

## Giurisprudenza

# L'accertamento è anticipato se c'è aria di misure cautelari

29 Settembre 2021

La deroga è prevista in caso di particolare e motivata urgenza tra cui rientra anche il fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito considerata anche l'elevata entità degli importi accertati



In materia di garanzie del contribuente, è ammissibile l'emissione anticipata dell'avviso di accertamento, ossia senza il rispetto del termine dilatorio di sessanta giorni dal rilascio del processo verbale, qualora vi siano i presupposti per la richiesta di misure cautelari di cui all'articolo 22 del Dlgs n. 472/1997.

Lo ha stabilito la Cassazione con ordinanza 22750 del 12 agosto 2021 con cui ha rigettato il ricorso di un contribuente.

### La vicenda processuale e la pronuncia della Cassazione

La vicenda parte da un avviso di accertamento emesso nei confronti del titolare di una ditta individuale e impugnato, tra l'altro, sotto il profilo della violazione del termine dilatorio di sessanta giorni previsto dall'articolo 12,

comma 7 della legge 212 del 2000.

Sia la Ctp che la Ctr rigettavano le doglianze del contribuente che, col successivo ricorso in Cassazione denunciava violazione e falsa applicazione dell'articolo 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, non essendo sufficiente ad integrare i motivi di urgenza la circostanza che la pretesa fiscale altrimenti si sarebbe prescritta.

La controversia ruota quindi sull'interpretazione della deroga al rispetto del predetto termine dilatorio, rappresentata dalla "particolare e motivata urgenza".

La norma non indica quali sono i casi di particolare e motivata urgenza che giustificano la deroga all'osservanza del termine e, nella fattispecie, i giudici di appello hanno ritenuto legittimo l'avviso di accertamento, notificato a distanza di soli quattro giorni dal processo verbale redatto dalla Guardia di finanza.

Nel caso di specie la deroga è stata ritenuta ammissibile sulla base di quanto indicato nell'avviso impugnato, trattandosi di rilevante pretesa tributaria per la quale sono applicabili le misure cautelari a tutela degli interessi erariali ex articolo 22 del Dlgs n. 472/1997.

In altri termini deve ritenersi che l'espresso richiamo alla sussistenza dei requisiti per l'applicabilità delle misure cautelari di cui al predetto articolo 22 (ipoteca e sequestro conservativo, che possono essere chieste dall'ufficio per "fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito") sia idoneo a sorreggere la motivazione della specifica ragione d'urgenza richiesta dalla norma, considerata anche l'elevata entità degli importi accertati.

### Ulteriori osservazioni

Sul punto si ricorda che l'articolo 12, comma 7, della legge n. 212/2000, deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento - termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni - determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*.

La pronuncia analizza la natura dei casi di particolare e motivata urgenza che, secondo la norma richiamata, giustificano l'adozione di atto impositivo prima della scadenza del termine di sessanta giorni.

Ormai è pacifico che tali ragioni di urgenza non possono identificarsi con l'imminente spirare del termine di decadenza per l'accertamento (cfr. Cassazione nn. 5149/2016, 7290/2017 e 19789/2018).

Qui di seguito si citano, in maniera ovviamente non esaustiva ma solo esemplificativa, alcune di queste fattispecie:

- la circostanza che il contribuente versi in stato di insolvenza (cfr. Cassazione. nn. 16478 e 9424 del 2014) o comunque se ricorre un'evidente situazione di pericolo di perdita del credito fiscale (cfr. Cassazione n. 14287/2014); ad esempio una situazione del genere è ravvisabile nel caso in cui il contribuente sia dichiarato fallito. L'urgenza è giustificata dalla

necessità dell'erario di intervenire nella procedura dopo che la parte ha perso la capacità di gestire il proprio patrimonio (*cf.* Cassazione n. 3294/2019)

- una circostanza imprevedibile e sopravvenuta che, nell'imporre una stretta tempistica per gli adempimenti dell'Amministrazione finanziaria, è idonea a giustificare il mancato rispetto del termine di cui all'articolo 12 (*cf.* Cassazione n. 15547/2015)
- il pericolo derivante da reiterate violazioni che comportino l'obbligo di denuncia per reati tributari (*cf.* Cassazione nn. 16478 e 2587 del 2014).

di

**Francesco Brandi**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/laccertamento-e-anticipato-se-ce-aria-misure-cautelari>