CASSAZIONE.net

00880/22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE SESTA CIVILE - T

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott. Antonio Francesco Esposito	Presidente
Dott.ssa Maura Caprioli	Consigliere
Dott.ssa Maria Enza La Torre	Consigliere
Dott. Giuseppe Lo Sardo	Consigliere relatore
Dott. Lorenzo Delli Priscoli	Consigliere

ha pronunciato la seguente

Oggetto
IVA
ACCERTAMENTO

Ud. 16/11/2021 CC

R.G.N. 19555/2020

Rep. Cron 00880

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 19555/2020 R.G., proposto

DA

l'Agenzia delle Entrate, con sede in Roma, in persona del Direttore Generale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con sede in Roma, ove per legge domiciliata;

RICORRENTE

CONTRO

AA , nella qualità di titolare dell'impresa individuale corrente in Reggio Emilia sotto la ditta "EA *di* AA ", rappresentata e difesa dall'Avv. Prof. Thomas Tassani, con studio in Reggio Emilia, ove elettivamente domiciliata, e dall'Avv. Paola Prati, con studio in Reggio Emilia, giusta procura in calce al controricorso di costituzione nel presente procedimento;

FN

CONTRORICORRENTE

AVVERSO

la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna il 2 dicembre 2019 n. 2355/06/2019;

10133/9

CASSAZIONE.net

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 16 novembre 2021 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;

RILEVATO CHE:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna il 2 dicembre 2019 n. 2355/06/2019, che, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento per IRPEF, IRAP ed IVA relative all'anno 2008, in dipendenza di ricavi non contabilizzati, all'esito di un accesso breve presso la sede dell'esercizio commerciale, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti di AA , nella qualità di titolare dell'impresa individuale corrente sotto la ditta "EA *di* AA ", avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia il 12 febbraio 2015 n. 41/02/2015, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di primo grado, sul presupposto che l'obbligo del contraddittorio preventivo con la contribuente fosse stato violato per l'omessa consegna del "*processo verbale di chiusura delle operazioni*" (nonostante la redazione di un "*processo verbale di contraddittorio*"). AA , nella qualità predetta, si è costituita con controricorso. Ritenuta la sussistenza delle condizioni per definire il ricorso con il procedimento ai sensi dell'art. 380-*bis* cod. proc. civ., la proposta redatta dal relatore designato è stata notificata ai difensori delle parti con il decreto di fissazione dell'adunanza della Corte. La controricorrente ha depositato memoria.

CONSIDERATO CHE:

Con unico motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione dell'art. 12 della Legge 27 luglio 2000 n. 212, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la decorrenza del termine di sessanta giorni per l'esercizio del diritto di difesa da parte del contribuente e per la notifica dell'avviso di accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria esigesse la redazione del processo verbale di chiusura delle operazioni.

RITENUTO CHE:

1. Premesso che si deve disattendere l'eccezione di inammissibilità del ricorso per la preclusione derivante dalla c.d. "*doppia conforme*", la quale è espressamente esclusa dalla proposizione «*per i motivi di cui ai numeri 1), 2), 3) e 4) del primo comma dell'articolo 360*» cod. proc. civ. (art. 348-*ter*, commi 4 e 5, cod. proc. civ.) e dall'inerenza della censura alla corretta sussunzione dei fatti accertati dal giudice di merito nella fattispecie normativa, il motivo è fondato.

1.1 Per costante giurisprudenza di questa Corte, il termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della Legge 27 luglio 2000 n. 212 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 (tra le tante: Cass., Sez. 5^, 23 gennaio 2020, n. 1497; Cass., Sez. 5^, 5 maggio 2021, n. 11694; Cass., Sez. 5^, 27 maggio 2021, n. 14749; Cass., Sez. 5^, 9 giugno 2021, n. 16140; Cass., Sez. 5^, 23 giugno 2021, n. 18049).

1.2 Peraltro, in tema di verifiche fiscali, la regola in base alla quale l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per

CASSAZIONE.NET

CASSAZIONE.net

CASSAZIONE.net

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, salvo che ricorrano 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 fiscale, sia perché la disposizione di cui all'art. 12, comma 7, della Legge 27 luglio 2000 n. 212 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 contribuente, che deve essere controbilanciata dalle garanzie di cui al citato art. 12 (Cass., Sez. 5^, 21 novembre 2018, n. 30026; Cass., Sez. 5^, 15 gennaio 2019, n. 701; Cass., Sez. 5^, 8 maggio 2019, n. 12094; Cass., Sez. 5^, 4 marzo 2021, n. 5945; Cass., Sez. 5^, 4 maggio 2021, n. 11589; Cass., Sez. 5^, 5 maggio 2021, n. 11694).

1.3 Ad ogni modo, in tema di verifiche fiscali, qualora all'accesso c.d. breve faccia seguito una richiesta di chiarimenti e documentazione da parte dell'amministrazione finanziaria, l'accertamento deve considerarsi unitario, essendo le attività successive finalizzate alla verifica e contestazione delle irregolarità riscontrate in tale sede, con conseguente applicazione del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della Legge 27 luglio 2000 n. 212 (in termini: Cass., Sez. 6^-5, 25 maggio 2021, n. 14315)

1.4 Nel caso di specie, l'accertamento tributario ha tratto fondamento anche dai documenti richiesti alla contribuente in seguito dell'accesso presso il locale aziendale e compendiati in

CASSAZIONE.net

un verbale la cui qualificazione come di semplice "*accesso e richiesta documenti*" (secondo la descrizione datane e la trascrizione fattane alla pagina 10 del ricorso per cassazione, in ossequio al canone dell'autosufficienza – nella specie: libro giornale e libro degli inventari; libro unico del lavoro e libri del personale per l'anno 2008; "*DM/10*" per l'anno 2008) non esclude l'applicazione dell'art. 12, comma 7, della Legge 27 luglio 2000 n. 212 in relazione alla successiva attività di acquisizione e valutazione dell'amministrazione finanziaria.

Dunque, è evidente che l'unitarietà complessiva dell'accertamento, al di là dell'intervallo temporale tra le varie fasi in cui l'azione dell'amministrazione finanziaria si è dispiegata, comporta che le postume acquisizioni di documenti siano funzionalmente conseguenziali all'accesso breve presso il locale della contribuente, essendo finalizzate alla verifica ed alla contestazione delle irregolarità riscontrate in tale sede. Per cui, l'attività successiva all'accesso breve si delinea come una prosecuzione del medesimo accertamento, con la conseguenza che l'obbligo di osservanza del termine dilatorio per la comunicazione dell'atto impositivo alla contribuente a decorrere dal completamento di tali ulteriori indagini, con le quali l'amministrazione finanziaria ha concluso le operazioni di verifica (Cass., Sez. 6^-5, 25 maggio 2021, n. 14315).

1.5 Cosicché, nel caso in esame, non può venire in rilievo l'indirizzo di questa Corte, che attiene a diversa fattispecie, secondo cui il termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della Legge 27 luglio 2000 n. 212 non deve essere rispettato nell'ipotesi in cui, dopo la chiusura del processo verbale, l'l'ufficio proceda autonomamente ad ulteriori verifiche sulla base di una istruttoria interna, quale aggiuntiva ed autonoma

CASSAZIONE.net

attività rispetto all'accesso presso i locali del contribuente medesimo (Cass., Sez. 6^-5, 30 ottobre 2018, n. 27732).

1.6 Ne discende che il giudice di appello si è uniformato ai principi enunciati, ritenendo, per un verso, che l'amministrazione finanziaria avesse omesso di redigere un processo verbale di chiusura delle operazioni in relazione agli esiti conclusivi della verifica e, per un altro verso, che il processo verbale di accesso e richiesta di documenti fosse inidoneo alla decorrenza del termine *ex* art. 12, comma 7, della Legge 27 luglio 2000 n. 212 per l'attinenza ad un'attività meramente preparatoria della verifica.

2. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi l'infondatezza del motivo dedotto, il ricorso deve essere rigettato.

3. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di € 200,00 per esborsi ed € 7.200,00 per compensi, oltre a spese forfettarie nella misura del 15% sui compensi e ad altri accessori di legge.

Così deciso a Roma nell'adunanza camerale effettuata da remoto il 16 novembre 2021.

IL PRESIDENTE
Dott. Antonio Francesco Esposito

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 13/01/2022
IL CANCELLIERE ESPERTO
Maria Antonia Chieco