

ACCERTAMENTO

La violazione dei tempi di permanenza non invalida l'accertamento

di **Marco Bargagli**

Con l'introduzione della **L. 212/2000**, conosciuta tra gli addetti ai lavori come **Statuto dei diritti del contribuente**, abbiamo assistito a una **svolta epocale** nei rapporti tra Fisco e contribuente, con l'emanazione di **precise regole** da rispettare nel **corso dell'attività ispettiva**.

In estrema sintesi, per **espressa disposizione normativa**:

- tutti gli **accessi**, le **ispezioni** e le **verifiche fiscali** all'interno dei locali destinati all'esercizio di **attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali** devono essere effettuati solo se ricorrono "**effettive esigenze di indagine e controllo sul luogo**";
- in occasione dell'accesso presso i locali aziendali, il **contribuente** ha il **diritto** di essere **informato** circa le **motivazioni** (*rectius* ragioni) che hanno determinato l'**avvio del controllo fiscale**, dell'**oggetto delle attività** che saranno effettuate, della **facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato** alla difesa dinanzi agli **organi di giustizia tributaria**, nonché dei **diritti** e degli **obblighi** che devono essere riconosciuti al **soggetto passivo d'imposta** in occasione della **verifica fiscale**;
- la **permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria**, dovuta a **verifiche presso la sede del contribuente**, non può **superare i trenta giorni lavorativi**, prorogabili per **ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità** dell'indagine individuati e motivati dal **dirigente dell'ufficio**;
- il periodo di permanenza presso la sede del contribuente, così come **l'eventuale proroga**, non può **essere superiore a quindici giorni lavorativi** contenuti **nell'arco di non più di un trimestre**, nelle particolari ipotesi in cui la verifica sia **svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi**.

In ogni caso, 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**.

In merito, dalla lettura dell'[articolo 12, comma 5, L. 212/2000](#), si desume che la locuzione "**permanenza presso la sede del contribuente**" non coincide con la **durata complessiva della verifica**.

Infatti, il **termine di permanenza** rileva sul piano **dell'effettiva permanenza presso la sede del**

contribuente per esigenze propriamente ispettive, considerando le **giornate lavorative effettivamente ivi trascorse a decorrere dalla data di accesso per svolgere le operazioni di controllo**, con esclusione di **singoli ed episodici contatti** connessi con adempimenti meramente procedurali quali, ad esempio, notifiche, prelevamento o riconsegna atti (cfr. **Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali**, [circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza](#) volume II - parte III - capitolo 3 "Avvio, esecuzione e conclusione della verifica", pag. 77 e ss.).

Proprio sul tema della permanenza dei funzionari del Fisco presso i locali aziendali, la **suprema Corte di cassazione**, con la [sentenza n. 1778 del 23.01.2019](#), ha sancito che l'eventuale violazione dei **termini di permanenza** degli operatori dell'Amministrazione finanziaria **presso la sede del contribuente** non comporta la **nullità dell'accertamento**.

Il caso **sottoposto all'attenzione degli Ermellini** è scaturito da una **verifica fiscale** nel corso della quale era stata **constatata - ai fini Ires - l'indebita deduzione di costi** (ammortamenti e perdite su crediti), in violazione al **principio di competenza** ex [articolo 109 Tuir](#), ai fini Irap **l'indebita deduzione di componenti negativi di reddito** (ammortamenti e consulenze commerciali) e, con riguardo all'Iva, **l'omessa dichiarazione di operazioni di cessione di beni**, per le quali era stata contestata **l'indebita qualificazione di "cessioni all'esportazione non imponibili"**.

In merito, il **contribuente proponeva ricorso** per cassazione lamentando, tra l'altro, la **nullità dell'atto impositivo** che era stato emesso a **conclusione di una verifica protrattasi oltre trenta giorni**, senza, tuttavia, che fosse **intervenuta alcuna proroga delle operazioni ispettive**.

I Supremi Giudici di legittimità, sulla base di un **consolidato orientamento**, hanno chiarito che in **tema di verifiche tributarie** la **violazione del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente** non determina la **sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo**.

La fattispecie in rassegna non comporta neanche **l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte**, atteso che **"nessuna di tali sanzioni"** è stata prevista dal legislatore la cui scelta risulta **razionalmente giustificata dal mancato coinvolgimento di diritti del contribuente costituzionalmente tutelati** (conformemente si citano i seguenti precedenti giurisprudenziali: [Corte di cassazione, ordinanza n. 10481 del 27.04.2017](#); [Corte di cassazione sentenza n. 2055 del 27.01.2017](#); [Corte di cassazione, sentenza n. 7584 del 15.04.2015](#)).

In definitiva, a parere degli ermellini, la Commissione regionale - pur riconoscendo il **mancato rispetto del termine di trenta giorni** previsti dallo Statuto dei diritti del contribuente e l'assenza di una **formale proroga** della verifica fiscale - ha **correttamente escluso l'invalidità dell'atto impositivo** emesso all'esito della verifica fiscale.

