



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

CHIRIELEISON MASSIMO, Presidente
CRIVELLI ALBERTO, Relatore
SCALISE ANGELA, Giudice

SENTENZA

Srl -

Giorgio Infranca -
Pietro Semeraro -

Rappresentato da

contro

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 49/2026 depositato il 15/06/2026

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

██████████ s.r.l. impugna l'avviso di accertamento n. ██████████ emesso per il periodo d'imposta 2019 dall'Agenzia delle Entrate.

Espone la ricorrente di avere acquistato dalla società ██████████ un complesso immobiliare sito nel Comune di ██████████ quale primo atto operativo di un progetto di riqualificazione e valorizzazione immobiliare denominato ██████████ volto alla successiva vendita e locazione delle unità immobiliari facenti parte del compendio, operazioni rientranti nell'ambito dell'attività di impresa della società e tutte assoggettate a IVA. L'intervento, fin dalla fase progettuale, è stato concepito per la realizzazione di un complesso residenziale destinato prevalentemente ad appartamenti per anziani autosufficienti.

L'intervento ha comportato una trasformazione edilizia sostanziale del fabbricato, con la creazione di nuove unità abitative autonome da destinare alla vendita e alla locazione soggette a IVA. A seguito del completamento dei lavori di riqualificazione, la società ha progressivamente proceduto alla commercializzazione delle singole unità immobiliari, cedendole tutte in regime di imponibilità IVA ai sensi dell'art. 10, n. 8-bis, del D.P.R. 633/1972.

L'Ufficio, richiamando l'art. 19-bis1, lett. i), del D.P.R. 633/1972, ha ritenuto che, trattandosi di immobile a destinazione abitativa, l'imposta fosse stata indebitamente detratta, rilevando che, nell'anno 2019, la società non aveva ancora effettuato operazioni attive né generato volume d'affari. Sulla base di tale ricostruzione, è stato quantificato un recupero d'IVA per € 155.000,00, con irrogazione di sanzioni ai sensi degli artt. 5 e 6 del D.Lgs. 471/1997, complessivamente determinate in € 174.375,00.

La tesi dell'Amministrazione finanziaria contenuta nello schema d'atto sarebbe risultata erronea, in quanto manchevole di ogni considerazione sulla reale destinazione economica dell'immobile acquistato, utilizzato sin dall'origine al fine di svolgere operazioni imponibili di vendita e di locazione soggette a IVA, tipiche dell'attività d'impresa della società. Ne consegue, a parere della ricorrente, che la detrazione dell'IVA assolta in sede di acquisto è stata legittimamente esercitata, secondo i principi di neutralità dell'imposta sanciti dalla normativa unionale e nazionale. In data 28 ottobre 2025, la società trasmetteva osservazioni difensive ex art. 6-bis L. 212/2000.

L'Ufficio, però, notificava in data 4 novembre 2025 l'avviso di accertamento n. ██████████ confermando la pretesa. In data 18 novembre 2025, la società presentava istanza di accertamento con adesione, con conseguente sospensione del termine di impugnazione dell'avviso per 30 giorni.

La procedura si concludeva con esito negativo.

Deduce la società ricorrente, in via preliminare, l'illegittimità dell'atto impugnato, poiché notificato prima del decorso del termine dilatorio minimo di 60 giorni previsto dall'art. 6-bis L. 212/2000 per l'esercizio del contraddittorio endoprocedimentale, a fronte della notifica dello schema d'atto avvenuta in data 12 settembre 2025. La stessa spiega, poi, motivi nel merito della pretesa.

Si è costituita l'Agenzia delle Entrate.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il primo motivo, di valenza assorbente, è fondato e va accolto.

Risulta intanto pacifico che l'avviso di accertamento venne notificato ante tempus, cioè il 4 novembre 2025, e dunque prima del decorso di giorni sessanta dalla notifica dello schema d'atto, sebbene dopo il deposito delle osservazioni da parte della contribuente.

In proposito va infatti osservato che l'art. 6-bis della l. n. 212/2000, introdotto dal d.lgs. 219/2023, generalizza il contraddittorio preventivo, imponendo, a pena di annullabilità, che gli atti autonomamente impugnabili siano preceduti dalla comunicazione dello schema di atto e dall'assegnazione di un termine non inferiore a sessanta giorni per formulare controdeduzioni. La norma precisa espressamente che "l'atto non è adottato prima della scadenza del termine" di sessanta giorni, confermando la natura dilatoria e garantistica del periodo concesso al contribuente.

In proposito deve osservarsi che è irrilevante che fossero, nella specie, già state presentate osservazioni difensive il 28 ottobre 2025, perché, fino allo spirare del termine, non può considerarsi "chiuso" il contraddittorio.

In proposito vale il principio per cui, ove sia espressamente previsto, come è nel caso di specie e come già era in precedenza in base all'art. 12, comma 7, l. n. 212/2000, il contraddittorio opera una valutazione ex ante in merito alla necessità del suo rispetto; il mancato rispetto di tale garanzia è sanzionato con la nullità dell'atto impositivo emesso ante tempus, anche nell'ipotesi di tributi armonizzati, senza che, pertanto, ai fini della relativa declaratoria debba essere effettuata la prova di resistenza (ex plurimis, Cass. n. 13851/25), principio che è stato applicato proprio in caso di emissione del provvedimento ante tempus pur in presenza del già avvenuto deposito di osservazioni da parte del contribuente (Cass. n. 36198/23).

La fondatezza del motivo determina l'assorbimento di quelli ulteriori.

Tenuto conto della relativa novità della questione, rapportata alla nuova disposizione di legge, le spese di lite vanno integralmente compensate fra le parti.

P.Q.M.

La cgt accoglie il ricorso . Spese compensate .