Ordinanza del 10/02/2021 n. 3242 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

RILEVATO

che

L'Agenzia delle Entrate ha proposto Ricorso per la Cassazione della sentenza n.511/40/2012, depositata il 25.07.2012 dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. staccata di Latina, con la quale, accogliendo l'appello di P. F., era stato annullato l'avviso di accertamento, notificato al contribuente per il recupero ad imponibile di redditi accertati a mezzo di indagini bancarie.

Il contenzioso aveva tratto origine da una verifica condotta a carico del contribuente relativamente all'anno d'imposta 2005, ai sensi dell'art. 32 comma 1, n.7, D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, da cui erano emerse operazioni bancarie di versamento e prelievo da conti correnti intestati al P. e ritenuti dall'ufficio non giustificati. Era seguita la notifica dell'atto impositivo, impugnato dal contribuente sotto più profili.

La Commissione Tributaria Provinciale di Frosinone, con sentenza n. 46/04/11, aveva rigettato le doglianze del P. L'appello era stato invece accolto con la decisione ora al vaglio della Corte. La Commissione Regionale ha ritenuto che la mancata esibizione e produzione tardiva dell'autorizzazione rilasciata dalla competente autorità, ai sensi dell'art. 32, comma 7, D.P.R. n. 600 del 1973, inficiasse la legittimità dell'accertamento e dell'atto impositivo, con conseguente nullità di quest'ultimo.

L'Agenzia delle Entrate ha censurato la sentenza con due motivi:

con il primo per violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per mancata corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato, laddove il giudice d'appello, a fronte della doglianza del contribuente in ordine alla mancata produzione dell'autorizzazione, ha affermato che mancasse la prova della esistenza dell'autorizzazione e dunque della legittimità delle indagini finanziarie;

con il secondo per violazione e falsa applicazione dell'art. 32, comma 1, n. 6 bis, D.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ. per aver erroneamente annullato l'avviso di accertamento per mancata prova dell'esistenza dell'autorizzazione.

Ha dunque chiesto la cassazione della sentenza, con ogni consequenziale provvedimento.

Si è costituito il Palazzo, che ha eccepito l'inammissibilità del ricorso per inosservanza dei requisiti richiesti dall'art. 366 cod. proc. civ.; nel merito ha poi contestato le ragioni di doglianza dell'Amministrazione Finanziaria.

CONSIDERATO

che

Esaminando preliminarmente l'eccezione sollevata dal controricorrente, a parte l'incomprensibilità della denuncia di inammissibilità del "ricorso incidentale per violazione dell'art. 366 c.p.c.", atteso che l'Agenzia ha introdotto l'impugnazione e pertanto è ricorrente principale, se poi con essa il contribuente voleva dolersi del mancato rispetto delle prescrizioni enunciate nell'art. 366 cod. proc. civ., essa è comunque infondata, perché l'atto dell'Amministrazione Finanziaria è esaustivo, contenendo tanto l'esposizione sommaria dei fatti, quanto il riferimento alle norme che si assumono violate dal giudice d'appello, così osservando il contenuto previsto dall'art. 366, primo comma, nn. 3 e 4 cod. proc. civ.

Trattando ora il primo motivo di ricorso, con cui l'Agenzia si è doluta del vizio di ultrapetizione della sentenza laddove il giudice d'appello, investito dal contribuente appellante della doglianza in ordine alla mancata produzione dell'autorizzazione, senza tuttavia mai mettere in discussione il suo rilascio, ha affermato che mancasse la prova della esistenza dell'autorizzazione e dunque della legittimità delle indagini finanziarie, esso trova fondamento.

Dalla lettura dell'atto d'appello del Palazzo si evince che la difesa del contribuente, dopo aver insistito sulla carenza di motivazione dell'atto impositivo, si era limitata ad affermare che < < *5.3) la carenza di motivazione e la conseguente invalidità dell'accertamento inficiano di nullità anche l'autorizzazione del Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate del Lazio prot. CCR/AC n. 16517 del 13.03.2009 e tutti gli atti ad essa susseguenti ejo connessi o collegati, quali appunto la documentazione acquisita, inerente ai rapporti intrattenuti dal ricorrente con gli istituti di credito, e su cui si fonda l'accertamento de quo;>>.* A fronte di questa doglianza il giudice d'appello ha rilevato che << *della documentazione in atti non risulta che l'ufficio abbia depositato l'atto presupposto della legittimità del suo operato né tanto meno ha provveduto a depositarlo con la costituzione in giudizio in sede d'appello. Solo in udienza, il rappresentante dell'A.F., preso atto della mancata produzione del richiesto documento, dimostrava, purtroppo tardivamente, l'esistenza dell'autorizzazione.>>. A questo punto ha concluso affermando che < questo profilo il Collegio non può che dichiarare la nullità dell'avviso di accertamento impugnato dal contribuente in quanto fondato su indagini finanziarie per le quali, nei termini processuali, non è stata fornita la prova della loro legittimità.>*

Ebbene, il Palazzo aveva lamentato la carenza di motivazione dell'accertamento, affermando che il vizio giungesse ad inficiare la stessa autorizzazione, sul cui rilascio e della cui esistenza non discute, indicandone anzi anche il protocollo. Si trattava cioè al più di una creitica alla sua efficacia. Invece il Giudice di Appello, evidenziando la sua tardiva produzione processuale, ha ritenuto sfornita di prova la legittimità delle indagini finanziarie, conseguendone la nullità dell'avviso di accertamento.

La decisione è stata assunta su questioni non evidenziate dall'appellante, sicché essa manifesta un vizio di ultrapetizione.

Ma quand'anche con quella motivazione, in modo poco perspicuo, la Commissione Regionale abbia voluto intendere che occorresse analizzare l'autorizzazione per verificarne la correttezza delle ragioni su cui la verifica bancaria è stata eseguita, è comunque fondato anche il secondo motivo, con cui l'Agenzia delle Entrate denuncia l'erroneo annullamento dell'atto impositivo per mancata prova dell'esistenza della autorizzazione. Va chiarito innanzitutto che nel motivo si fa riferimento all'art. 32, comma 6 bis, D.P.R. 600 del 1973. Trattasi di un mero errore di citazione, poiché, emergendo come incontestato che la fattispecie afferisse all'ipotesi prevista dal comma 1, n. 7) della medesima norma e non dal comma l, n. 6 bis, è alla prima fattispecie che occorre fare riferimento.

Ciò chiarito, con orientamento ormai da tempo consolidato, tanto con riguardo all'art. 32, comma 7, D.P.R. n. 600 del 1973, in materia di imposte dirette, quanto con riferimento all'art. 51, comma 2, n. 7, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in materia di IVA, questa Corte ha affermato che la mancanza dell'autorizzazione ai fini della richiesta di acquisizione, dagli istituti di credito, di copia delle movimentazioni dei conti bancari, non implica, in assenza di previsioni specifiche, l'inutilizzabilità dei dati acquisiti, salvo che ne sia derivato un concreto pregiudizio al contribuente ovvero venga in discussione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale dello stesso, come l'inviolabilità della libertà personale o del domicilio, in quanto detta autorizzazione attiene solo ai rapporti interni ed in materia tributaria non vige il principio, invece sancito dal cod. proc. pen., dell'inutilizzabilità della prova irritualmente acquisita (Cass., 28 maggio 2018, n. 13353, in materia di imposte dirette; Cass., 1 aprile 2003, n. 4987, in materia di IVA; sulla necessità che l'omissione dell'autorizzazione debba essersi tradotta in un concreto pregiudizio per il contribuente cfr. Cass., 14 aprile 2018, n. 9480).

La giurisprudenza di legittimità ha anche chiarito che non vi sia neppure obbligo di allegazione della autorizzazione. Si è infatti affermato che l'autorizzazione prescritta dall'art. 51, comma 2, n. 7, cit., ai fini dell'espletamento delle indagini bancarie, esplica una funzione organizzativa, incidente nei rapporti tra uffici, e non richiede alcuna motivazione, sicché la sua mancata allegazione ed esibizione all'interessato non comporta l'illegittimità dell'avviso di accertamento fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie acquisite, che può derivare solo dalla sua materiale assenza e sempre che ne sia derivato un concreto pregiudizio per il contribuente (Cass., 10 febbraio 2017, n. 3628; 21 luglio 2009, n. 16874; 26 settembre 2014, n. 20420).

In particolare si è avvertito come << ...l'esibizione tempestiva di tale autorizzazione non è indispensabile neppure ai fini del controllo della motivazione della stessa, considerato che, in tema di accertamento delle imposte sia dirette che indirette, l'autorizzazione necessaria agli Uffici per l'espletamento di indagini bancarie non deve essere corredata dall'indicazione dei motivi che ne hanno giustificato il rilascio. E ciò per un duplice ordine di ragioni. In primo luogo, perché in relazione a detta autorizzazione la legge non dispone alcun obbligo di motivazione, a differenza di quanto stabilito, invece, per gli accessi e le perquisizioni domiciliari, dal D.P.R. n. 600 del 1973, art.33, e D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52. Ma poi, anche perché la medesima autorizzazione, ad onta del "nomen iuris" adottato, esplicando una funzione organizzativa, incidente esclusivamente nei rapporti tra uffici, e avendo natura di atto meramente preparatorio, inserito nella fase di iniziativa del procedimento amministrativo di accertamento, non è nemmeno qualificabile come provvedimento o atto impositivo, tipologie di atti per le quali, rispettivamente, la L. 7 agosto 1990, n.241, art. 3, comma 1, e la L. 27

luglio 2000, n. 212, art. 7, prevedono l'obbligo di motivazione (cfr. Cass. 14026/12; 5849/12).>>. E conclude dunque affermando che < tali ragioni, pertanto, il fatto che l'autorizzazione in parola non sia stata allegata, è da reputarsi del tutto irrilevante ai fini della validità degli atti impositivi emessi dall'Ufficio, non essendo stati addotti dal contribuente motivi di pregiudizio diversi dalla sindacabilità della motivazione di tale autorizzazione, in relazione alla quale, ….la legge non prevede obbligo alcuno di motivazione.>> (Cass., 3628/2017 cit., in controversia riguardante Irap ed IVA e dunque con riferimento all'art. 32 D.P.R. n. 600 del 1973, e all'art. 51 D.P.R. n. 633/1972).

In continuità con i precedenti di questa Corte, che questo Collegio condivide, può affermarsi in conclusione che in materia di indagini bancarie la mancanza di autorizzazione, prevista dall'art. 32, comma l, n. 7 del D.P.R. n. 600 del 1973 per 1 l'accertamento delle imposte dirette, e dall'art. 51, comma 2, n. 7 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in materia di imposta sul valore aggiunto, la mancanza di autorizzazione ai fini della richiesta di acquisizione dagli istituti di credito di copia delle ,movimentazioni dei conti correnti e di qualsiasi rapporto intrattenuto presso banche

operatori finanziari non implica l'inutilizzabilità dei dati acquisiti, salvo previsioni specifiche e salvo che ne sia derivato un concreto pregiudizio al contribuente; inoltre, esplicando una funzione organizzativa, incidente nei rapporti tra gli uffici, non richiede alcuna motivazione e la sua mancata allegazione ed esibizione all'interessato non comporta l'illegittimità dell'avviso d'accertamento fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie acquisite.

Nel caso di specie, poiché il contribuente non ha neppure evidenziato quale concreto pregiudizio avrebbe subito dalla mancata allegazione di una autorizzazione, comunque emessa, il giudice d'appello non ha deciso tenendo conto dei principi enunciati.

Il ricorso va dunque accolto e la decisione va annullata, con rinvio del giudizio alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio che in altra composizione deciderà la controversia nel rispetto dei suddetti principi, oltre che provvedere alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso Cassa la sentenza e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, che deciderà anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il giorno 6 ottobre 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza