omissis) , la quale propone altresì ricorso incidentale, sulla base di due motivi.

Sul ricorso incidentale resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

5. La discussione del ricorso è stata quindi fissata per la camera di consiglio del 21 aprile 2022, ai sensi degli artt. 375, secondo comma, e 380-*bis*.1 cod. proc. civ., come introdotti dal d.l. 31 agosto 2016, n. 168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016, n. 197.

- Considerato che:

6. Con il primo motivo di ricorso principale l'Agenzia delle Entrate deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 39, secondo comma, d.P.R. n. 600/1973, nonché degli artt. 2697 e 2730 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ., in quanto la sentenza impugnata si sarebbe basata sul presupposto che la valutazione al costo di riproduzione del compendio immobiliare oggetto di cessione (e fonte della plusvalenza) operata con perizia di parte del 5 maggio 2004, fosse sicuramente superiore al suo valore di mercato,



quando in realtà logica avrebbe imposto di ritenere il contrario, e cioè che il valore di mercato di un bene con il tempo si incrementa in base alle leggi del mercato e della domanda, e che sarebbe impensabile che tale valore di mercato fosse inferiore al costo impiegato per realizzarlo.

Con il secondo motivo di ricorso principale l'Ufficio eccepisce la violazione dell'art. 21 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ. Ad avviso della ricorrente, la sentenza impugnata non sarebbe condivisibile nella parte in cui afferma che *«l'accertamento ai fini delle imposte dirette non può essere oggetto di automatica applicazione ai fini IVA, stante il principio di neutralità dell'imposta IVA e non ravvisandosi, in capo a nessuno dei soggetti interessati, la qualifica di consumatore finale»*, posto che, nel caso di specie, vi era stata comunque un'omessa fatturazione di operazioni imponibili per € 1.218.952,00 (differenza tra quanto dichiarato ed accertato), e pertanto la ripresa dell'IVA era dovuta.

7. Con il primo motivo di ricorso incidentale, invece, la (omissis) (omissis) eccepisce la violazione e falsa applicazione dell'art. 14, terzo comma, Cost., dell'art. 62-sexies, comma 2, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, conv. in l. 29 ottobre 1993, n. 427, dell'art. 23 d.P.R. 26 marzo 2001, n. 107 e dell'art. 27, comma 13, d.l. 29 novembre 2008, n. 185, conv. in l. 28 gennaio 2009, n. 2, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ., per essere la Direzione Regionale delle Entrate incompetente a svolgere accessi e verifiche fiscali.

Con il secondo motivo di ricorso incidentale la società contribuente eccepisce violazione e falsa applicazione dell'art. 42 d.P.R. n. 600/1973, dell'art. 56 d.P.R. n. 633/1972, dell'art. 12 della l. 27 luglio 2000, n. 212 (statuto del contribuente), in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ., per non avere, la sentenza impugnata, tenuto in giusta considerazione le memorie e le



osservazioni formulate in relazione al processo verbale di constatazione posto alla base dell'accertamento.

8. Trattandosi di ricorsi (principale e incidentale) avverso una decisione che ha visto entrambe le parti parzialmente soccombenti, l'esame dei motivi va scrutinato secondo l'ordine logico-giuridico delle questioni ai sensi dell'art. 276, secondo comma, cod. proc. civ., come segue.

8.1. Con il primo motivo di ricorso incidentale proposto dalla (omissis) la società contribuente contesta la decisione impugnata, nella parte in cui ha respinto l'eccezione di incompetenza della Direzione Regionale delle Entrate in materia di accessi e verifiche fiscali, cui essa sarebbe legittimata solo nell'inerzia degli Uffici locali, dovendo i poteri di verifica e accesso essere attribuiti dalla legge ex art. 14 Cost. Invece, sostiene la ricorrente che i poteri attribuiti alla D.R.E. dall'art. 62-*sexies* d.l. n. 331/1993, conv. in legge n. 427/1993, sarebbero stati abrogati, insieme a tale norma, dall'art. 23, comma 1, lett. *pp*) d.P.R. n. 107/2001, e non potrebbero derivarle da disposizioni interne sulle competenze degli organi dell'Agenzia, essendo stati i suoi poteri reintrodotti solo con il d.l. n. 185/2008 dal 1° gennaio 2009, e solo per i cc.dd. "grandi contribuenti".

Il motivo è infondato. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, il d.l. n. 185/2008, art. 27, non ha attribuito alle Direzioni regionali delle entrate una competenza in materia di accertamento fiscale prima inesistente, ma ha inteso fondare su una norma di fonte primaria il riparto delle competenze relative all'attività di verifica fiscale, istituendo una riserva esclusiva di competenza, in relazione alla rilevanza economico fiscale del soggetto accertato, a favore della Direzione regionale, già titolare, per disposizione regolamentare, della competenza a svolgere attività istruttoria, utilizzabile dalle Direzioni provinciali ai fini della emissione degli atti impositivi (Cass. 31 marzo



2022, n. 10519; Cass. 8 ottobre 2020, n. 21694; Cass. 21 dicembre 2018, n. 33289; Cass. 9 marzo 2016, n. 4649).

La sentenza impugnata, nella parte in cui ha ritenuto che non sussista l'incompetenza funzionale dei funzionari che hanno eseguito la verifica, ha fatto quindi corretta applicazione dei suddetti principi.

8.2. Con il secondo motivo di ricorso incidentale la società contribuente censura la sentenza impugnata, nella parte in cui ha rigettato l'eccezione di illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato per difetto motivazionale.

Ad avviso della società contribuente la sentenza impugnata non tiene conto di quanto previsto, in particolare, dall'art. 12 della l. n. 212/2000, per non avere l'Ufficio, nella motivazione dell'accertamento, tenuto conto delle memorie presentate e delle osservazioni formulate dalla stessa contribuente dopo la chiusura delle operazioni di verifica.

Il motivo è inammissibile per carenza del requisito dell'autosufficienza del ricorso, nulla dicendosi su quanto le memorie e le osservazioni sono state formulate e sono state prodotte all'Ufficio, con quale atto ed in che data, e quale fosse il loro effettivo contenuto.

9. Il primo motivo del ricorso principale deve ritenersi inammissibile.

L'avviso di accertamento impugnato, nella parte in cui è stato annullato dalla C.T.R., fa riferimento alla ripresa a tassazione di una plusvalenza non dichiarata, derivante da una compravendita ad un prezzo ritenuto dai verificatori antieconomico.

In particolare, l'Ufficio rileva che la società (omissis) ha venduto, in data 18 maggio 2004, un complesso industriale sito in Sulmona, per l'importo complessivo di € 2.430.000,00 oltre IVA al 20%. A parere dei verbalizzanti tale vendita non risulta in linea con i prezzi e/o corrispettivi mediamente praticati per beni della stessa specie o similari, e ciò sulla base di una perizia di parte effettuata dalla stessa società in data 5 maggio 2004, che indicava un valore



complessivo del compendio industriale in questione pari ad € 4.306.502,00, di cui € 1.068.100,00 per terreni, € 2.982.552,00 per capannone con impianti ed € 255.850,00 per uffici e servizi, valutati al costo di ricostruzione di un edificio nuovo equifunzionale, ridotto di una percentuale conseguente al grado di vetustà.

L'Ufficio, pertanto, aveva rideterminato i prezzi del capannone in € 3.238.402,00, con una plusvalenza di € 997.532,00 (invece che € 89.130,00) per il fabbricato, ed in € 410.550,00 per i terreni, con una plusvalenza di € 257.760,00 (in luogo di una minusvalenza dichiarata di € 52.790,00), così recuperando a tassazione per l'anno 2004 l'importo di € 492.230,00.

9.1. Orbene, deve rilevarsi che, pur facendo riferimento, il motivo di ricorso in questione, alla violazione e falsa applicazione dell'art. 39, secondo comma, d.P.R. n. 600/1973, in realtà l'Amministrazione ricorrente censura sostanzialmente soltanto l'accertamento di fatto effettuato dalla C.T.R., circa la congruità del prezzo della compravendita immobiliare che ha determinato la plusvalenza.

Nel suo motivo di ricorso, infatti, l'A.F. allega che sarebbe impensabile che il valore di mercato dell'immobile risulti inferiore al costo impiegato per realizzarlo, che anche tenuto conto del valore dei macchinari (non ricompresi nella compravendita) e delle spese per ottemperare alle prescrizioni imposte dai Vigili del Fuoco il valore dichiarato non sarebbe congruo e che la perizia prodotta dalla contribuente in appello aveva comunque riconosciuto un maggior valore della consistenza immobiliare compravenduta rispetto a quanto dichiarato.

Orbene, le censure operate dall'Ufficio attengono esclusivamente al merito delle valutazioni in fatto operate dalla C.T.R., che ha invece ritenuto congruo il prezzo di cessione della compravendita del 18 maggio 2004. Trattasi di valutazione in fatto e di apprezzamento di fonti di prova, incensurabile in sede di legittimità (da ultimo Cass. 31



dicembre 2021, n. 42146). Né, peraltro, l'Ufficio ricorrente ha specificato le affermazioni, contenute nella sentenza impugnata, che sarebbero in contrasto con l'art. 39, secondo comma, d.P.R. n. 600/1973.

10. Per quel che riguarda, invece, il secondo motivo del ricorso principale, va rilevato che esso è infondato.

Secondo l'Ufficio la sentenza di secondo grado sarebbe illegittima, in quanto avrebbe escluso, sulla base del principio della neutralità fiscale, che il maggiore imponibile accertato fosse soggetto ad imposta.

In realtà, avendo la sentenza impugnata escluso la corresponsione di un corrispettivo superiore a quello indicato in fattura come base imponibile, ed avendo quindi dichiarato l'inesistenza della plusvalenza accertata, correttamente la C.T.R. ha escluso anche la sussistenza di un maggiore imponibile IVA.

11. In considerazione del rigetto reciproco dei ricorsi, sussistono giustificati motivi per la compensazione integrale tra le parti delle spese del presente grado di giudizio.

Rilevato che, con riferimento al ricorso principale, risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, non si applica il d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-*quater*.

Ricorrono invece i presupposti processuali per il pagamento, da parte della ricorrente in via incidentale, di un importo pari al contributo unificato dovuto per tale impugnazione, se dovuto, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale ed il ricorso incidentale.

Compensa le spese.



Dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il pagamento, da parte della ricorrente in via incidentale, di un importo pari al contributo unificato dovuto per tale impugnazione, se dovuto, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.
Così deciso in Roma, il 21 aprile 2022.

Il Presidente
(Federico Sorrentino)

