

07843



ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

M (07)

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

Impugnazione
avvisi per
Iva e Irpef

R.G.N. 22378/2008

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Cron. 7843

- Dott. AURELIO CAPPABIANCA - Presidente - Rep.
- Dott. CAMILLA DI IASI - Rel. Consigliere - Ud. 27/11/2014
- Dott. MARIO CIGNA - Consigliere - PU
- Dott. MASSIMO FERRO - Consigliere -
- Dott. GUIDO FEDERICO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 22378-2008 proposto da:

elettivamente domiciliato in ROMA VIA
presso lo studio dell'avvocato
che lo rappresenta e difende
unitamente all'avvocato giusta delega
a margine;

d

- ricorrente -

2014

contro

3772

AGENZIA DELLE ENTRATE;

- intimata -

avverso la sentenza n. 104/2007 della Commissione
Tributaria regionale della Lombardia, depositata il

20/02/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 27/11/2014 dal Consigliere Dott. CAMILLA
DI IASI;

udito per il ricorrente l'Avvocato che ha
chiesto l'accoglimento del ricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. PAOLA MASTROBERARDINO che ha concluso
per l'accoglimento del 2° motivo di ricorso.



Considerato in fatto

ricorre con due motivi nei confronti dell'Agenzia delle Entrate (che non ha resistito) per la cassazione della sentenza n. 104/36/07 con la quale -in controversia concernente l'impugnazione di avvisi di accertamento per Iva e Irpef relativi agli anni di imposta 2001 e 2002- la CTR Lombardia, in accoglimento dell'appello dell'Agenzia, rigettava il ricorso introduttivo del contribuente.

In particolare, per quel che in questa sede ancora rileva, i giudici d'appello evidenziavano che il rilascio al contribuente di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni di verifica è necessario unicamente in presenza di verifica fiscale mentre nella specie vi era stato solo un accesso per la raccolta di documentazione, ossia eseguito al solo scopo di reperire direttamente la documentazione che l'Ufficio aveva ritenuto di acquisire.

Il ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

Ritenuto in diritto

Col primo motivo, deducendo violazione e falsa applicazione degli artt. 33 d.p.r. 600/73, 52 d.p.r. 633/72 e 12 l. 212/2000, il ricorrente chiede a questo giudice di affermare che è illegittimo l'avviso di accertamento emesso a seguito di verifica fiscale che non sia preceduto né dalla comunicazione del p.v.c. di chiusura delle operazioni di verifica né dall'invito al contraddittorio quali presupposti essenziali per assicurare l'attuazione dei principi costituzionalmente rilevanti della partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento tributario e del diritto di difesa

La censura è fondata.

A norma del primo comma dell'art. 52 del d.p.r. n. 633 del 1972, "gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto possono disporre l'accesso di impiegati dell'amministrazione finanziaria nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, artistiche, agricole o professionali per procedere ad ispezioni documentali, verificazioni e ricerche e ad ogni altra rilevazione ritenuta utile per l'accertamento dell'imposta e per la repressione dell'evasione e delle altre violazioni", e, a norma del comma 6 del medesimo articolo, "di ogni accesso deve essere redatto processo verbale da cui risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute. Il verbale deve essere sottoscritto dal contribuente o da chi lo rappresenta ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto di averne copia". Le suddette previsioni sono applicabili anche con riguardo alle imposte dirette in virtù del richiamo al citato sesto comma dell'art. 52 d.p.r. n. 633 del 1972 contenuto nel primo comma dell'art. 33 del d.p.r. n. 600 del 1973.

Come è evidente, pertanto, l'art. 52 citato impone la redazione di verbale in ogni caso di *accesso* per procedere ad ispezioni documentali, verifiche, ricerche e ad ogni altra rilevazione ritenuta utile, pertanto non è corretta l'affermazione -contenuta nella sentenza impugnata- secondo la quale nella

specie, trattandosi di un accesso per la raccolta di documentazione, non sarebbe stato necessario il rilascio al contribuente di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni.

E' da aggiungere che l'art. 12 L. n. 212 del 2000 (proprio in tema di "accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali", giusta la previsione di cui al primo comma) prevede al settimo comma 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".

Tale norma collega pertanto alla consegna del processo verbale di chiusura delle operazioni al contribuente (nella specie pacificamente non intervenuta) la decorrenza del suddetto termine di sessanta giorni.

Sulla natura e valenza di tale termine si sono recentemente pronunciate le SU di questa Corte affermando, con la sentenza n. 18184 del 2013, che l'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento -termine 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"*.

Il motivo in esame deve essere pertanto accolto, con assorbimento del secondo motivo col quale si deduce violazione di legge in relazione alla valenza attribuibile agli studi di settore.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito con l'accoglimento del ricorso introduttivo. Le spese del presente giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza. Considerato che la giurisprudenza in materia in tema di contraddittorio procedimentale tra amministrazione e contribuente è stata ed è in parte ancora in evoluzione ed in particolare che il sopra richiamato arresto delle sezioni unite risale solo al 2013 (ed è quindi di molto successivo alla emissione degli avvisi opposti ed allo svolgimento del giudizio di merito), si dispone la compensazione delle spese dei gradi di merito.

P.Q.M

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo. Cassa la sentenza impugnata e

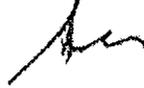
decidendo nel merito accoglie il ricorso introduttivo. Condanna la soccombente al pagamento delle
spese del presente giudizio di legittimità che liquida in € 5.000,00 oltre le spese forfetarie nella
misura del 15% e gli accessori di legge. Compensa le spese dei gradi di merito.

Così deciso in Roma il 27.11.2014

Il Consigliere estensore



Il Presidente



ESENTE DA RECONFESSIONE
AI SENSI DELL'ORF 20/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
il 17 APR. 2015



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BERAGOMA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello BERAGOMA