

CORTE DI CASSAZIONE – SEZIONE SESTA CIVILE TRIBUNARIA – ORDINANZA 27 LUGLIO 2015, N. 15807

Ordinanza In fatto e in diritto

La CTR del Lazio, con la sentenza n. 158/39/13, depositata il 18.3.2013, rigettava l'appello proposto dall'Ufficio avverso la pronunzia di primo grado che aveva accolto il ricorso proposto da M. Ernesto contro l'avviso di accertamento relativo a IRPEF per l'anno 2002. Secondo il giudice di appello era da ritenere fondata la preliminare eccezione di nullità dell'avviso per la mancata allegazione dell'atto autorizzativo all'acquisizione dei dati bancari. Tale omissione non aveva consentito di individuare le ragioni poste a base del mezzo istruttorio, nemmeno risultando rispettato l'obbligo di motivazione del provvedimento medesimo. La mancata conoscenza e produzione del provvedimento di autorizzazione in allegato all'avviso di accertamento determinava quindi una carenza di motivazione dell'atto impositivo, cagionandone l'invalidità alla stregua dell'art. 7 L. n. 212/2000. Occorreva poi tenere conto dell'obbligatorietà della motivazione dei provvedimenti amministrativi nascente dalla L. n. 241/1990, applicabile anche all'atto di autorizzazione alle indagini bancarie. Aggiungeva, ancora, la CTR che l'atto autorizzativo anzidetto era in grado di incidere direttamente sulle posizioni giuridiche dei soggetti contribuenti e in forza dell'art. 12 L. n. 212/2000; ciò imponeva all'Ufficio di esplicitare in motivazione le ragioni effettive che lo avevano indotto al compimento del mezzo istruttorio. Pertanto, l'attività di verifica risultava svuotata dei presupposti erroneamente considerati dall'Ufficio per giustificare gli accessi operati. Tali ragioni avevano secondo la CTR natura assorbente rispetto alle ulteriori questioni. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo, al quale ha resistito con controricorso M. Ernesto. L'Agenzia deduce la violazione degli artt. 32 comma 1, nn. 2 e 7, 33 e 38 DPR n. 600/73, nonché la falsa applicazione dell'art. 7 e dell'art. 12 L. n. 212/2000 e dell'art. 3 L. n. 241/1990. Rileva che l'atto di autorizzazione alle indagini bancarie era stato regolarmente indicato nell'avviso di accertamento – riprodotto ai fini dell'autosufficienza in ricorso – e che la mancata allegazione di tale atto non rendeva necessaria la sua esibizione al contribuente. Nemmeno poteva convenirsi con la CTR in ordine alla necessità della motivazione del provvedimento autorizzatorio, lo stesso avendo natura preparatoria e non provvedimento. La parte contribuente, costituitasi con controricorso, ha chiesto il rigetto della censura rilevandone l'infondatezza. Il ricorso è manifestamente fondato, non essendosi

la CTR uniformata ai principi più volte espressi da questa Corte, alla cui stregua “In tema di accertamento dell’IVA, l’autorizzazione prescritta dall’art. 51, secondo comma, n. 7 del D.P.R. 26.10.1972 n. 633 (nel testo, applicabile “ratione temporis”, risultante dalle modifiche introdotte dall’art. 18, secondo comma, lett. c) e d), della legge 30.12.1991 n. 413) ai fini dell’espletamento delle indagini bancarie risponde a finalità di mero controllo delle dichiarazioni e dei versamenti d’imposta e non richiede alcuna motivazione; pertanto, la mancata esibizione della stessa all’interessato non comporta l’illegittimità dell’avviso di accertamento fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie acquisite dall’Ufficio o dalla Guardia di Finanza, potendo l’illegittimità essere dichiarata soltanto nel caso in cui dette movimentazioni siano state acquisite in materiale mancanza dell’autorizzazione, e sempre che tale mancanza abbia prodotto un concreto pregiudizio per il contribuente” – Cass. n. 16874/2009 -.Si è pure chiarito, per come puntualmente ricordato da parte ricorrente, che in tema di accertamento delle imposte (nella specie IRPEF, IVA ed IRAP), l’autorizzazione necessaria agli Uffici per l’espletamento di indagini bancarie non deve essere corredata dall’indicazione dei motivi, non solo perché in relazione ad essa la legge non dispone alcun obbligo di motivazione, a differenza di quanto invece stabilito per gli accessi e le perquisizioni domiciliari, ma anche perché la medesima, nonostante il “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, l’art. 3, comma primo, della legge 7.8.1990 n. 241, e l’art. 7 della legge 27.7.2000 n. 212, prevedono l’obbligo di motivazione – Cass. n. 14026/2012; Cass. 5849/2012. Inoltre, anche in recenti occasioni – Cass. n. 25771/2014 e Cass. n. 25770/2014 – non si è mancato di precisare che affinché l’erario possa utilizzare il risultato di accertamenti bancari effettuati nei confronti del contribuente è necessario che tali accertamenti siano stati debitamente autorizzati, ma non anche che il provvedimento di autorizzazione (la cui illegittimità può essere fatta valere dinanzi al giudice tributario soltanto quando venga ad inficiare il risultato fiscale del procedimento, e quindi l’accertamento tributario) venga esibito al contribuente – Cass. 15.6.2007 n. 14023, Cass. 21.7.2009 n. 16874; conf., Cass. n. 25317/2014, che richiama altresì Cass. n. 28039/2013, Cass. n. 10675/2010, Cass. n. 16874/2009, Cass. n. 14023/2007 e Cass. n. 20420/2014 -. Sulla base di tali considerazioni, idonee a superare i rilievi difensivi della parte controricorrente, appare evidente l’errore nel quale è incorsa la CTR per avere ritenuto decisiva, ai fini della validità dell’atto di accertamento, l’allegazione del provvedimento di autorizzazione al compimento delle indagini bancarie, tralasciando per contro di considerare l’incontestata esistenza del provvedimento autorizzatorio risultante dall’avviso di accertamento ed i principi di questa Corte superiormente ricordati. In accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata deve essere pertanto cassata con rinvio ad altra sezione della CTR del Lazio anche per la liquidazione delle spese dell’intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte, visti gli artt. 375 e 380-bis c.p.c. Accoglie il ricorso. Cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della CTR del Lazio anche per la liquidazione delle spese dell’intero giudizio.