

Civile Ord. Sez. 6 Num. 474 Anno 2020  
Presidente: CONTI ROBERTO GIOVANNI  
Relatore: CAPOZZI RAFFAELE  
Data pubblicazione: 14/01/2020

### ORDINANZA

sul ricorso 13185-2018 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, C.F. 06363991001 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 ope legis;

- *ricorrente* -

*contro*

GENERALINDUSTRI ESTRATTIVE SPA;

- *intimata* -

avverso la sentenza n. 9035/18/2017 della COMMISSIONE  
TRIBUNARIA REGIONALE della CAMPANIA, depositata il  
24/10/2017;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

9945  
19

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non  
partecipata del 23/10/2019 dal Consigliere Relatore Dott.  
RAFFAELE CAPOZZI.



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

**RILEVATO:**

**che** l'Agencia delle entrate propone ricorso per cassazione nei confronti di una sentenza della CTR della Campania, di rigetto dell'appello da essa proposto avverso una decisione della CTP di Caserta, di accoglimento del ricorso della contribuente s.p.a. "GENERALI INDUSTRIE ESTRATTIVE" avverso avviso accertamento IRES, IRAP ed IVA 2009; invero entrambi i giudici di merito avevano rilevato che l'ufficio non aveva rispettato il termine dilatorio di gg. 60, di cui all'art. 12 comma 7 della legge n. 212 del 2000, prima di emettere l'avviso di accertamento impugnato, termine che sarebbe dovuto decorrere dalla data di notifica del processo verbale di constatazione per accesso breve (9 dicembre 2014); comunque il termine anzidetto neppure sarebbe stato rispettato con riferimento alla data di consegna del pvc (2 dicembre 2019);

**CONSIDERATO:**

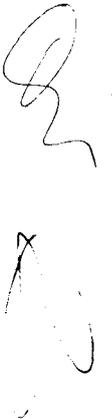
**che** il ricorso è affidato a tre motivi;

**che con il primo motivo** l'Agencia lamenta violazione e falsa applicazione dell'art. 12 comma 7 della legge n. 212 del 2000, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 cod. proc. civ., in quanto il citato art. 12 era applicabile solo per gli avvisi di accertamento emanati a seguito di pvc conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche nei locali destinati all'esercizio dell'attività, mentre, nel caso in esame, gli elementi erano stati acquisiti aliunde e cioè in forza di una segnalazione dall'Agencia delle entrate di Caserta; c'era stata sì una verifica generale eseguita nei confronti della società anzidetta, a seguito della quale tuttavia non era stata formalizzata alcuna constatazione e contestazione; c'era stato

poi un ulteriore accesso breve il 2 dicembre 2014, riferito tuttavia a più annualità d'imposte e, con riferimento al 2009, i verbalizzanti avevano dichiarato che avrebbero provveduto ad effettuare segnalazioni all'ufficio, senza avere formalizzato alcuna constatazione;

**che con il secondo motivo** l'ufficio lamenta violazione e falsa applicazione art. 12 comma 7 della legge n. 212 del 2000 e della sentenza CGUE 3 luglio 2014 in causa C-129/13 KAMINO, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 cod. proc. civ., in quanto l'ufficio, se avesse dovuto rispettare il termine di gg. 60 previsto dal citato art. 12 comma 7, sarebbe decaduto dalla pretesa tributaria riferita al 2009; inoltre, con riferimento ai tributi armonizzati, qual'era l'IVA, la CTR avrebbe dovuto verificare se la censura relativa al mancato rispetto del termine di cui all'art. 12 comma 7 citato era da ritenersi meramente formale ovvero sostanziale, avendo il contribuente dovuto enunciare in concreto le ragioni da far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato e che dette ragioni non fossero meramente pretestuose; e la CTR aveva ommesso di effettuare detta valutazione;

**che, con il terzo motivo**, l'Agenzia lamenta violazione e falsa applicazione dell'art. 12 comma 7 della legge n. 212 del 2000, dell'art. 21 octies della legge n. 241 del 1990 e della sentenza CGUE 3 luglio 2014 in causa C-129/13 KAMINO, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 cod. proc. civ., in quanto anche per le imposte dirette avrebbe dovuto valere il principio, di diretta applicazione del diritto comunitario, secondo il quale la mancata instaurazione del contraddittorio endopcedimentale non avrebbe potuto comportare la nullità dell'accertamento, qualora non fosse stata collegata a motivi sostanziali e non meramente formali, non essendo rinvenibile nel nostro ordinamento un



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

orientamento univocamente interpretabile nel senso della inderogabilità del contraddittorio endoprocedimentale;

**che** la contribuente non si è costituita;

**che** il primo motivo di ricorso è infondato;

**che** invero le Sezioni Unite di questa Corte (cfr. Cass. SS.UU. n. 24823 del 2015) hanno precisato che le garanzie fissate nell'art. 12 comma 7 della legge n. 212 del 2000 e cioè l'obbligo dell'amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, trovano applicazione solo in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente;

**che**, nella specie, non è contestato che si sia trattato di controllo fiscale eseguito a seguito di accesso, sia pur breve, presso la sede della società contribuente, con conseguente applicabilità della garanzia sopra descritta, non potendo costituire una valida deroga al rispetto del termine dilatorio in questione la circostanza che il rispetto del medesimo avrebbe comportato la decadenza della pretesa tributaria riferita al 2009, potendosi al riguardo obiettare che trattavasi di circostanza oggettivamente prevedibile e rimessa all'organizzazione dell'ufficio accertatore (cfr., in termini, Cass. n. 5149 del 2016; Cass. n. 8749 del 2018);

**che** sono altresì infondati il secondo ed il terzo motivo di ricorso, da trattare congiuntamente siccome strettamente correlati fra di loro, con i quali la ricorrente ha fatto presente che, con riferimento all'IVA, da qualificare tributo armonizzato, doveva essere applicata la c.d. prova di resistenza, affermata dalla citata sentenza Cass. SS.UU. n. 24823 del 2015 e consistente nella verifica in concreto dell'impatto della violazione sull'esito



dell'accertamento; il contribuente sarebbe stato cioè tenuto ad enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e che non ha potuto proporre, onde poterne apprezzare la consistenza e validità; e tale principio avrebbe dovuto essere applicato anche con riferimento ai tributi nazionali;

**che**, al contrario, allo scopo di evitare un'ingiustificata ridotta protezione da accordare ai tributi armonizzati rispetto a quella che il diritto interno assicura ai tributi non armonizzati, è da ritenere che l'art. 12 comma 7 della legge n. 212 del 2000, nel caso di accesso, ispezione o verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, abbia operato una valutazione ex ante circa il rispetto del contraddittorio, attraverso la previsione di nullità dell'atto impositivo per mancato rispetto del termine dilatorio; pertanto anche per i tributi armonizzati, qual è l'IVA, la necessità della prova di resistenza, ai fini della verifica del rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, scatta solo se la normativa interna non preveda già la sanzione di nullità; e poiché, nel caso in esame, si è trattato di accertamento effettuato con accesso da parte degli accertatori, deve trovare applicazione generale e senza distinzione in relazione al tipo di tributo (se cioè armonizzato od interno) l'art. 12 comma 7 della citata legge n. 212 del 2000, si che, nella specie, l'amministrazione finanziaria avrebbe dovuto rispettare per tutti i tributi accertati il termine dilatorio di giorni 60 previsto dalla norma di cui sopra, termine che, pacificamente, l'ufficio non ha osservato nella specie; non è da ritenere pertanto necessario vagliare la serietà delle allegazioni difensive a sostegno della c.d. prova di resistenza, in quanto la normativa sopra richiamata esclude la possibilità per l'interprete di svolgere ulteriore attività accertativa anche con riferimento all'IVA (cfr., in termini, Cass. n.701 del 2019);



**che** il ricorso va pertanto rigettato, senza necessità di provvedere sulle spese processuali non avendo l'intimata svolto difese; e poiché risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, trattandosi di amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1-quater del d.P.R. 30 maggio 2012, n. 115.

**P.Q.M.**

la Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma il 23 ottobre 2019.

**IL PRESIDENTE**