

Ordinanza del 23/10/2017 n. 25044 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Intitolazione:

Massima:

Testo:

FATTO E DIRITTO

La Corte,

costituito il contraddittorio camerale ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., come integralmente sostituito dal [comma 1, lett. e\), dell'art. 1 - bis del d.l. n. 168/2016](#), convertito, con modificazioni, dalla l. n. 197/2016; dato atto che il collegio ha autorizzato, come da decreto del Primo Presidente in data 14 settembre 2016, la redazione della presente motivazione in forma semplificata, osserva quanto segue:

Con sentenza n. 5491/15/2015, depositata il 17 dicembre 2015, notificata l'11 gennaio 2016, la CTR della Lombardia rigettò l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti del sig. E. S. avverso la sentenza di primo grado della CTP di Milano, che aveva accolto il ricorso del contribuente avverso avviso di accertamento, per quanto riferito alla giurisdizione del giudice tributario, per IRPEF, IVA ed IRAP relativamente all'anno d'imposta 2006.

Avverso la pronuncia della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un solo motivo.

Il contribuente resiste con controricorso.

Con l'unico motivo l'Amministrazione finanziaria denuncia violazione e falsa applicazione dell'[art. 12 della legge n. 212/2000](#) e dell'[art. 31 del d.P.R. n. 600/1973](#), in relazione all'[art. 360](#), comma 1, n. 3, c.p.c., per avere il giudice di merito ritenuto applicabile alla fattispecie in esame, relativa ad accertamento c.d. a tavolino, il disposto dell'[art. 12, comma 7, della legge n. 212/2000](#) in conseguenza della notifica dell'avviso di accertamento, prima del decorso del termine di giorni sessanta dal compimento dell'ultimo atto della verifica, conclusasi peraltro senza un processo verbale di chiusura delle operazioni.

Il motivo è manifestamente fondato.

Deve escludersi, in primo luogo, come invece dedotto dal controricorrente, che la pronuncia impugnata contenga un accertamento di fatto, non censurato, nel senso che nella fattispecie in esame, per le peculiari modalità della verifica, che hanno comportato una lunga interlocuzione tra l'amministrazione ed il contribuente a seguito della richiesta di trasmissione di documentazione, l'accertamento debba ricondursi all'accesso in loco di cui al comma 1 dello stesso articolo 12 della Statuto del contribuente.

L'accertamento è e resta, pacificamente, un accertamento che non ha interessato i luoghi destinati all'esercizio dell'attività del contribuente, non essendo, evidentemente ipotizzabile u0097 come pare adombrare il controricorrente, una sorta di tertium gema, equiparabile, tuttavia, quoad effectum, alla fattispecie di cui al citato [art. 12, comma 1, della legge n. 212/2000](#).

Corretto e pertinente, dunque, è il richiamo della difesa erariale al principio di diritto affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte (Cass. 9 dicembre 2015, n. 24813), secondo cui, non applicandosi ai c.d. accertamenti a tavolino l'art. 12, comma 7, della l. n. 212/2000 nell'interpretazione fattane da Cass. sez. unite luglio 29 luglio 2013, n. 18184, allo stato attuale nel nostro ordinamento un obbligo generale di contraddittorio, la cui violazione comporti la nullità dell'atto, al di fuori dei casi in cui sia la stessa legge a sanzionare detta omissione con la previsione della nullità, sussiste unicamente riguardo ai tributi armonizzati e purché il contribuente enunci in concreto le ragioni che avrebbe inteso far valere al fine di valutare la natura non meramente pretestuosa dell'opposizione (più di recente si vedano ancora Cass. sez. 6-5, ord. 26 maggio 2016, n. 10903; Cass. sez. 6-5, ord. 31 maggio 2016, n. 11283; Cass. sez. 5, 3 febbraio 2017, n. 2875; Cass. sez. 6-5, ord. 3 febbraio 2017, n. 3012).

Ciò posto u0097 rilevato che l'accertamento in questione ha ad oggetto sia imposte dirette, sia l'IVA u0097 la corretta applicazione del principio di diritto affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte comporta certamente l'illegittimità delle conclusioni alle quali è pervenuta la CTR riguardo all'accertamento in tema di IRPEF ed IRAP, mentre, riguardo all'IVA, il giudice di merito dovrà accertare, in sede di rinvio, che il contribuente in sede contenziosa abbia addotto quegli elementi idonei, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, ad evitare l'emanazione dell'accertamento medesimo con riferimento a detto tributo armonizzato.

In proposito giova chiarire, affinché detto accertamento sia legittimamente compiuto, che, con riferimento alla produzione documentale offerta solo in giudizio dal ricorrente e non già a seguito dell'invito rivoltogli dall'Ufficio in sede amministrativa, la sanzione d'inutilizzabilità di cui all'[art.32, comma 4 del d.P.R. n. 600/1973](#) e, quanto all'IVA, dall'omologa disposizione di cui all'[art. 51, comma 5, del d.P.R. n. 633/1972](#), anche al fine di valutare la natura non

meramente strumentale delle deduzioni del contribuente, potrà trovare applicazione solo se risulti, incombendo all'ufficio il relativo onere probatorio, a seguito dell'accertamento di fatto compiuto dal giudice tributario, che l'amministrazione abbia preventivamente invitato il contribuente in modo specifico e puntuale alla relativa esibizione, avvertendolo circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza, essendo detto obbligo d'informativa espressione del principio di lealtà, che deve connotare, ai sensi degli artt. 6 e 10 della l. n. 212/2000, l'azione dell'amministrazione stessa (cfr. Cass. sez. 6-5, ord. 27 dicembre 2016, n. 27069; Cass. sez. 6-5, ord. 26 maggio 2014, n. 11765; Cass. sez. 5,27 settembre 2013, n. 22126).

Il ricorso va dunque accolto, con conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio alla CTR della Lombardia in diversa composizione, che, uniformandosi ai succitati principi di diritto, provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.