

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13140 Anno 2019

Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE

Relatore: FEDERICI FRANCESCO

Data pubblicazione: 16/05/2019

sul ricorso 23946-2012 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- **ricorrente** -

contro

EDILIZIA INVESTIMENTI SRL;

- **intimato** -

2019

869

avverso la sentenza n. 232/2011 della COMM.TRIB.REG. di CAGLIARI, depositata il 22/11/2011;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 14/02/2019 dal Consigliere Dott. FRANCESCO FEDERICI.

Federici

ky

Rilevato che:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso avverso la sentenza n. 232/01/11, depositata il 22.11.2011 dalla Commissione Tributaria Regionale della Sardegna, che, in riforma della sentenza di primo grado, accoglieva il ricorso della società contribuente annullando gli avvisi di accertamento;

ha riferito che a seguito di attività di controllo tributario eseguito nei confronti della "Edilizia Investimenti s.r.l." relativamente agli anni d'imposta 2003 e 2004 erano stati notificati due avvisi di accertamento. Secondo la prospettazione difensiva dell'Ufficio il controllo aveva avuto inizio con la notifica alla società dell'invito di comparizione e produzione di tutta la documentazione contabile relativa alle annualità sottoposte a indagine. Questa attività istruttoria era stata integrata con accesso mirato presso la sede sociale per l'acquisizione di ulteriore documentazione e informazioni utili al controllo.

Con gli atti impositivi erano rettificata le dichiarazioni ai fini Iva, Irpeg ed Irap.

La contribuente, che contestava gli accertamenti, aveva adito la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari. La controversia era esitata nella sentenza n. 79/06/09, che rigettava i ricorsi. Appellata la decisione, la Commissione Tributaria Regionale della Sardegna, con la pronuncia ora al vaglio della Corte, accoglieva l'impugnazione. In sintesi il giudice d'appello accoglieva le doglianze della contribuente in ordine alla violazione dell'art. 12 della l. n. 212 del 2000, sia per omessa notifica del processo verbale di chiusura delle operazioni, sia soprattutto per emissione dell'atto impositivo prima del decorso del termine di sessanta giorni dalla chiusura delle operazioni di controllo.

L'Agenzia censura la sentenza con unico motivo, per violazione e falsa applicazione dell'art. 12, l. n. 212 del 2000, in relazione all'art. 360 co. 1 n. 3 c.p.c., per aver erroneamente ritenuto che l'attività di controllo rientrasse nelle verifiche fiscali, laddove essa si era concretizzata in un più semplice controllo ai sensi degli artt. 51 d.P.R. n. 633 del 1972 e 32 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Ha dunque chiesto la cassazione della sentenza, con ogni conseguenziale statuizione.

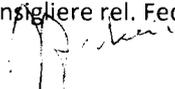
La società, cui risulta ritualmente notificato il ricorso, non ha inteso costituirsi.

Considerato che

Il motivo non può trovare accoglimento, sebbene la motivazione vada integrata e corretta ai sensi dell'art. 384 co. 4 c.p.c.

RGN 23946/2012

Consigliere rel. Federici



Come ha riferito la stessa Agenzia, le operazioni di controllo fiscale eseguite nei confronti della società si concretizzarono nell'invito a comparire ed a produrre tutta la documentazione contabile relativa alle annualità sottoposte ad esame, nonché nell'accesso eseguito in data 11.12.2006 presso la sede della società <<al fine di acquisire ulteriore documentazione e richiedere informazioni utili al controllo fiscale.>>.

Il giudice regionale ha ritenuto che tale modalità di controllo configuri una verifica fiscale, sottoposta pertanto agli obblighi di redazione del verbale di chiusura delle operazioni, così come al termine minimo dilatorio tra la redazione del suddetto verbale e l'emissione dell'avviso di accertamento, spazio temporale necessario al contribuente per comunicare osservazioni e richieste, come previsto dall'art. 12 co. 7 della l. n. 212 del 2000.

La collocazione giuridica delle operazioni di controllo tra le verifiche fiscali è invece contestata dalla Agenzia, che sostiene di aver proceduto non ai sensi dell'art. 52 del d.P.R. n. 633 cit., ma in forza degli artt. 51 del medesimo d.P.R. e 32 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Ebbene, a parte l'inconcludenza della invocazione dell'art. 51 cit., nella cui epigrafe si ascrivono le "attribuzioni e poteri degli uffici dell'imposta sul valore aggiunto", prevedendosi tra di essi proprio quello dell'esecuzione di accessi, ispezioni e verifiche ai sensi dell'art. 52 (art. 51 co. 2 n. 1), è pacifico che le operazioni di controllo fiscale eseguite nel caso di specie consistettero nella acquisizione in ufficio della documentazione fiscale relativa agli anni d'imposta accertati, nonché nell'accesso dell'11.12.2006 presso la sede sociale al fine di acquisire ulteriore documentazione e richiedere informazioni utili al controllo fiscale. Escludere pertanto dal novero delle verifiche l'attività di controllo *de quo* appare pertanto incomprensibile.

Questa Corte ha già chiarito che la regola, in base alla quale 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 di verifica- determina di per sé e salvo specifiche ragioni di urgenza l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*, si applica anche nel caso di accessi brevi finalizzati all'acquisizione di documentazione. Questo sia perché la disposizione di cui all'art. 12, co. 7, l. n. 212 del 2000 non prevede alcuna distinzione in ordine alla durata dell'accesso, in esito al quale comunque deve essere redatto un verbale di chiusura delle operazioni, sia perché, anche in caso di accesso breve, si verifica l'intromissione autoritativa dell'amministrazione nei luoghi di pertinenza del

RGN 23946/2012
Consigliere rel. Federici

contribuente, che deve essere controbilanciata dalle garanzie di cui al citato articolo 12 (Cass., ord. n. 30026/2018; cfr. 15624/2014).

L'importanza del rispetto del termine dilatorio è d'altronde ribadita quando si afferma che l'avviso di accertamento emesso anticipatamente, senza che ricorrano ipotesi di urgenza, costituisce un vizio che, incidendo su di un elemento essenziale nell'"iter" di formazione del provvedimento, può essere dedotto anche dal coobbligato, ove pure non abbia subito una verifica *in loco*, senza che lo stesso debba dimostrare di aver subito un concreto pregiudizio da detta violazione (Cass., sent. n. 23670/2018).

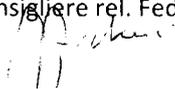
In conclusione, costituisce principio ormai consolidato quello secondo cui, in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'art. 12 cit. deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento, decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva (Cass., Sez. U, sent. n. 18184/2013; ord. n. 27623/2018).

Il giudice regionale ha ritenuto che a fronte di operazioni di accertamento sussumibili nell'alveo di una verifica fiscale occorreva comunque redigere il verbale di chiusura delle operazioni e osservare il termine dilatorio previsto dall'art. 12 cit. prima della notifica dell'atto impositivo. Il principio va integrato rilevandosi che l'osservanza di tali obblighi erano dovuti proprio alla effettuazione di un accesso, sia pur breve, presso i locali destinati all'esercizio dell'attività controllata. In tal senso la motivazione va corretta, ai sensi dell'art. 384 co. 4 c.p.c.

Ritenuto che

Il ricorso va in conclusione rigettato. Nulla va invece disposto in ordine alle spese, per la mancata costituzione della resistente.

RGN 23946/2012
Consigliere rel. Federici





P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il giorno 14 febbraio 2018

Il Presidente