

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

Se motivato da questioni d'urgenza, ok all'accertamento in accelerata

27 Febbraio 2014

L'imminenza dello scadere dei termini o il comportamento recidivo del contribuente giustificano un atto notificato in anticipo sui tempi fissati dallo Statuto del contribuente



Con la sentenza a sezioni unite della Cassazione 18184/2013, è stata definitivamente chiarita la portata applicativa dell'articolo 12, comma 7, della legge 212/2000 (Statuto del contribuente), secondo il quale “*Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza*”.

Secondo la Cassazione:

- si tratta di una norma posta a garanzia del contraddittorio tra Amministrazione e contribuente, per consentire un più efficace esercizio della potestà impositiva
- l'avviso di accertamento emesso senza attendere il decorso del predetto termine è illegittimo
- l'emissione anticipata può essere giustificata solo qualora ricorrano specifiche ragioni di urgenza che, se non indicate nell'atto, devono essere provate in giudizio.

Le sezioni unite non hanno però dato risposta ad altre questioni su cui ancora si discute: “quali sono le ragioni d'urgenza che possono giustificare l'emissione anticipata dell'avviso di

accertamento?”, e ancora, “la norma si applica a tutti i tipi di accertamento?”.

Cerchiamo di fare il punto.

Le ragioni d’urgenza

La Cassazione, con la sentenza 20769/2013, ha ritenuto che l’imminente scadenza del termine per la notifica dell’accertamento giustifica l’emissione anticipata dell’atto, affermando che la “*ratio di evitare la decadenza dal potere impositivo in parola – in quanto si iscrive nell’esigenza di carattere pubblicistico, connessa all’efficiente esercizio della potestà amministrativa nel fondamentale settore delle entrate tributarie (art. 97 Cost.), positivamente e congruamente vagliata, nella specie, dalla CTR – ben può giustificare la notifica dell’avviso di accertamento prima del decorso del predetto termine di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 1 (Cass. 11944/12)*”.

Di recente i giudici di legittimità sono tornati a occuparsi della questione. Con le sentenze 1869/2014 e 2595/2014, pur non escludendo che l’imminente scadenza del termine per la notifica dell’accertamento possa giustificare l’emissione anticipata dell’atto, hanno evidenziato che devono essere indicate, con riferimento alla fattispecie concreta, “*le ragioni per le quali l’Ufficio non si è tempestivamente attivato, onde rispettare il termine dilatorio in esame e così consentire il doveroso dispiegarsi del contraddittorio procedimentale*”.

In altri termini, secondo la Cassazione, ancorché l’imminente scadenza dei termini per notificare l’accertamento può costituire motivo d’urgenza che giustifica l’emissione anticipata dell’atto, l’ufficio è tenuto comunque a evidenziare che la consegna del verbale di constatazione nell’imminenza dei termini di decadenza non è imputabile a una errata o tardiva pianificazione delle attività.

Tale dimostrazione può essere resa nella motivazione dell’atto oppure in giudizio.

Un’altra ragione d’urgenza che può giustificare l’emissione anticipata dell’atto è stata individuata nelle reiterate condotte penali tributarie del contribuente.

Con la sentenza 2587/2014, la Cassazione ha infatti evidenziato che “*il pericolo derivante da reiterate condotte penali tributarie è, in astratto, una indubitabile e valida ragione d’urgenza atta a giustificare l’anticipazione della notifica dell’atto impositivo in deroga al termine imposto dalla L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7*”, se riferita al contribuente e al rapporto tributario in questione. Nel caso di specie, dal verbale di verifica era emersa la supposta partecipazione della società contribuente a una organizzata frode ai danni dell’Erario.

Accessi, ispezioni e verifiche presso il luogo di svolgimento dell’attività

In più occasioni, la Cassazione ha chiarito che le garanzie individuate dall’articolo 12, comma 7,

della legge 212/2000, consistenti nell'istaurazione di un contraddittorio anticipato con il contribuente e nel rispetto del termine dilatorio per l'emissione dell'avviso di accertamento, operano esclusivamente nelle ipotesi di accertamento emesso a seguito di accessi, ispezioni e verifiche fiscali eseguiti nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali.

In particolare, nella sentenza 8399/2013, la Corte suprema ha precisato che le predette garanzie “*non vengono in questione, invece*”

- *“nel caso di attività di verifica e di controllo effettuata dagli Uffici, senza accesso nei luoghi di residenza o nella sede o nei locali della impresa, in base soltanto all'esame della dichiarazione fiscale”*
- *“ovvero nel caso di attività di accertamento iniziata a seguito di segnalazioni, rapporti, comunicazioni ricevute da altri organismi od autorità nell'ambito dei rapporti di cooperazione (D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 63 e 66)”*
- *“ovvero direttamente dalla Polizia giudiziaria che ha operato nell'ambito di indagini penali (su autorizzazione della AG: D.P.R. n. 633 del 1972, art. art. 63, comma 1, ultima parte)”*
- *“o ancora nel caso di accertamento effettuato dagli Uffici finanziari in base a documenti ed elementi acquisiti a seguito di richieste, questionari od inviti disposti ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, comma 2”.*

In senso conforme si è espressa la Corte di cassazione con le sentenze 16354/2012 e 14026/2012.

Di recente, il Collegio di legittimità è nuovamente intervenuto sulla questione con la sentenza 2594/2014 che, contrariamente a quanto sostenuto in alcuni articoli di stampa, non ha inteso modificare il richiamato orientamento consolidato della Corte suprema.

Con motivazione inconferente rispetto alla questione formulata nel ricorso (riguardante gli accertamenti “a tavolino”), infatti, detta pronuncia ha inteso adeguarsi a un precedente orientamento della giurisprudenza di legittimità, che estende l'applicabilità dell'articolo 12, comma 7, dello Statuto del contribuente, a una diversa fattispecie (riguardante gli accessi brevi finalizzati alla raccolta di documenti).

di

Angela Boglione

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/se-motivato-questioni-durgenza-ok-allaccertamento-accelerata>