



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI PARMA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |                    |                     |                              |
|--------------------------|--------------------|---------------------|------------------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>PARMEGGIANI</u> | <u>CARLO</u>        | <u>Presidente e Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>LARINI</u>      | <u>EVIO</u>         | <u>Giudice</u>               |
| <input type="checkbox"/> | <u>VOLPI</u>       | <u>MARCO ALBINO</u> | <u>Giudice</u>               |
| <input type="checkbox"/> |                    |                     |                              |
| <input type="checkbox"/> |                    |                     |                              |
| <input type="checkbox"/> |                    |                     |                              |
| <input type="checkbox"/> |                    |                     |                              |

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. [redacted]/14  
depositato il 10/06/2014

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° [redacted]  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° [redacted]  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° [redacted]  
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE PARMA

**proposto dal ricorrente:**

[redacted]

**difeso da:**

ZAMBELLO GIUSEPPE  
VIALE TANARA 5 43121 PARMA PR

**altre parti coinvolte:**

[redacted]

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 523/14

UDIENZA DEL

21/10/2014

ore 09:00

SENTENZA

N°

724/01/14

PRONUNCIATA IL:

21.10.14

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

09.12.14

Il Segretario

**FUNZIONARIO TRIBUTARIO**  
**AREA III ES**  
Francesca Martorino



## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

██████████ proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento con il quale la Agenzia delle Entrate di Parma rettificava il reddito relativo all'anno 2008 recuperando a tassazione importi per imposte dirette ed IVA, nonchè sanzioni ed interessi, con un addebito complessivo di euro 511.950,16.

Con il primo motivo il contribuente eccepiva la nullità dell'avviso di accertamento per violazione di legge ai sensi del comma 7 dell'art. 12 legge n. 212 del 2000 ( statuto del contribuente) in quanto la attività istruttoria dell'Ufficio era proseguita fino al 10-12-2013 senza emissione di alcun verbale di constatazione, e quindi in data 18-12-2013 questo aveva emesso l'avviso di accertamento, senza il rispetto del termine di gg. 60 per osservazioni e richieste da parte del contribuente, in assenza di valide ragioni di urgenza.

Con il secondo, terzo e quarto motivo il ricorrente ribadiva le censure di cui sopra, illustrandole analiticamente.

Nel merito, sosteneva la infondatezza delle argomentazioni con le quali la Agenzia aveva accertato le maggiorazioni di reddito, senza tenere conto delle difficoltà economiche esposte dal contribuente nell'esercizio del 2008 della impresa di " movimento terra" di limitate dimensioni dallo stesso gestita, così evidenti da avere costretto il ██████████ a cessare la attività nel 2009. Inoltre gli accertamenti bancari considerati dall'Ufficio erano fondati su movimenti tutti giustificabili ove il ricorrente, cui la contabilità era stata sottratta a seguito di un furto, avesse avuto il tempo di reperire i documenti necessari, oltre quelli già prodotti.

Chiedeva in via preliminare la sospensione della esecuzione dell'atto impugnato.

trattandosi di indagine effettuata " a tavolino", e nel merito negava la fondatezza ed attendibilità delle asserzioni del medesimo, per cui concludeva per il rigetto del ricorso.

Concessa la sospensione della esecuzione, la causa dopo discussione in pubblica udienza passava in decisione.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

In ordine al primo motivo, la Agenzia delle Entrate nelle controdeduzioni sostiene la infondatezza dell'assunto del contribuente sulla necessità, nella fattispecie, della emissione di un P.V.C. e del rispetto del termine di 60 gg dalla notifica di questo per la emissione dell'avviso di accertamento, in esecuzione del disposto di cui all'art. 12 comma 7 della L. n. 212 del 2000 (statuto del contribuente). Fa presente un tale obbligo sussiste solo ove la attività istruttoria della Amministrazione si eserciti nelle forme di cui agli art. 52 DPR 633/72 ed art. 33 DPR 600/73, che regolano il potere di accesso, ispezione e verifica degli uffici impositori, nei luoghi ove il contribuente esercita la sua attività; nel caso in questione secondo l'Ufficio vi sarebbe stata una verifica " a tavolino" ovvero contenuta nei locali della Amministrazione, per cui un P.V.C. non era stato mai rilasciato sia perchè mancava un obbligo generale a farlo sia perchè la Agenzia ha agito al di fuori delle modalità dei c.d. accessi o verifiche esterni, per i quali tale obbligo sussiste.

Cita sul punto la costante giurisprudenza della Suprema Corte (in particolare Cass. n. 14026 del 2012) da cui si ricava che " le garanzie previste dall'art. 12 l. n. 212 del 2000 si riferiscono espressamente agli accessi, ispezioni e verifiche fiscali eseguite nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali industriali agricole. artistiche e professionali e quindi sono riservate esclusivamente al soggetto sottoposto ad accesso, ispezione e verifica".

L'assunto non è fondato.

Deve infatti osservarsi che le considerazioni esposte dall'Ufficio sono certamente corrette in linea teorica, ma non si attagliano alla fattispecie.

L'accertamento di cui si parla si fonda infatti essenzialmente sugli accertamenti bancari di cui all'art. 32 DPR n. 600/73.

Testualmente si afferma a pag. 4 dell'avviso:

" L'Ufficio, previa specifica autorizzazione, ha quindi ottenuto dalle banche, dalla società Poste Italiane s.p.a e da altri intermediari finanziari dati, notizie e documenti relativi a rapporti intrattenuti od operazioni effettuate dal sig. [REDACTED] nonchè daal coniuge sig.ra [REDACTED]

Sulla base dei dati così ottenuti si è operato l'accertamento, e su tali risultanze si è fondata la successiva attività " a tavolino".

Se così è, occorre tenere ben presente la natura delle operazioni nelle quali si traducono gli accertamenti bancari, che non possono essere esclusi dalla attività istruttoria, atteso che ne costituiscono la parte essenziale.

Tali verifiche non si esauriscono affatto nell'ambito della sede della Agenzia, in quanto si svolgono presso le banche ed istituti di credito, locali destinati ad attività economica e, ciò che maggiormente importa, implicano l'accesso a dati esclusivamente pertinenti al contribuente ( una volta coperti da ciò che si definiva " segreto bancario") ed hanno caratteristiche di invasività pari se non superiori agli accessi nei locali ove direttamente si svolge la attività aziendale. Ciò è così vero che il legislatore ha imposto una ulteriore cautela sulla valutazione della opportunità di effettuare indagini di così particolare delicatezza, imponendo la previa autorizzazione del direttore generale o regionale della Agenzia delle Entrate.

Inoltre, le modalità di esecuzione dei controlli bancari sono espressamente regolati dal comma 6 dell'art. 33 DPR n. 600, disposizione cui lo stesso

Ufficio ricollega la operatività delle garanzie di cui all'art. 12, comma 7 dello " Statuto del contribuente".

Non può quindi revocarsi in dubbio la applicabilità al caso concreto della citata normativa.

In ordine alle conseguenze del mancato rispetto del termine, la giurisprudenza unanime della Cassazione si limita ad osservare che non vi è ipotesi di nullità " ipso iure" dell'accertamento ove non siano esplicitate nell'atto le ragioni di urgenza che giustificano il mancato rispetto del termine dilatorio, essendo le dette ragioni una " res facti" suscettibile di essere provata sia in sede amministrativa che giudiziale.

Principio che nella specie non giova all'Ufficio, in quanto non solo le ragioni di urgenza non sono esposte nell'atto, ma nemmeno l'Ufficio le ha esplicitate in giudizio, nè ha offerto prove in merito; non potendo certo ritenersi motivo idoneo l'approssimarsi del termine di decadenza per il compimento delle attività di controllo del periodo di imposta considerato.

Infine, la invalidità dell'accertamento in caso di mancato rispetto del termine dilatorio citato senza giustificato motivo è stata definitivamente affermata, ponendo fine a passati contrasti giurisprudenziali, dalla sentenza della Sezioni Unite n. 18184 del 2013, che conclude per la "illegittimità dell'atto amministrativo emesso ante tempus" e quindi per la invalidità dell'atto stesso. Affermazione che, a parte la sfumatura terminologica, equivale a nullità, avendo le stesse conseguenze.

Resta da osservare, in ordine alla mancata emissione di un P.V.C., che non è necessaria, ai sensi della citata normativa, la compilazione di tale specifico atto, essendo sufficiente, ma sempre necessario, il rilascio al contribuente di un verbale di chiusura delle operazioni ( citato espressamente dal comma 7 art. 12 cit.) da cui decorre il termine dilatorio di 60 gg a favore del contribuente per osservazioni e richieste.

Verbale, che, peraltro, non è stato compilato.

L'accoglimento del primo motivo di ricorso, idoneo a definire il giudizio, assorbe gli ulteriori motivi di doglianza.

Il ricorso deve quindi essere accolto.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso, e per l'effetto dichiara la invalidità dell'atto di accertamento.

Condanna la Agenzia delle Entrate alla rifusione delle spese processuali a favore del contribuente, che liquida in euro 3.500, oltre accessori di legge.

Parma, 21 ottobre 2014.

Il Presidente est.  
Carlo Parmeggiani

