



274 22 / 17

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SESTA SEZIONE CIVILE - T**

*FW*

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

- Dott. MARCELLO IACOBELLIS - Presidente -
- Dott. GIULIA IOFRIDA - Rel. Consigliere -
- Dott. ROBERTA CRUCITTI - Consigliere -
- Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI - Consigliere -
- Dott. LUCA SOLAINI - Consigliere -

IRPEF  
ACCERTAMENTO  
(Motivazione  
semplificata)

Ud. 11/10/2017 -  
CC

R.G.N. 25211/2016

*Cau. 27422*

Rep.

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 25211-2016 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, C.F. 06363391001, in persona del legale rappresentante 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**

SANDRIN SANDRO;

- *intimato* -

avverso la sentenza n. 126/2/2016 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE del Friuli Venezia-Giulia, depositata il 11/04/2016; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata dell'11/10/2017 dal Consigliere Dott. GIULIA IOFRIDA.

**Fatti di causa**

L'Agencia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato ad un motivo, nei confronti di Sandrin Sandro (che non resiste), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale

*9665  
A*

n.126/02/2016 del del Friuli Venezia-Giulia, depositata l'11/04/2016, con la quale - in controversia concernente l'impugnazione di un avviso di accertamento emesso, per IRPEF ed addizionali regionali e comunali dovute in relazione all'anno d'imposta 2008, a seguito di rideterminazione in via sintetica del reddito imponibile, - è stata confermata la decisione di primo grado, che aveva accolto il ricorso del contribuente.

In particolare, i giudici d'appello, nel respingere il gravame dell'Agenzia delle Entrate, hanno, richiamando la motivazione già espressa dai giudici della C.T.P., ribadito che anche gli avvisi di accertamento conseguenti a verifiche fiscali eseguite nella sede dell'Ufficio (cosiddette verifiche "a tavolino") sulla base delle notizie e della documentazione in possesso dell'Amministrazione finanziaria sono illegittimi se non preceduti dal contraddittorio endo-procedimentale.

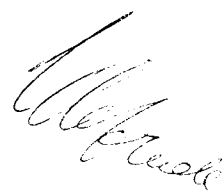
A seguito di deposito di proposta ex art.380 bis c.p.c., è stata fissata l'adunanza della Corte in camera di consiglio, con rituale comunicazione alle parti; il Collegio ha disposto la redazione della ordinanza con motivazione semplificata.

### **RAGIONI della DECISIONE**

1. L'Agenzia delle Entrate ricorrente lamenta, con unico motivo, la violazione e falsa applicazione, ex art.360 n. 3 c.p.c., degli artt.12 comma 7 l.212/2000 e 24 l.4/1929, con riguardo al profilo dell'inoperatività della norma, trattandosi di verifica condotta presso gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria e non presso la sede del contribuente.

2. La censura è fondata.

Le Sezioni Unite di questa Corte hanno invero affermato il seguente principio di diritto (Cass.24823/2015): *"Differentemente dal diritto dell'Unione europea, il diritto nazionale, allo stato della legislazione, non pone in capo all'Amministrazione fiscale che si accinga ad adottare un provvedimento lesivo dei diritti del contribuente, in assenza di specifica prescrizione, un generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, comportante, in caso di*



*violazione, l'invalidità dell'atto. Ne consegue che, in tema di tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti specificamente sancito; mentre in tema di tributi "armonizzati", avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto".*

Le Sezioni Unite hanno quindi precisato le garanzie fissate nell'art. 12, comma 7, 1. 212/2000 trovano applicazione esclusivamente *"in relazione agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove si esercita l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente"*, valutati il dato testuale della rubrica (*"Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali"*) e, soprattutto, quello del primo comma dell'art. 12 1. 212/2000 (coniugato con la circostanza che l'intera disciplina contenuta nella disposizione risulta palesemente calibrata sulle esigenze di tutela del contribuente in relazione alle visite ispettive subite in loco), che, esplicitamente, si riferisce agli *"accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali"*, ad operazioni, cioè, che costituiscono categorie d'intervento accertativo dell'Amministrazione tipizzate ed inequivocabilmente identificabili, in base alle indicazioni di cui all'art. 52, comma 1, d.p.r. 633/1972,



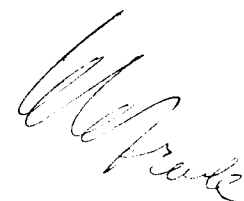
richiamato, in tema di imposte dirette dall'art. 32, comma 1, d.p.r. 600/1973 e, in materia di imposta di registro, dall'art. 53 bis d.p.r. 131/1986, ipotesi tutte *"caratterizzate dall' autoritativa intromissione dell'Amministrazione nei luoghi di pertinenza del contribuente alla diretta ricerca, quivi, di elementi valutativi a lui sfavorevoli: peculiarità, che specificamente giustifica, quale controbilanciamento, il contraddittorio al fine di correggere, adeguare e chiarire, nell'interesse del contribuente e della stessa Amministrazione, gli elementi acquisiti presso i locali aziendali"*.

Nella specie, non è contestato che si verteva in ipotesi di controllo fiscale eseguito sulla base di documentazione già in possesso dell'Amministrazione finanziaria e non a seguito di *"accesso, ispezione, verifica"* presso la sede del contribuente. Inoltre, è pacifico che si verte in ipotesi di accertamento sintetico emesso in relazione all'anno d'imposta 2008, per il quale non opera la modifica normativa di cui al d.l. 78/2010, convertito in l.122/2010. Invero, Il D.L. 31 maggio 2010, n. 78, ha disposto (con l'art. 22, comma 1) che le modifiche operano in relazione agli *"accertamenti relativi ai redditi per i quali il termine di dichiarazione non e' ancora scaduto alla data di entrata in vigore del presente decreto"* e quindi la norma ha effetto dal periodo d'imposta 2009.

In ultimo, deve rilevarsi che la Consulta con le ordinanze nn. 187, 188 e 189 del 2017 ha dichiarato manifestamente inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente), sollevata dalla Commissione tributaria regionale della Toscana in riferimento agli artt. 3, 24, 53, 111 e 117, primo comma, della Costituzione.

La decisione della C.T.R. non è conforme al suddetto principio di diritto.

3. Per tutto quanto sopra esposto, in accoglimento del ricorso, va cassata la sentenza impugnata con rinvio alla C.T.R. del Friuli Venezia-Giulia, in diversa composizione. Il giudice del rinvio



provvederà alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

**PQM**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.T.R. del Friuli Venezia-Giulia in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del presente giudizio di legittimità. Così deciso, in Roma, l'11/10/2017.

Il Presidente Dott. *Marcello Iacobellis*

*Collezione*

**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**

oggi. **20 NOV. 2017**



Il Funzionario Giudiziario  
Cinzia DIPRIMA

*Cinzia Diprima*

Il Funzionario Giudiziario  
Cinzia DIPRIMA

*Cinzia Diprima*



CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
UFFICIO COPIE UNIFICATO

Copia ad uso studio che si rilascia a richiesta di **IL SOLE 24 ORE.**

Roma, 20 novembre 2017

La presente copia si compone di 5 pagine.  
Diritti pagati in marche da bollo € 1.92