



10175-22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. MAURO MOCCI - Presidente -
- Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI - Consigliere -
- Dott. MAURA CAPRIOLI - Consigliere -
- Dott. ANTONIO MONDINI - Consigliere -
- Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI - Rel. Consigliere -

Oggetto

IRPEF ILOR
ACCERTAMENTO

Ud. 22/02/2022 - CC

R.G.N. 6807/2020

Rep. *non 10175*

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 6807-2020 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. (omissis)), 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

(omissis) A.S.D. IN LIQUIDAZIONE, in persona del legale
rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in (omissis)
(omissis) , presso lo studio dell'avvocato
(omissis) , rappresentata e difesa dall'avvocato
(omissis) ;

- controricorrente -

*1906
22*

LD

avverso la sentenza n. 553/4/2019 della COMMISSIONE
TRIBUNARIA REGIONALE delle MARCHE, depositata il
09/07/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non
partecipata del 22/02/2022 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO
DELLI PRISCOLI.

FATTI DI CAUSA

Rilevato che:

la Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso della
società contribuente avverso un avviso di accertamento relativo
ad IRES, IVA ed IRAP per il 2004 con il quale l'amministrazione
finanziaria aveva recuperato a reddito sia le quote associative che
i ricavi di attività promozionale e della vendita di prodotti
commerciali da bar in quanto l'attività commerciale svolta
all'interno dei locali di una associazione sportiva non era
funzionalmente connessa con gli scopi statuari;

la Commissione Tributaria Regionale respingeva l'appello
dell'Agenzia delle entrate affermando che la constatazione che
l'associazione sportiva svolgesse in realtà all'interno dei suoi locali
attività commerciale è frutto di un accesso illegittimo nei locali
della società contribuente e se è vero che nell'ordinamento
tributario non esiste un principio di inutilizzabilità delle prove
illegittimamente acquisite, è anche vero che sono inutilizzabili le
prove acquisite nel corso di una perquisizione illegale in quanto
non autorizzata dal Pubblico Ministero.

Avverso la suddetta sentenza proponeva ricorso l'Agenzia delle
entrate affidato ad un unico motivo di impugnazione, mentre la
parte contribuente si costituiva con controricorso e in prossimità
dell'udienza depositava memoria insistendo per il rigetto del
ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 52, comma 3, e 4 del d.P.R. n. 633 del 1972, dell'art. 33, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973, dell'art. 148, comma 1, e 73 del d.P.R. n. 917 del 1986, 3 e 14 Cost. in quanto l'esercizio di un'attività commerciale non contrasta necessariamente con la natura di ente non commerciale di un'associazione e non occorre una autorizzazione del Pubblico Ministero per accedere a locali che non costituiscono domicilio della parte contribuente.

Il motivo è fondato.

Secondo questa Corte, infatti:

in materia tributaria, gli elementi raccolti a carico del contribuente dalla Guardia di finanza senza il rispetto delle formalità delle garanzie difensive specificamente prescritte per il procedimento penale sono inutilizzabili in tale sede ai sensi dell'art. 191 c.p.p., ma sono pienamente utilizzabili nel procedimento di accertamento fiscale, stante l'autonomia del procedimento penale rispetto a quello di accertamento tributario, non dovendo essere violate, però, le disposizioni degli artt. 33 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 52 e 63 del d.P.R. n. 633 del 1972. Pertanto, non qualsiasi irritalità nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento tributario comporta, di per sé, l'inutilizzabilità degli stessi, in mancanza di una specifica previsione in tal senso, esclusi i casi in cui viene in discussione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale (Cass. n. 38750 del 2021);

in materia tributaria, le irritalità nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento non comportano, di per sé e in assenza di specifica previsione normativa, la loro inutilizzabilità,

salva solo l'ipotesi in cui venga in discussione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale, come l'inviolabilità della libertà personale o del domicilio, che nel caso in esame, in cui la verifica è stata effettuata presso la sede della società contribuente, non vengono in rilievo (Cass. n. 5105 del 2020);

in tema di accertamenti tributari, nell'ipotesi di accesso presso locali adibiti promiscuamente ad abitazione ed all'esercizio dell'attività imprenditoriale, effettuato in mancanza dell'autorizzazione di cui all'art. 52 del d.P.R. n. 633 del 1972, gli elementi acquisiti sono inutilizzabili, stante il principio della inviolabilità del domicilio ai sensi dell'art. 14 Cost., senza che assumano rilevanza il consenso all'accesso e la spontanea consegna della documentazione da parte del contribuente (Cass. n. 13711 del 2018);

in tema di accertamento, ai fini dell'accesso ai locali di un'associazione non occorre l'autorizzazione dell'autorità giudiziaria ai sensi degli artt. 33 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 52 del d.P.R. n. 633 del 1972, poiché tale autorizzazione è necessaria, in forza del principio dell'inviolabilità del domicilio sancito dall'art. 14 Cost., unicamente nell'ipotesi di accesso presso l'abitazione del contribuente (Cass. n. 25650 del 2018).

La Commissione Tributaria Regionale non si è conformata ai predetti principi laddove - affermando che la constatazione che l'associazione sportiva svolgesse in realtà all'interno dei suoi locali attività commerciale è frutto di un accesso illegittimo nei locali della società contribuente e se è vero che nell'ordinamento tributario non esiste un principio di inutilizzabilità delle prove illegittimamente acquisite, è anche vero che sono inutilizzabili le prove acquisite nel corso di una perquisizione illegale in quanto non autorizzata dal Pubblico Ministero - non ha adeguatamente distinto le garanzie difensive specificamente prescritte per il

procedimento penale da quelle previste nel procedimento di accertamento fiscale in quanto non qualsiasi irritualità nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento tributario comporta, di per sé, l'inutilizzabilità degli stessi, in mancanza di una specifica previsione in tal senso, esclusi i casi in cui viene in discussione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale: nella specie l'accesso ai locali dell'associazione sportiva, non costituendo violazione di domicilio (in quanto non è stato dimostrato che tali locali fossero adibiti, sia pure solo in parte, ad abitazione), e dunque non determinando la violazione di un diritto fondamentale, non determina l'inutilizzabilità delle prove così raccolte.

Ritenuto pertanto fondato il motivo di impugnazione, il ricorso dell'Agenzia delle entrate va conseguentemente accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale delle Marche, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale delle Marche, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso nella camera di consiglio del 22 febbraio 2022.

Il Presidente

Mario Mocci



IL CANCELLIERE ESPERTO

Simona Torriani



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi 30/3/2022
IL CANCELLIERE ESPERTO
Simona Torriani

