

ACCERTAMENTO

Come computare i tempi di permanenza presso la sede del contribuente?

di Marco Bargagli

Come noto lo **Statuto dei diritti del contribuente** ha sancito **particolari disposizioni** che devono essere **seguite dai funzionari dell'Amministrazione finanziaria** nel **corso di una verifica fiscale**.

In particolare l'[articolo 12 L. 212/2000](#), rubricato “**Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali**”, prevede che 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**”.

A tal proposito possono essere riconducibili alle citate **effettive esigenze di indagini e controllo sul luogo**, quegli **accertamenti materiali** che richiedono necessariamente l'**effettuazione di riscontri materiali presso la sede del contribuente** quali, a titolo esemplificativo:

- l'accertamento contabile della **cassa contante**;
- il **rilevamento del personale dipendente** presente **all'interno dei locali aziendali**;
- l'acquisizione della **documentazione extracontabile**;
- il **riscontro fisico dei beni aziendali** iscritti tra i **cespiti ammortizzabili**.

Inoltre, il **contribuente** ha il **diritto** di essere **informato** circa le **motivazioni** 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**.

Infine giova ricordare che, per espressa disposizione normativa, 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**.

In merito, 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**.

Ciò posto è utile ricordare che, sulla base di un **consolidato orientamento giurisprudenziale**, 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**.

Tale orientamento **trova conferma** anche nella **prassi operativa**, significando che in relazione **diritti e alle garanzie del contribuente sottoposto a verifica fiscale** occorre computare **l'effettiva presenza dei funzionari dell'Amministrazione finanziaria** presso la sede del soggetto ispezionato, 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.).

Infine, l'eventuale violazione dei **termini di permanenza** degli operatori dell'Amministrazione finanziaria **presso la sede del contribuente** non comporta la **nullità dell'accertamento** (cfr. **Corte di cassazione**, sentenza n. 16323 del 17.07.2014 e [n. 1778 del 23.01.2019](#)).

Ancora la **suprema Corte di cassazione**, con la [sentenza n. 18608 del 11.07.2019](#), ha **confermato il principio di diritto espresso in precedenza**, ossia che il **termine di permanenza** dei verificatori presso la sede del contribuente, deve essere computato considerando le **giornate lavorative effettivamente ivi trascorse a decorrere dalla data di accesso per svolgere le operazioni di controllo**.

In buona sostanza, **a parere degli Ermellini**, deve escludersi che il **termine di trenta giorni** sia un **termine perentorio di durata del complessivo accertamento**, dovendo lo stesso riferirsi **soltanto ai giorni di effettiva permanenza dei verificatori presso il contribuente** e potendo anche essere **prorogato** nelle ipotesi di *"particolari complessità che rendano necessario la procrastinazione dell'accertamento fiscale"*.

Inoltre, non può ritenersi che il **mancato rispetto del termine sopra citato** possa *sic et simpliciter* comportare la **nullità del successivo avviso di accertamento** atteso che, **in materia tributaria**, *"non qualsiasi irritualità nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento comporta, di per sé, l'inutilizzabilità degli stessi, in mancanza di una specifica previsione normativa in tal senso, eccetto i casi in cui venga in discussione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale, come l'inviolabilità della libertà personale o del domicilio"*.

In definitiva, il **giudice di legittimità** ha nel tempo chiarito che 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, né 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"* (cfr. [Corte di cassazione, sentenza n. 7584 del 15.04.2015](#), [Corte di cassazione, sentenza n. 27149 del 16.12.2011](#)).

Special Event
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ
DEL REVISORE LEGALE**

Scopri le sedi in programmazione >