

IL PUNTO SU...

La sentenza della Corte EDU “Italgomme” e l’allineamento dell’Agenzia delle Entrate alla sentenza elusiva di Cass., sez. pen., n. 513/2026

di Ennio Attilio Sepe - 9 aprile 2026

A. Qualche tempo fa sono apparse sulle pagine di un quotidiano economico¹ alcune dichiarazioni rese dal direttore dell’Agenzia delle Entrate con riferimento alla efficacia della sentenza della Corte Europea dei Diritti Umani *Italgomme*, 6 febbraio 2025, (seguita da *Agrisud*, 11 dicembre 2025, *Ferrieri e Buonassisa*, 8 gennaio 2026, e numerose altre) che ha condannato l’Italia in materia di tutele per il contribuente in caso di accesso ed ispezioni dei locali commerciali e adibiti ad attività professionali, ritenute inadeguate perché in contrasto con l’art. 8 Convenzione EDU². Ha, quindi, affermato che «*la Convenzione EDU, sulla quale la Corte di Strasburgo è chiamata a vigilare, non può essere considerata fonte di norme direttamente applicabili negli Stati contraenti [...]*»; ed ancora che «*se per ogni contraente fosse necessaria un’ autorizzazione preventiva prima di procedere alla trasmissione dei dati, il sistema di prevenzione per contrastare fenomeni evasivi diverrebbe inattuabile, con conseguenti rischi facilmente intuibili*».

Entrambe le affermazioni sono parziali in quanto, la prima, non tiene conto di tutti gli effetti della sentenza quando si tratta di accertamenti per tributi nazionali e dei diversi effetti nel caso di accertamenti per tributi armonizzati, mentre, la seconda, non considera la possibilità della previsione di rimedi giurisdizionali efficaci *ex post*.

Ha poi richiamato, a conferma, la sentenza di Cassazione penale n. 513, depositata l’8 gennaio 2026.

B. La Suprema Corte, posta di fronte alla questione di legittimità costituzionale della disciplina dettata dalla legge nazionale in ordine al regime dalla utilizzabilità degli elementi di prova e dei documenti acquisiti presso la sede della società in violazione dell’art. 8 CEDU, ha ritenuto che tale violazione fosse di carattere sistemico dell’ordinamento giuridico italiano e non attenesse direttamente alla disciplina della invalidità o della inutilizzabilità di tutti gli atti compiuti dall’Amministrazione finanziaria nell’ambito delle verifiche fiscali, e dei documenti in tale sede acquisiti, prima dell’introduzione, da parte dello Stato italiano, di « *misure generali appropriate al fine di adeguare la propria legislazione alle conclusioni della Corte*».

Con questa motivazione il Giudice di legittimità ha escluso gli effetti immediati che la decisione della Corte EDU avrebbe dovuto produrre sul caso in esame, eludendone l’applicazione fino ad adeguamenti normativi futuri dell’ordinamento ad opera del

legislatore nazionale. Pertanto alla sentenza è stato riconosciuto soltanto l'obbligo per l'Italia di introdurre misure di carattere generale per dare attuazione al principio della tutela del domicilio sancito dall'art 8 della CEDU rispetto ad ogni indebita ingerenza, nella interpretazione data dalla Corte europea, ignorandone gli effetti sul caso concreto.

Il Giudice convenzionale è stato chiamato a valutare *«se il quadro giuridico nazionale abbia indicato in modo chiaro e prevedibile le circostanze e le condizioni in cui le autorità nazionali erano autorizzate ad attuare le misure contestate e se abbia delimitato l'oggetto e la portata di tali misure»*.

Ebbene siffatta indagine è stata condotta con riferimento a tre specifiche norme che disciplinano l'azione di controllo dell'Amministrazione finanziaria in occasione di accessi *in loco*: l'art. 35 L. n. 4/1929, che autorizza gli ufficiali e gli agenti della Guardia di Finanza accedere *“in qualsiasi momento”* ai locali adibiti a scopi commerciali e industriali per effettuarvi *“verifiche”* e *“indagini”*; gli artt. 51 e 52 D.P.R. n. 633/1972 (in materia di IVA), nonché 32 e 33 D.P.R. n. 600/1973 (in materia di imposte sui redditi), che conferiscono lo stesso potere ai funzionari dell'Agenzia delle Entrate.

La Corte EDU, dopo avere premesso che *«il processo decisionale che conduce alle misure di ingerenza deve essere equo e tale da rispettare gli interessi tutelati al singolo dall'articolo 8»*, ha affermato i seguenti principi.

Innanzitutto il concetto di *“domicilio”* deve essere interpretato nel senso di includere la sede legale, le succursali e altri locali commerciali di una società, nonché i locali adibiti ad attività professionale³.

Gli accessi ai locali commerciali e le verifiche ivi effettuate costituiscono una *“ingerenza”* nel diritto altrui.

I poteri per effettuare le verifiche fiscali *in loco* non possono essere interpretati nel senso di conferire all'Amministrazione finanziaria un potere discrezionale illimitato. Il fondamento giuridico (costituito dai suddetti articoli) indica condizioni che *«non sono sufficienti a delimitare la portata del potere discrezionale conferito alle autorità nazionali»*.

Pertanto, pur essendo ribadita la necessità di consentire poteri relativamente ampi nelle fasi iniziali dei procedimenti tributari, *«tali competenze devono essere delimitate in modo da evitare un margine di discrezionalità illimitato»*.

Quanto alle garanzie procedurali nel diritto interno, in assenza di una previa autorizzazione giudiziaria, non è prevista alcuna autorizzazione per la Guardia di Finanza⁴ mentre l'autorizzazione del capo locale dell'Agenzia delle Entrate costituisce un mero adempimento burocratico, senza bisogno di alcuna motivazione per i locali commerciali, come ritenuto dalla Corte di Cassazione⁵.

Tuttavia tale carenza non è stata bilanciata da altre garanzie effettive e adeguate contro abusi e arbitrarietà, quali un controllo giurisdizionale *ex post* della legittimità, necessità e proporzionalità dell'accesso, prevedendo, il quadro nazionale, solo la possibilità di un ricorso avverso il successivo avviso di accertamento⁶, rimedio inadeguato ed insufficiente per il tempo in cui interviene.

C. La sentenza della Corte EDU prevede, dunque, nella materia degli accessi in locali commerciali o adibiti ad attività professionali, l'allineamento della legislazione nazionale sotto due aspetti per il legittimo esercizio del relativo potere.

Il primo riguarda la motivazione del provvedimento autorizzativo, che deve indicare le circostanze e le condizioni in cui le Autorità nazionali consentono l'accesso ai locali e a svolgere verifiche *in loco*.

Il secondo attiene alla previsione di un effettivo controllo del rispetto da parte delle Autorità nazionali dei criteri e delle restrizioni cui è soggetta tale misura e la loro portata, che non può essere subordinata all'attesa dell'emissione di un avviso di accertamento fiscale.

Il legislatore italiano, in qualche misura, è intervenuto sul piano della motivazione dell'accesso con il D.L. 17 giugno 2025, n. 84, che all'art. 13-bis, nel comma 1, stabilisce: «All'articolo 12, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, dopo il primo periodo è inserito il seguente: “Negli atti di autorizzazione e nei processi verbali redatti ai sensi del comma 4 devono essere espressamente e adeguatamente indicate e motivate le circostanze e le condizioni che hanno giustificato l'accesso”»; nel comma 2: «Le disposizioni del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212, introdotto dal comma 1 del presente articolo, si applicano con riferimento agli atti di autorizzazione e ai processi verbali di accesso redatti successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. Restano comunque validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodotti e i rapporti sorti sulla base delle disposizioni vigenti antecedentemente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto». Disposizione, quest'ultima, che suscita qualche problema sul piano della legittimità costituzionale.

In ogni caso la conformazione dell'ordinamento nazionale al diritto, sancito dall'art. 8 Convenzione, del rispetto del domicilio, nella interpretazione datane dalla Corte EDU, è rimasta parziale, perché nulla dispone sull'esigenza di un controllo giudiziario *ex post*, effettivo ed efficace. Pertanto l'applicazione delle disposizioni fiscali contestate, senza la previsione di siffatto controllo, continua ad essere in contrasto con il suddetto diritto.

Ciò significa che, data la natura delle norme CEDU come “norme interposte”⁷, vale a dire di rango superiore alla legge ordinaria, ma sub-costituzionale, il Giudice nazionale, se si trova di fronte ad una norma dell'ordinamento nazionale che appare in contrasto con la norma CEDU, deve verificare la possibilità di una interpretazione convenzionalmente orientata della prima che rispetti il dettato internazionale ma, laddove non sia possibile ed il contrasto persista, deve sollevare questione di legittimità costituzionale per violazione dell'art. 117, comma 1, Cost. avanti la Corte costituzionale, la sola chiamata a valutare la compatibilità della norma italiana con la norma CEDU, essendo tale esame affidato al Giudice delle leggi.

In materia di tributi armonizzati, ancora più immediata è la tutela dei diritti garantiti dalla CEDU ove essi corrispondano ai diritti sanciti dalla Carta di Nizza, che rientrano

nei diritti fondamentali dell'Unione Europea, in quanto la Carta è stata recepita nel Trattato di Lisbona di cui è parte integrante a decorrere dalla sua entrata in vigore. Orbene, il diritto al rispetto del domicilio di cui all'art. 8 CEDU trova la sua corrispondenza nell'art. 7 della Carta, quale norma complementare ed equivalente di tutela. Poiché in forza dell'art. 52, comma 3, Carta di Nizza, in presenza di tale corrispondenza, ai diritti garantiti dalla stessa deve attribuirsi significato e portata uguali a quelli conferiti dalla suddetta Convenzione, salvo il diritto dell'Unione di concedere una protezione più estesa, il rispetto del domicilio, nella interpretazione data dalla Corte EDU nella sentenza *Italgomme*, deve ritenersi, come quello tutelato dalla Carta, di efficacia diretta immediata. Ne discende che il Giudice nazionale può direttamente disapplicare la norma italiana in contrasto con quella convenzionale⁸ oppure, se sorgono dubbi, sollevare una questione pregiudiziale avanti la Corte di Giustizia UE, a sensi dell'art. 267 TFUE (che, nel caso di organo giurisdizionale, le cui decisioni non sono impugnabili, obbliga tale organo a rivolgersi alla Corte). E ciò anche quando il diritto fondamentale presidiato dalla Carta venga presidiato da una norma della Costituzione italiana, quale l'art. 14, che anch'essa sancisce l'inviolabilità del domicilio⁹.

La conclusione dovrebbe essere che l'accesso eseguito a norma delle disposizioni ancora oggi applicate è da considerare illegittimo, per cui il materiale probatorio raccolto in violazione di legge nel procedimento tributario andrebbe dichiarato inutilizzabile ai sensi dell'art. 7-*quinquies* Statuto del contribuente, come suggerito dalla sentenza *Agrisud*¹⁰.

Di tale problematica è stata investita nuovamente la Corte di Cassazione civile, che posta di fronte agli effetti della sentenza *Italgomme* pronunciata in pendenza di ricorso – nel quale è stata dedotta la nullità di un avviso di accertamento a seguito di accesso, perquisizione e sequestro eseguiti in virtù delle norme suesposte –, ritenendo la questione meritevole di maggiore attenzione, ha assegnato alle parti, con ordinanza interlocutoria n. 11910 del 6 maggio 2025, termine per il deposito di osservazioni sulla rilevanza della decisione summenzionata, ai sensi dell'art. 384, comma 3, c.p.c. All'udienza del 5 febbraio 2026 il ricorso è stato riservato a sentenza.

L'auspicio è che la forza della pronuncia della Corte EDU possa aprire un ulteriore varco nella giurisprudenza, tendenzialmente conservatrice, della Suprema Corte, adeguando il nostro ordinamento alle istanze sovranazionali sulla difesa di un diritto fondamentale della persona umana.

¹ Vd. *Il Sole 24 ore*, 14 marzo 2026.

² La sentenza è stata commentata, fra gli altri, da STEVANATO D., *Accessi, ispezioni e verifiche violano i diritti di libertà secondo la Corte EDU*, in *Corr. trib.*, 2025, 5, 417 ss.; DI SIENA M., *Poteri forti e diritti deboli. Riflessioni minime sull'assetto dell'istruttoria tributaria a margine della sentenza Italgomme*, in *Riv. tel. dir. trib.*, 2025, 2 e online il 25 settembre 2025, www.rivistadirittotributario.it; BERTOCCHI F., *Primi effetti della sentenza Italgomme della Corte EDU: un altro caso di violazione "di carattere sistematico" dell'art. 8 CEDU?* in *Riv. tel. dir. trib.*, 2025, 1, 65 ss.; MARCHESELLI A., *La Corte EDU e il diritto "canzonatorio" dei diritti fondamentali: le garanzie durante gli accessi e il diritto al silenzio*, in *il fisco*, 2025, 9, 743 ss.; ID., *Statuto del contribuente e riforma Italgomme: una canzonatura al quadrato*, in *il fisco*, 2025, 36, 3133 ss.; ZAGÀ S., *Attività istruttorie e tutela dell'amministrato: note a margine della sentenza della Corte EDU del 6 febbraio 2025*, in *Dir. prat. trib. int.*, 2025, 2, 662 ss.

³ Sul punto è consolidata la giurisprudenza: Corte EDU 30 marzo 1989, *Chappel*; 16 dicembre 1992, *Nemetz*; 25 febbraio 2003, *Roemen e Schmit*; 29 aprile 2005, *Buch*.

⁴ Cass., sentenze 29 luglio 2011, n.16661; 28 giugno 2019, n. 17525: «Ai sensi dell'art. 35 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, la Guardia di finanza, in quanto polizia tributaria, può sempre accedere negli esercizi pubblici e in ogni locale adibito ad azienda industriale o commerciale ed eseguirvi verificazioni e ricerche, per assicurarsi dell'adempimento delle prescrizioni imposte dalle leggi e dai regolamenti in materia finanziaria, non necessitando, a tal fine, di autorizzazione scritta, richiesta per il diverso caso di accesso effettuato dai dipendenti civili dell'Amministrazione finanziaria».

⁵ Cass., Sez. Un., sent. 21 novembre 2002, n. 16424 definisce l'autorizzazione del Capo dell'ufficio, prevista dall'art. 52, comma 1, per procedere all'accesso nei locali adibiti all'esercizio di attività commerciale, agricola, artistica o professionale, senza però fissarne i presupposti, «un mero adempimento procedimentale», affinché il provvedimento possa essere approvato da un'Autorità gerarchicamente e funzionalmente superiore.

⁶ Cass., Sez. Un., sent. 2 maggio 2016, n. 8587.

⁷ Vedi Corte costituzionale, sentenze "gemelle" 3 luglio 2007, nn. 348 e 34.

⁸ Corte di Giustizia, sentenza 20 febbraio 2024, *K.L.*; sent. 7 agosto 2018, causa C-122/17, *Smith* e giurisprudenza ivi citata.

⁹ La Corte costituzionale, con la sentenza n. 269/2007 ha ridefinito il rapporto tra diritto interno e diritto UE, stabilendo che se una legge italiana viola sia la Costituzione che la Carta dei diritti fondamentali UE (CDFUE), il giudice deve sollevare la questione di legittimità costituzionale (giudizio in via prioritaria), rivendicando il suo ruolo centrale nel garantire tali diritti. Tuttavia la Corte di Giustizia sembra aver dato una risposta a tale impostazione, con la sentenza 24 ottobre 2018, *XC, YB, ZA*, affermando che «i giudici nazionali, incaricati di applicare [...] le norme del diritto dell'Unione hanno l'obbligo di garantire la piena efficacia...di tali norme, disapplicando...qualsiasi contraria disposizione nazionale, senza chiedere né attendere la previa soppressione di tale disposizione per via legislativa o mediante qualsiasi altro procedimento costituzionale», con la espressa precisazione che ciò vale anche per le disposizioni della CDFUE.

¹⁰ La sentenza conclude che, in assenza di rimedi efficaci ed effettivi, non si può affermare che l'ingerenza in questione sia «prevista dalla legge» come prescritto dall'art. 8, par. 2, Convenzione.