

Civile Ord. Sez. 6 Num. 16948 Anno 2022

Presidente: NAPOLITANO LUCIO

Relatore: PENTA ANDREA

Data pubblicazione: 25/05/2022



LA CORTE DI CASSAZIONE
SESTA SEZIONE CIVILE TRIBUTARIA

Composta da

Avviso accertamento
rettifica reddito – Mancato
rispetto termine di 60 gg.
Ex art. 12 l. n. 212/2000

Lucio Napolitano	- Presidente -	Oggetto
Antonio Francesco Esposito	- Consigliere -	R.G.N. 10926/2020
Roberto Succio	- Consigliere -	Cron.
Maria Giulia Putaturo	- Consigliere-	CC – 27/04/2022
Andrea Penta	- Consigliere Rel.-	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 10926/2020 proposto da:

Agenzia delle Entrate (C.F.: 06363391001). in persona del Direttore Centrale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (C.F.: 80224030587) e presso la stessa domiciliata in Roma alla Via dei Portoghesi n. 12;

- **ricorrente** -

contro

CODAM S.r.l., a socio unico, con sede in Lugagnano Val D'Arda, alla Via Madonna del Piano n. 31 (C.F. e P.IVA: 00750830333), in persona del legale rappresentante *pro tempore* Conti Giovanni, nato a Wuppertal (Germania) il 26.04.1952 (C.F.: CNTGVN52D26Z112L), rappresentata e difesa, in forza di procura speciale in calce al controricorso, dall'Avv. Luigi Pau (C.F.: PAULGU64RI1B354L), con studio in Cagliari, alla Piazza della



Repubblica n. 22) ed elettivamente domiciliata in Roma, alla Via Germanico n. 172, presso lo studio dell'Avv. Sergio Natale Edoardo Galleano (C.F.: GLL SGN 52E18 F205N);

- controricorrente -

-avverso la sentenza n. 1967/5/2019, emessa dalla CTR Emilia Romagna in data 28/10/2019 e notificata il 16/01/2020;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta.

Ritenuto in fatto

1. La Codam s.r.l. proponeva distinti ricorsi davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Piacenza avverso l'avviso di accertamento emesso in data 12 dicembre 2014, con il quale l'Ufficio rettificava, ai fini Ires, Irap e Iva, il reddito per l'anno di imposta 2009.

2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso.

3. Sull'impugnazione dell'Agenzia, la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia rigettava l'appello, non avendo l'Agenzia delle Entrate rispettato il termine di giorni 60 previsto dall'art. 12, comma 7, l. 212/2000 e non ritenendo giustificati i motivi di urgenza adottati dall'Ufficio.

4. Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione, articolando due motivi. La contribuente ha resistito con controricorso.

5. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 *bis* cod. proc. civ. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

La parte resistente ha depositato memoria illustrativa i cui contenuti non inducono questa Corte a rimeditare le ragioni sulle quali è fondata la proposta del relatore.

Il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condivide i motivi in fatto e in diritto esposti nella relazione.

Ritenuto in diritto

1. Con il primo motivo viene dedotta la nullità della sentenza per violazione degli artt. 132, comma 2, nr. 4), c.p.c., 18 disp. att. c.p.c., 36



d.lvo 546/92, in relazione all'art. 360, comma 1, nr. 4, c.p.c., per avere la CTR reso una motivazione apparente.

2. Con il secondo motivo la ricorrente contesta la violazione e falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, l. 212/2000, in relazione all'art. 360, comma 1, nr. 3, c.p.c., per non aver la CTR riconosciuto la rilevanza, ai fini della deroga della disciplina sul termine per l'emissione dell'avviso di accertamento preceduto da pvc, degli elementi forniti dall'Ufficio.

3. I due motivi, che possono essere trattati congiuntamente in considerazione della intima connessione, si rivelano fondati.

L'art. 12 l. 212/2000 (statuto del contribuente) stabilisce che *<<nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza>>*.

Nella materia in esame, la giurisprudenza di questa S.C. ha ormai consolidato i suoi orientamenti, che sono così riassumibili: a) l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento, decorrente dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, comporta l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza (Cass., Sez. Un., 29/07/2013, n. 18184 e molte altre successive, tra cui Cass., Sez. V, 09/07/2014, n. 15634; Cass., Sez. V, 30/10/2018, n. 27623); b) l'onere di dimostrare le ragioni dell'urgenza grava sull'Amministrazione finanziaria tenuta al rispetto di detto termine, secondo le regole generali del diritto delle obbligazioni (Cass., Sez. V, 05/02/2014, n. 2587; Cass., Sez. V, 07/09/2018, n. 21815).

3.1. Nel caso in esame è pacifico che la notifica dell'avviso di accertamento è avvenuta dopo 34 giorni dalla consegna del pvc al legale



rappresentante della società contribuente e, quindi, prima del decorso del termine dilatorio di 60 giorni previsto dall'art. 12, comma 7, l. 212/2000.

Nell'avviso di accertamento, i cui stralci sono stati riprodotti nel corpo del ricorso in ossequio al principio di specificità, le ragioni di urgenza dell'emissione dell'atto impositivo *ante tempus* sono state specificamente individuate nell'imminente scadenza del termine di decadenza per l'esercizio dell'azione accertativa determinata dalla condotta dilatoria dell'amministratore della società che, dopo numerosi rinvii, solo in data 4 novembre 2014 ha trasmesso la delega al di lui fratello a sottoscrivere pvc conclusivo.

Orbene, questa Corte in più occasioni ha affermato che l'imminente scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del potere di accertamento giustifica la mancata osservanza del termine dilatorio, allorché l'Ufficio provi che tale situazione sia dipesa da condotte dolose o pretestuose o volutamente dilatorie del contribuente sottoposto a verifica (cfr., tra le tante, Cass. 25759/2014, 1228/2018). Si precisa quindi che la scadenza del termine di decadenza dell'azione accertativa non rappresenta da sé sola una ragione di urgenza tutelabile ai fini dell'inosservanza del termine dilatorio; tuttavia, ben può l'amministrazione offrire, quale giustificazione dell'urgenza, la prova che l'esercizio nell'imminenza della scadenza del termine sia dipeso da fattori imputabili al contribuente che hanno inciso sull'attività accertativa fino al punto da rendere comunque necessaria l'attivazione dell'accertamento, a pena di vedere dissolta la finalità di recupero delle imposte ritenute non versate dal contribuente (cfr. Cass. 2917/2019).

La CTR si è limitata ad affermare il principio secondo il quale "l'urgenza non va assestata sulla eventualità di evitare la decadenza del potere impositivo atteso che tale interesse va parametrato all'interesse del contribuente al contraddittorio procedimentale", senza tuttavia esaminare le prospettate condotte dilatorie poste in essere dal contribuente.

4. In accoglimento del ricorso, la sentenza va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna in diversa



composizione per un nuovo esame e per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte

accoglie il ricorso, cassa l'impugnata sentenza, in relazione al motivo accolto, e rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna in diversa composizione anche per la regolamentazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della VI-V Sezione civile della Corte Suprema di Cassazione, tenutasi con modalità da remoto il 27.4.2022.

Il Presidente

Dott. Lucio Napolitano

