

Giurisprudenza

Per l'accertamento "a tavolino" non opera il termine dilatorio

18 Aprile 2014

Lo Statuto del contribuente prevede che l'avviso non può essere emanato prima di sessanta giorni dal rilascio di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni di controllo



La Ctr dell'Umbria, con la sentenza n. 109/01/13, ha affrontato la controversa questione della delimitazione dell'ambito applicativo dell'articolo 12, comma 7, legge 212/2000 (Statuto del contribuente), secondo cui l'avviso di accertamento non può essere emanato prima che siano trascorsi sessanta giorni dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni di controllo, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

I giudici umbri hanno affermato che il vizio di nullità dell'avviso di accertamento, notificato senza il rispetto del termine dilatorio, è rilevabile esclusivamente in relazione ad atti derivanti da accessi, ispezioni e verifiche eseguite presso la sede del contribuente.

La controversia

Oggetto del giudizio è un avviso di accertamento derivante da indagini finanziarie a norma dell'articolo 32, comma 1, n. 7, Dpr 600/1973.

In sede di ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale veniva eccepita, tra l'altro, la violazione dell'articolo 12 dello Statuto del contribuente, contestando il mancato rispetto del termine dilatorio fissato dalla norma.

La Ctp di Perugia accoglieva il ricorso con motivazione non attinente la specifica questione, che, tuttavia, veniva riproposta dal contribuente nel secondo grado di giudizio promosso con appello dell'ufficio.

La Ctr ha ribaltato l'esito della lite, chiarendo espressamente che l'articolo 12, comma 7, dello Statuto è applicabile soltanto ad avvisi di accertamento derivanti da attività istruttorie eseguite presso la sede del contribuente. Infatti, il comma primo dell'articolo 12 circoscrive testualmente l'operatività delle disposizioni contenute nei commi successivi ai soli accessi, ispezioni e verifiche eseguiti nei locali destinati ad attività commerciali, industriali, agricole, artistiche e professionali. Al di fuori di tali modalità istruttorie, la norma non è applicabile.

Osservazioni

Accade sempre più spesso che i contribuenti avanzino eccezioni fondate sul presupposto che le garanzie offerte dall'articolo 12, comma 7, dello Statuto possano estendersi agli accertamenti "a tavolino", chiedendo, conseguentemente, una declaratoria di nullità degli avvisi per i quali gli uffici non si siano attenuti alle prescrizioni dettate dalla norma.

Come evidenziato dalla pronuncia in esame, la formulazione letterale della legge impedisce all'interprete di ampliarne l'ambito applicativo al di fuori dei limiti espressamente voluti dal legislatore statutario.

Al riguardo, la posizione della Corte di cassazione è rimasta ferma nel tempo nel ritenere non necessario il rispetto del termine dilatorio per la notifica dell'accertamento se non per i controlli eseguiti presso la sede dell'attività del contribuente, e ha individuato la *ratio* di tale differenziazione nell'esistenza di differenze sostanziali nell'esercizio dei poteri istruttori dell'ufficio.

Nella sentenza 14026/2012, infatti, la Corte ha circoscritto l'operatività della norma alle sole verifiche svolte nei locali destinati all'esercizio dell'attività, precisando che l'esigenza di garantire le particolari tutele previste espressamente per le indagini svolte presso la sede di lavoro non sussiste per i procedimenti di controllo "a tavolino", che non hanno natura altrettanto pervasiva quanto le verifiche presso il contribuente le quali, di fatto, sostiene la Corte, possono interferire con lo stesso svolgimento dell'attività controllata.

Posizione analoga esprime la sentenza 16354/2012.

Più recentemente, con la sentenza 8399/2013, la Corte ha escluso l'estensione delle disposizioni di cui all'articolo 12, comma 7, ai casi in cui vi sia un'attività di controllo degli uffici senza accesso nei luoghi di residenza del contribuente, nella sede o nei locali dell'impresa o, comunque, quando il controllo sia svolto grazie a dati acquisiti da altri organismi o autorità, inclusa la Polizia giudiziaria che operi nell'ambito di indagini penali oppure derivanti da richieste, questionari e inviti formulati dall'ufficio.

Le stesse sezioni unite della Corte, nella sentenza 18184/2013, hanno chiarito che il termine dilatorio di cui all'articolo 12, comma 7, opera a favore del contribuente nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività e decorre dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni.

Da ultimo, sul tema, la Cassazione ha emesso la sentenza 2594/2014, che giunge a una decisione di segno contrario ai precedenti fin qui ricordati, ma con una motivazione che, come già da altri annotato, appare inconferente rispetto alla fattispecie giudicata e, dunque, non significativa.

Si sottolinea, infine, che la sentenza in commento è parte di un orientamento sul tema, della Commissione regionale di Perugia, prevalentemente favorevole al fisco e rilevabile in relazione a varie tipologie di controlli "a tavolino": si citano, ad esempio, le recenti sentenze della Ctr Umbria n. 34/04/14 relativa a indagini finanziarie e n. 103/01/13 in tema di controlli redditometrici.

di

Carla Mencaroni

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/laccertamento-tavolino-non-opera-termine-dilatorio>