

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23952 Anno 2026
Presidente: NONNO GIACOMO MARIA
Relatore: LEUZZI SALVATORE
Data pubblicazione: 23/07/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 6678/2023 R.G. proposto da:

Agenzia Delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale Dello Stato .
-ricorrente principale-

contro

Edil Sud Srl in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentato e difeso dall'avvocato Piergiorgio Finocchiaro unitamente
all'avvocato Virginio Prampolini
-ricorrente incidentale-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia n.
1546/2023 depositata il 15/02/2023.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 26/06/2026 dal
Consigliere Salvatore Leuzzi.

FATTI DI CAUSA

La controversia trae origine dall'avviso di accertamento n. TYS03L004275/2014, relativo all'anno d'imposta 2007 e notificato a Edil Sud S.r.l. il 31 dicembre 2014, con il quale l'Agenzia delle Entrate recuperava IVA per euro 405.000,00, ritenuta indebitamente detratta ai sensi dell'art. 19 del d.P.R. n. 633 del 1972, in relazione alla contabilizzazione di due fatture emesse da Essegi Costruzioni S.r.l. e reputate riferibili ad operazioni inesistenti, aventi ad oggetto acconti sul prezzo di compravendita di un immobile sito in Augusta (SR). L'Ufficio irrogava altresì sanzioni per le violazioni connesse all'indebita detrazione dell'imposta, alla dichiarazione IVA infedele e all'omessa istituzione delle scritture contabili obbligatorie ai fini della legislazione del lavoro. L'atto impositivo veniva emesso sulla base del processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di finanza di Augusta il 18 dicembre 2014, nel quale erano state ritenute inattendibili le scritture della società contribuente e si era ipotizzata l'inesistenza delle operazioni economiche documentate dalle fatture contabilizzate negli anni dal 2005 al 2011 per la compravendita del predetto cespite. Edil Sud S.r.l. impugnava l'avviso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Catania, deducendo, tra l'altro, la decadenza dal potere di accertamento, la violazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, la carenza di motivazione dell'atto, l'inadempimento dell'onere probatorio da parte dell'Ufficio, l'incompetenza territoriale della Guardia di finanza procedente, l'infondatezza nel merito della ripresa e l'illegittimità delle sanzioni. L'Agenzia delle Entrate si costituiva chiedendo il rigetto del ricorso e la Commissione tributaria provinciale, con sentenza n. 765/14/20, rigettava l'impugnazione, confermando la legittimità dell'avviso. Avverso tale decisione la società proponeva appello, riproponendo le questioni preliminari e di merito già dedotte in primo grado; l'Ufficio resisteva al gravame. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, sezione staccata di Catania, con

sentenza n. 1546/2023, depositata il 15 febbraio 2023, accoglieva l'appello della contribuente, ritenendo non sufficientemente provata la simulazione della vendita e, dunque, l'utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti, sul rilievo che l'operazione immobiliare non si era esaurita in un unico atto, ma costituiva l'esito di rapporti economici protrattisi dal 2002 al 2011, originati dal preliminare di vendita del 25 giugno 2002 e culminati nel rogito definitivo del 4 maggio 2011; la Corte territoriale reputava, inoltre, non configurabile la sottostima del prezzo finale, avuto riguardo anche alle rendite locative percepite da Edil Sud nel periodo intermedio. La medesima sentenza disattendeva, invece, le questioni preliminari prospettate dalla contribuente, affermando, in sintesi, che l'accertamento era motivato *per relationem* al processo verbale di constatazione, che la notifica dell'atto prima del decorso del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 era giustificata dall'urgenza correlata all'approssimarsi dei termini decadenziali e che non ricorreva la decadenza, in ragione del raddoppio dei termini connesso alla notizia di reato relativa all'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti. L'Agenzia delle Entrate ha quindi proposto ricorso per cassazione, iscritto al n. 6678/2023 R.G., affidandolo ad un unico motivo. Edil Sud S.r.l. si è costituita con controricorso, resistendo all'impugnazione principale, e ha proposto ricorso incidentale condizionato articolato in due motivi. Il Procuratore Generale ha depositato requisitoria scritta ai sensi dell'art. 380-bis.1 cod. proc. civ., concludendo per l'accoglimento del primo motivo del ricorso incidentale e per l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata; nella requisitoria, pur reputando fondato il motivo del ricorso principale dell'Agenzia quanto alla violazione degli artt. 19 e 21 del d.P.R. n. 633 del 1972 e degli artt. 2697 e 2729 cod. civ., ha ritenuto assorbente la censura incidentale relativa alla violazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, osservando che l'avviso era stato emesso prima del decorso del termine

dilatorio di sessanta giorni dalla consegna del processo verbale di constatazione e che l'approssimarsi della scadenza del termine decadenziale non integra, di per sé, ragione di particolare e motivata urgenza.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con l'unico motivo di ricorso principale, l'Agenzia delle Entrate censura la sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per violazione e falsa applicazione degli artt. 19 e 21 del d.P.R. n. 633 del 1972 e degli artt. 2697 e 2729 cod. civ., sostenendo che la Corte di giustizia tributaria di secondo grado avrebbe erroneamente escluso la sufficienza degli elementi presuntivi posti dall'Ufficio a fondamento della ripresa. Secondo la ricorrente, la nozione di fattura inesistente rilevante ai fini IVA comprenderebbe ogni divergenza tra la realtà commerciale e la sua rappresentazione documentale, sicché, una volta allegati dall'Amministrazione elementi indiziari idonei a far emergere l'inesistenza, anche parziale, dell'operazione, graverebbe sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettività della stessa e la legittimità della detrazione. L'Ufficio deduce, in particolare, che le fatture di acconto emesse da Essegi Costruzioni S.r.l. sarebbero state prive di effettivo fondamento economico, atteso che il prezzo di vendita non sarebbe stato realmente corrisposto nella misura fatturata, gli accolli di debiti tributari indicati nel rogito non sarebbero stati onorati nei confronti dell'agente della riscossione, i canoni di locazione percepiti da Edil Sud nel periodo intercorrente tra il preliminare e il definitivo non sarebbero stati richiesti dalla promittente venditrice, il bene sarebbe rimasto nell'ambito di disponibilità della medesima compagine familiare riconducibile alle società coinvolte e la cedente non avrebbe versato l'IVA a debito, mentre la cessionaria avrebbe fruito del corrispondente credito d'imposta.

Con il primo motivo del ricorso incidentale condizionato, la società censura la sentenza impugnata, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per violazione e falsa applicazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, assumendo che l'avviso di accertamento sarebbe stato emesso il 30 dicembre 2014, a fronte di un processo verbale di constatazione consegnato il 18 dicembre 2014, senza il rispetto del termine dilatorio di sessanta giorni e in assenza di ragioni di particolare e motivata urgenza, non potendo tale urgenza identificarsi nella mera prossimità della scadenza dei termini decadenziali.

Con il secondo motivo del ricorso incidentale condizionato, Edil Sud S.r.l. denuncia, sempre ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972, come modificato dall'art. 37, comma 25, del d.l. n. 223 del 2006, sostenendo che la Corte territoriale avrebbe ritenuto applicabile il raddoppio dei termini di accertamento sulla base della mera esistenza di una notizia di reato, senza verificare, con valutazione prognostica, la sussistenza di seri indizi idonei a far sorgere l'obbligo di denuncia penale.

Il primo motivo del ricorso incidentale condizionato deve essere esaminato con priorità, in quanto involge una questione pregiudiziale di validità dell'atto impositivo, idonea, ove fondata, ad assorbire ogni ulteriore profilo concernente la fondatezza sostanziale della ripresa. Il motivo è fondato. Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni previsto dall'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, decorrente dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'avviso di accertamento emesso *ante tempus*, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, quale espressione dei principi di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente (Cass. n. 18184/2013; Cass. n.

701/2019; Cass. n. 702/2019; Cass. n. 15843/2020; Cass. n. 21517/2023). La garanzia non ammette equipollenti, non potendo essere sostituita da un contraddittorio comunque svolto prima o durante le operazioni di verifica, giacché il termine è funzionale a consentire al contribuente di valutare, dopo la chiusura delle operazioni, i rilievi cristallizzati nel verbale e di formulare osservazioni quando la pretesa impositiva è ancora in fase di formazione (Cass. n. 21517/2023).

Nella specie, dalla stessa ricostruzione processuale risulta che il processo verbale di constatazione fu consegnato il 18 dicembre 2014 e che l'avviso di accertamento fu emesso il 30 dicembre 2014, dunque prima del decorso del termine dilatorio di sessanta giorni. Né vale a sanare la violazione il riferimento, operato dalla Corte territoriale, all'urgenza derivante dall'approssimarsi dei termini di decadenza. Le ragioni di particolare e motivata urgenza, idonee a consentire l'emissione anticipata dell'atto, devono consistere in elementi di fatto concreti, specifici e non imputabili all'Amministrazione finanziaria, estranei alla sua sfera organizzativa e tali da rendere indifferibile l'esercizio della potestà impositiva; esse non possono, invece, essere identificate nella mera imminenza della scadenza del termine decadenziale, salvo che l'Ufficio dimostri che tale prossimità sia dipesa da fattori esterni e non governabili (Cass. n. 22786/2015; Cass. n. 8749/2018; Cass. n. 11685/2021; Cass. n. 22338/2022; Cass. n. 37682/2022). L'imminenza della decadenza, ove conseguente ai tempi di attivazione o gestione dell'attività accertativa, resta infatti evenienza interna all'organizzazione dell'ente impositore e non può riflettersi in danno del diritto del contribuente al pieno esercizio del contraddittorio procedimentale.

La sentenza impugnata non si è attenuta a tali principi, avendo reputato sufficiente, a giustificare l'emissione dell'atto prima del decorso del termine dilatorio, la sola prossimità della scadenza dei termini decadenziali, senza accertare la ricorrenza di una ragione di urgenza

concreta, specifica ed estranea alla sfera di controllo dell'Amministrazione. Ne consegue l'accoglimento del primo motivo del ricorso incidentale condizionato. Resta conseguentemente assorbito il secondo motivo del ricorso incidentale condizionato, relativo alla legittimità del raddoppio dei termini di accertamento. Da tale accoglimento discende l'invalidità dell'avviso di accertamento per violazione del contraddittorio procedimentale.

Il ricorso principale è inammissibile.

Esso, pur investendo la fondatezza sostanziale della ripresa IVA e il governo della prova presuntiva in tema di operazioni oggettivamente inesistenti, è travolto da inammissibilità per sopravvenuta carenza di interesse, poiché l'annullamento dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 priva l'Amministrazione di un'utilità giuridicamente apprezzabile alla decisione della censura di merito.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., con accoglimento dell'originario ricorso della contribuente e annullamento dell'avviso di accertamento.

Le spese dell'intero giudizio seguono la soccombenza e vanno poste a carico dell'Agenzia delle Entrate. Esse sono liquidate, per il presente giudizio di legittimità, in euro 10.700,00 per compensi, oltre ad euro 200,00 per spese borsuali ed agli accessori di legge; per il giudizio di appello, in euro 15.000,00 per compensi, oltre accessori di legge; e per il giudizio di primo grado, in euro 13.000,00 per compensi, oltre accessori di legge.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso incidentale condizionato e ne dichiara assorbito il secondo motivo; dichiara inammissibile il ricorso

principale per sopravvenuta carenza di interesse; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente. Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento, in favore di Edil Sud S.r.l., delle spese dell'intero giudizio, che liquida, per il giudizio di legittimità, in euro 10.700,00 per compensi, oltre ad euro 200,00 per spese borsuali e agli accessori di legge; per il giudizio di appello, in euro 15.000,00 per compensi, oltre accessori di legge; e per il giudizio di primo grado, in euro 13.000,00 per compensi, oltre accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 26/06/2026.

Il Presidente

Giacomo Maria Nonno