

ACCERTAMENTO

In caso di accesso mirato non è necessario redigere il PVC

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

I CONFERIMENTI DI PARTECIPAZIONE NEL 2021

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di **verifica fiscale**, laddove l'amministrazione finanziaria effettui un **accesso mirato** all'acquisizione della **documentazione contabile** del contribuente, non è necessaria la redazione del processo verbale di constatazione delle violazioni riscontrate, ma è **sufficiente** che le operazioni compiute e i documenti prelevati vengano indicati nel **processo verbale di accesso**, dal quale decorre il **termine di sessanta giorni** per comunicare osservazioni e richieste ai sensi dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).

Sono queste le interessanti conclusioni cui è giunta la **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 11589, depositata ieri 4 maggio**, disaminando una fattispecie in cui, a seguito di **accesso mirato ad acquisire la documentazione fiscale** presso i locali del contribuente, veniva emesso un **avviso di accertamento** con il quale si accertava un **minor credito Iva** stante la risultata inesistenza delle sottostanti operazioni di acquisto.

Il contribuente **impugnava tale atto** dinanzi alla competente Commissione tributaria provinciale eccependo la violazione dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), per la **mancata formazione** di un **processo verbale di constatazione** dal quale sarebbe dovuto **decorrere il termine di sessanta giorni** per le eventuali **osservazioni** del contribuente prima dell'emissione dell'avviso.

Il ricorso veniva **accolto**, ma la Commissione tributaria regionale della Sicilia, su **appello dell'Agenzia delle entrate**, ribaltava l'esito del primo grado di giudizio, **escludendo che nella specie potesse trovare applicazione** il citato [articolo 12, comma 7](#), poiché non era stata espletata **alcuna attività di verifica** ed era stato redatto **solo un processo verbale di accesso** che dava atto della **mancata esibizione** delle **fatture** relative all'importo del vantato credito Iva.

Così, al fine di ottenere l'annullamento di quest'ultima sentenza, il contribuente proponeva **ricorso in Cassazione**, lamentando, tra gli altri motivi, l'illegittimità della sentenza impugnata per **violazione e falsa applicazione** dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) e degli [articoli 21-](#)

septies e 21-octies L. 241/1990.

In particolare, il ricorrente evidenziava che **era stato redatto solo un processo verbale di apertura della verifica, a cui sarebbe dovuto seguire un processo verbale di constatazione delle violazioni.** Pertanto, questi contestava la nullità dell'avviso di accertamento emesso prima dello scadere dei sessanta giorni, in quanto lesivo del diritto di difesa e di quello al contraddittorio.

La Corte di Cassazione, nel ritenere infondata la suddetta doglianza, ha fornito **interessanti chiarimenti** con riguardo alla **necessità o meno dell'adozione di un processo verbale di constatazione** in caso di **accesso mirato per l'acquisizione della documentazione fiscale** e, in particolare, alle **modalità** con le quali deve essere assicurato il **rispetto del principio del contraddittorio endoprocedimentale** in favore del contribuente nei cui confronti è stato eseguito l'accesso mirato.

Essa ha richiamato innanzitutto un recente pronunciamento in cui si è affermato che **l'attività di controllo** dell'Amministrazione finanziaria **non deve necessariamente concludersi** con la redazione di un **processo verbale di constatazione**, essendo sufficiente un verbale attestante le **operazioni compiute** (cfr., **Cass. sent. 22.06.2018, n. 16546**).

Sotto tale profilo, è stato altresì precisato che **il processo verbale di constatazione** non deve necessariamente contenere le contestazioni, potendo avere una **molteplicità di contenuti, valutativi o meramente ricognitivi di fatti o dichiarazioni**, che possono comunque dar luogo all'emissione di avvisi di accertamento (cfr., **Cass. sent. 29.12.2017, n. 31120**).

Ciò detto, la Suprema Corte ha affermato *tout court* che la garanzia consistente nella consegna del processo verbale di chiusura delle operazioni opera in ogni caso di accesso o ispezione nei locali aziendali e che, **nel caso di "accesso mirato" all'acquisizione della documentazione fiscale, è sufficiente la redazione di un processo verbale attestante l'indicazione delle operazioni compiute e dei documenti prelevati** (cfr., **Cass. ord. 8.05.2019, n. 12094**).

Quanto al **termine dilatorio** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), la Corte ha precisato che **esso decorre da tutte le possibili tipologie di verbali** che concludono le operazioni di accesso, verifica o ispezione, indipendentemente dal loro contenuto e denominazione formale, essendo finalizzato a garantire il contraddittorio anche a seguito di un verbale meramente istruttoria e descrittiva (cfr., **Cass. sent. 2.07.2014, n. 15010**). Infatti, la locuzione generica "verbale di chiusura delle operazioni" comprende tutte le possibili tipologie di verbali che concludano le operazioni di accesso, verifica o ispezione nei locali, indipendentemente dal loro contenuto.

Nel caso di specie, secondo la Corte **è stato correttamente redatto il verbale di accesso**, ove si è dato atto della mancata esibizione delle fatture per le quali era stato ammesso il credito Iva contestato, e **da esso ha iniziato a decorrere il termine dilatorio** di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), prima dell'emissione dell'atto impositivo.

In virtù delle suesposte argomentazioni, il **ricorso** è stato rigettato ed il ricorrente è stato condannato al pagamento delle spese processuali e del contributo unificato.