

Giurisprudenza

I 30 giorni per la verifica in loco comprendono solo le vere presenze

5 Dicembre 2014

La durata dei controlli fiscali, stabilita dalla legge 212/2000, deve essere calcolata con riferimento all'effettiva permanenza dei funzionari presso l'azienda accertata



L'articolo 12, comma 5, dello Statuto dei diritti del contribuente fissa un termine di natura ordinatoria, relativo alla presenza effettiva degli operatori presso la sede del contribuente.

Questo quanto ribadito dalla Cassazione, con ordinanza 24690 del 20 novembre 2014.

La vicenda

Un contribuente impugnava un avviso di accertamento, emanato sulle risultanze di un processo verbale di constatazione, lamentando che la verifica si era protratta oltre il termine consentito dallo Statuto del contribuente.

Le commissioni di merito - disattese le doglianze dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui la durata della verifica doveva essere calcolata con riferimento ai soli giorni di presenza fisica effettiva dei funzionari presso la sede aziendale - accoglievano la tesi del contribuente sostenendo, peraltro, la natura perentoria del termine.

La decisione della Cassazione

La Corte di cassazione, confermando un indirizzo ormai consolidato (cfr Cassazione 26732/2013, 17010/2013, 17002/2012, 23595/2011, 19338/2011 e 14020/2011), risolve la questione attraverso un doppio ordine di considerazioni, entrambi discendenti dal dato letterale dell'articolo 12, comma 5, legge 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente).

Il primo ha a oggetto le concrete modalità di calcolo del termine - *"trenta giorni lavorativi,*

prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine" - e si fonda su quello che la norma oggi espressamente "dice", ponendo fine ai dubbi interpretativi del passato.

Prima delle modifiche introdotte dall'articolo 7, comma 2, lettera c), DI 70/2011 ("decreto Sviluppo"), il tema era stato, infatti, ampiamente dibattuto. Da un lato, c'era chi sosteneva che la versione originaria della disposizione si riferisse alla durata massima delle operazioni di controllo, da intendersi come periodo intercorrente tra l'inizio e la fine delle stesse e considerati, pertanto, anche i giorni impiegati per attività eseguite al di fuori della "sede del contribuente". Dall'altro, c'era chi, invece, contestualizzava l'ambito della disposizione alle operazioni compiute presso la sede del contribuente, dando rilevanza alla somma dei giorni lavorativi di effettiva permanenza degli agenti.

Questa seconda tesi, verso cui si muovevano già alcune pronunce di Cassazione, nonché la prassi dell'Agenzia delle Entrate (circolare 64/2012) e della Guardia di finanza (circolare 250400/2000), si è rivelata vincente, tanto che è stata cristallizzata da ultimo dal formante legislativo.

La norma, nell'attuale inequivocabile formulazione - *"ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente"* - dissipa ogni incertezza interpretativa.

Gli operatori sono legittimati a svolgere fisicamente indagini presso il contribuente per 30 giorni lavorativi (ridotti a 15 per i soggetti in contabilità semplificata o lavoratori autonomi) anche non consecutivi - con ulteriore specifica proroga - e ciò al di là della durata dell'intero controllo, che non è soggetta a condizioni e ben può essere di più ampio respiro.

Il secondo ordine di considerazioni riguarda la natura del termine e si fonda su quello che la disposizione "non dice".

La norma, infatti, non contempla alcuna sanzione per la sua eventuale inosservanza, né nel nostro ordinamento è dato rinvenire altra disposizione sul punto. Anzi, c'è piuttosto un consolidato principio generale, secondo cui i termini di conclusione del procedimento amministrativo devono, salva espressa previsione contraria, essere considerati come ordinatori e non perentori.

Il risultato è che non è possibile far discendere dalla violazione del comma 5 dell'articolo 12 alcun effetto invalidante sulle prove raccolte dai verificatori o sui provvedimenti impositivi di conseguente emanazione degli organi di accertamento.

E, inoltre, la nullità degli atti eventualmente emessi a seguito di una verifica "extra tempo" non può nemmeno invocarsi facendo riferimento alla *ratio* delle disposizioni in materia.

Diversi precedenti della Cassazione corrono in questo senso, laddove stabiliscono che il venir meno del potere accertativo fiscale a seguito della turbativa arrecata al contribuente dalla più lunga permanenza dei verificatori configurerebbe una sanzione indiscutibilmente sproporzionata (*cf* Cassazione 26732/2013).

E questo anche perché il contribuente, così come ricordato nella pronuncia in commento, non è sprovvisto di strumenti per segnalare eventuali disagi: ben può formulare a verbale osservazioni e rilievi (articolo 12, comma 4) o rivolgersi al Garante del contribuente (articolo 12, comma 6).

di

Ramona Marchetto

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/30-giorni-verifica-loco-comprendono-solo-vere-presenze>