

ACCERTAMENTO

Salvo l'accertamento ante tempus in caso di documenti consegnati successivamente

di Angelo Ginex

In tema di accertamento tributario, **non** sussiste l'**obbligo** di attendere il decorso del **termine** di **60 giorni** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), qualora il contribuente consegnhi i **documenti** richiestigli in sede di accesso soltanto in **epoca successiva** presso gli uffici dell'Amministrazione, poiché la fase del **contraddittorio non** si estende a ciò che avviene in **seguito** al di fuori dei locali d'impresa.

È questo il principio richiamato dalla **Corte di Cassazione** con [ordinanza n. 15154 del 03.06.2019](#).

La vicenda trae origine dall'impugnazione di un **avviso di accertamento**, afferente a Ires, Iva e Irap, il quale veniva **annullato** dalla competente commissione tributaria provinciale per **difetto di contraddittorio endoprocedimentale** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).

In particolare, nella sentenza di annullamento si dava atto del **mancato rispetto** del **termine** di **60 giorni**, il cui obbligo sussisterebbe anche nell'ipotesi in cui l'**accesso** fosse finalizzato all'**acquisizione di documenti** utili all'attività accertativa.

Ciò, sulla base di quanto espresso in precedenti giurisprudenziali secondo cui la **garanzia** di cui all'[articolo 12, comma 7 citato](#) si applicherebbe a **qualsiasi atto di accertamento** o controllo con accesso o ispezione, ivi compresi gli atti di **accesso istantanei** finalizzati all'acquisizione di documentazione (Cfr. [Cass., nn. 18110/2016](#) e [15624/2014](#)).

Detto **provvedimento** decisorio era successivamente **confermato** anche in sede di **impugnazione** dai giudici di seconde cure.

L'Agenzia fiscale, pertanto, si induceva a proporre **ricorso per cassazione** deducendo la violazione di legge ex [articolo 360, comma 1 n. 3 c.p.c.](#) per erronea applicazione dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).

Nella specie, essa deduceva che il giudice del **gravame** avesse **errato** nel non considerare che all'atto dell'**accesso presso i locali** del contribuente **non** era stato né **acquisito** né consegnato alcuno dei **documenti richiesti** dai verbalizzanti, avendo il **contribuente**, in epoca successiva, **provveduto a consegnarli presso gli uffici dell'Amministrazione**.

Tanto **escludeva**, pertanto, la necessità di applicare il **termine** dilatorio di **60 giorni** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).

La Suprema Corte, ritenendo fondato il ricorso dell'Amministrazione finanziaria, ha ribadito l'**ambito di applicazione** del **contraddittorio endoprocedimentale**, da instaurarsi prima dell'emanazione dell'avviso di accertamento.

In particolare, i Giudici di vertice hanno evidenziato che **non occorre** redigere un **verbale di chiusura delle operazioni** e attendere il decorso dei 60 giorni per l'emanazione dell'accertamento, se il contribuente cui viene richiesto di esibire dei **documenti**, in sede di verifica presso i propri locali d'impresa, li **consegna successivamente** e autonomamente **presso gli uffici** dell'Amministrazione finanziaria.

Ciò, in quanto la **fase** che giustifica l'instaurazione del **contraddittorio presuppone l'accesso**, ma **non si estende a ciò che avviene dopo di esso**, al di fuori dei locali d'impresa del soggetto accertato (Cfr. [Cass., n. 18103/2018](#)).

La vicenda *de qua*, infatti, diverge totalmente rispetto a quella che si verifica quando vi sia stato un accesso dei verbalizzanti nei locali del contribuente conclusosi senza la redazione di un processo verbale di constatazione, o di un processo verbale di chiusura delle operazioni che è, per converso, ritenuto obbligatorio dalla giurisprudenza di legittimità (Cfr. *ex multis* [Cass., nn. 29155/2017, 1007/2017, 11471/2017, 15624/2014](#)).

Detto in altre parole, la naturale **vis espansiva** dell'istituto del **contraddittorio endoprocedimentale** nei rapporti tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente **non** giunge fino al punto da **imporre il rispetto di termini dilatori per l'accertamento che derivi da controlli fatti dall'Agenzia fiscale presso la propria sede**, in base ai dati forniti dallo stesso contribuente.

Orbene, nel caso di specie, i giudici di seconde cure hanno **erroneamente considerato violato il termine** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), senza avvedersi che **in sede di accesso alcuna documentazione era stata acquisita dall'Amministrazione**, invece **consegnata in autonomia dal contribuente** successivamente presso i locali dei verificatori.

In virtù di quanto sopra, pertanto, il **ricorso** dell'Amministrazione finanziaria è stato **accolto** e la **sentenza cassata con rinvio** al giudice di seconde cure, in differente composizione.



Master di specializzazione
LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO
Scopri le sedi in programmazione >