

## ACCERTAMENTO

---

### ***La decadenza “imminente” giustifica l'accertamento ante tempus?***

di Angelo Ginex

È illegittimo l'**avviso di accertamento** emesso prima dello scadere del termine dilatorio previsto dall'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), a meno che l'Amministrazione finanziaria provi la sussistenza di **ragioni di urgenza** consistenti in elementi di fatto che esulano dalla propria sfera di controllo e fuoriescono dalla sua diretta responsabilità, fra i quali **non può però rientrare l'imminente decadenza** dal potere impositivo. È questo il principio sancito dalla Corte di Cassazione con [ordinanza 10 aprile 2018, n. 8749](#).

La controversia risolta dai giudici di Piazza Cavour prende le mosse da un ricorso proposto da un contribuente avverso un **avviso di accertamento** emanato dall'Agenzia delle Entrate sulla scorta delle risultanze di una verifica effettuata dalla Guardia di Finanza, nei locali dell'impresa, i cui risultati venivano esposti in un **processo verbale di constatazione** regolarmente notificato.

Il ricorrente impugnava il suddetto avviso, deducendo la violazione dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), secondo il quale **fra il rilascio della copia del processo verbale di constatazione e l'emissione dell'avviso di accertamento devono necessariamente intercorrere sessanta giorni, salvi i casi di particolare, motivata e provata urgenza**.

L'Amministrazione finanziaria si difendeva giustificando l'emissione *ante tempus* dell'avviso di accertamento sulla base dell'**imminente decadenza** dal potere impositivo, qualificando tale situazione alla stregua di un **caso d'urgenza**.

Il contribuente, dopo aver perso sia il giudizio di primo grado che quello d'appello, proponeva **ricorso per cassazione**, negando la natura urgente della ragione posta a giustificazione del comportamento dell'Agenzia delle Entrate.

Il Supremo Consesso ha accolto le doglianze proposte dal contribuente, ricostruendo in maniera chiara e sintetica la portata applicativa dell'[articolo 12 citato](#).

Secondo il *dictum* espresso nella pronuncia in rassegna, **le ragioni di urgenza atte a giustificare l'inosservanza della norma de qua devono consistere in elementi di fatto che esulano dalla sfera di controllo dell'ente impositore e fuoriescono dalla sua diretta responsabilità**, sicché esse non possono essere individuate nella “imminente” scadenza del termine decadenziale dell'azione accertativa, salva l'esistenza di fattori ad esso non imputabili.

In altri termini, **l'Amministrazione finanziaria**, per poter emanare l'avviso di accertamento

prima che sia decorso il termine di cui all'[articolo 12 citato](#), **deve offrire come giustificazione l'esistenza di una situazione d'urgenza ad essa non attribuibile**. Nel caso in esame, dunque, la medesima avrebbe dovuto fornire la prova che l'esercizio del potere impositivo nell'imminenza dello spirare del termine di decadenza dello stesso sia avvenuto a causa di **fattori ad essa non imputabili**.

L'Agenzia delle Entrate, invece, aveva dedotto esclusivamente l'**irreperibilità del contribuente**, circostanza che esula totalmente rispetto all'emanazione dell'atto impositivo: ai fini del rispetto della previsione normativa contenente il termine oggetto del giudizio, **ciò che conta è l'emanazione dell'atto impositivo e non il completamento della procedura notificatoria a carico del contribuente destinatario dell'atto**, stante il noto principio della scissione del momento perfezionativo della notificazione.

Infine, ad ulteriore riprova dell'insussistenza dell'urgenza nell'ipotesi disaminata, occorre sottolineare che l'Amministrazione finanziaria non aveva la necessità di emanare l'avviso di accertamento *ante temopus*: considerando il periodo sussistente fra la scadenza del termine dilatorio ex [articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) e la decadenza dal potere impositivo, **essa aveva a disposizione ben nove giorni per completare sia l'emissione che la notificazione dell'atto**.

Il *modus operandi* adottato dall'Agenzia delle Entrate risulta dunque completamente discordante con l'esigenza di tutelare e promuovere il dialogo e il **contraddittorio** fra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, fatta propria ed esplicitamente enunciata nello **Statuto del contribuente**.



Master di specializzazione

**IL SISTEMA DI GESTIONE DEI RISCHI AZIENDALI,  
IL RUOLO DEL PROFESSIONISTA E IL MODELLO 231**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)