

ACCERTAMENTO

Accertamento “a tavolino” con meno garanzie per il contribuente

di **Massimiliano Tasini**

C'era una volta il 2012.

La coraggiosa CTR della Lombardia, sezione staccata di Brescia, bacchettava l'Agenzia delle Entrate, *rea* di aver notificato un atto impositivo **prima dello spirare dei 60 giorni** dalla “*chiusura delle operazioni*” conseguenti all'avvio di una indagine bancaria.

Secondo la CTR, sarebbe stato violato l'[articolo 12 comma 7 della L. 212/2000](#), cd. “**Statuto dei diritti del contribuente**”, che non sanziona con la nullità l'atto impositivo che avesse violato tale precetto, ma sul cui rispetto la Corte di Cassazione ha costituito tutta una giurisprudenza ferrea, a partire dalla [sentenza 13934/2011](#), poi confortata dalla [pronuncia 18184/2013](#) resa a Sezioni Unite, con la quale ha stabilito che “*In tema di **diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali**, la L. 212/2000, articolo 12, comma 7, deve essere interpretato nel senso che **l'inosservanza del termine dilatorio di 60 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, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni - determina di per se?**, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, la **illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus**, poiché? detto termine e? posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed e? diretto al migliore e piu? efficace esercizio della potestà? impositiva. Il vizio invalidante non consiste nella mera omessa enunciazione nell'atto dei **motivi di urgenza** che ne hanno determinato l'emissione anticipata, bensì? nell'effettiva assenza di detto requisito (esonerativi dall'osservanza del termine), la cui ricorrenza, nella concreta fattispecie e all'epoca di tale emissione, deve essere provata dall'Ufficio”.*

Tale tesi certamente continua a piacere, e così il **19 aprile 2017**, giorno dedicato dalla Quinta Sezione Tributaria della Corte di Cassazione ai temi delle verifiche fiscali, la stessa Corte riafferma tale principio, “azzerando” l'accertamento fiscale - emesso su una ONLUS che aveva subito una **verifica fiscale** - proprio in ragione di tale violazione.

Così nasce la [sentenza 9834/2017](#).

Ma lo stesso giorno si esamina pure la vicenda risolta, a favore del contribuente, dalla CTR di Brescia di cui si diceva sopra. Sembrerebbe lo stesso caso affrontato dalla [sentenza 9834/2017](#) ma la soluzione è diversa.

La diversità sta nel fatto che siamo di fronte a una “**non verifica**”: già, perché **l'indagine finanziaria si fa “a tavolino”**, e secondo la Corte in tal caso non vi è motivo (*sic...*) perché il contribuente debba godere delle stesse tutele accordate dall'[articolo 12 comma 7 della L. 212/2000](#) alle verifiche.

Nasce allora la [sentenza 9823/2017](#), nella quale si ricorda che le Sezioni Unite hanno stabilito, con *dictum* dal quale non v'è? motivo di discostarsi, che, in caso di accertamenti “**a tavolino**” (come nella specie, traendo origine il controllo da verifiche bancarie e non anche da accessi, ispezioni e verifiche nei locali del contribuente), **non sussiste** per l'Amministrazione finanziaria alcun **obbligo di contraddittorio endoprocedimentale** ([Sez. U, sentenza 24823/2015](#)).

Le ragioni per le quali l'ordinamento garantisca una **tutela rafforzata (*rectius*: normale)** al contribuente che subisca una verifica fiscale presso la propria sede - con diritto a disporre di un processo verbale di constatazione, e con correlato diritto a interloquire in uno spazio temporale di ben **60 giorni**, nell'ambito del quale formulare, osservazioni, deduzioni e richieste -, e non invece nel caso in cui subisca una “mera” **verifica “a tavolino”**, cioè presso la sede dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate, ovvero la sede dei militari operanti, non ci appaiono chiare, sotto alcun profilo.

Viceversa, le conclusioni cui la Corte è pervenuta ci appaiono sicuramente chiare.

A noi pareva **più grave** la situazione nella quale il Fisco viene legittimato a emettere un **atto impositivo senza alcuna possibilità di interlocuzione da parte del contribuente**, piuttosto che l'altra, nella quale il fisco deve attendere 60 giorni per il sol fatto che questa seconda verifica è fatta presso l'impresa.

D'altra parte, in tempi non sospetti la Cassazione ebbe modo ripetutamente di osservare che la **manca di un contraddittorio preventivo** in materia di indagini finanziarie realizza una mera “**diseconomia di procedura**”. Difficile aspettarsi un risultato diverso.

OneDay Master

**APPELLO E REVOCAZIONE NEL CONTENZIOSO
TRIBUTARIO: NORMATIVA E PRESUPPOSTI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)