

ACCERTAMENTO

Il termine dilatorio non riguarda il p.v.c. terzo

di Gianfranco Antico

Master di specializzazione

ACCERTAMENTO FISCALE NEL REDDITO D'IMPRESA E DEL LAVORO AUTONOMO

[Scopri di più >](#)

L'accertamento anticipato, di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), continua ad essere oggetto di esame da parte della Corte di Cassazione, che nel corso di questi anni ha sicuramente fissato dei paletti e dei punti fermi.

In materia di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, il **termine dilatorio** - pur se decorre dalle diverse possibili tipologie di verbali di accesso, indipendentemente dal loro contenuto e denominazione formale, purché le operazioni concluse costituiscano esercizio di attività ispettiva svolta dall'Amministrazione finanziaria nei confronti del contribuente sottoposto a verifica e destinatario dell'accertamento - **non si applica con riferimento ad un p.v.c.** redatto a conclusione dell'accesso presso una **terza società** che integri, rispetto al contribuente, un atto istruttorio "esterno" al procedimento accertativo ([Corte di Cassazione, ordinanza n. 4726 del 15.02.2023](#)).

Nel caso di specie, osservano gli Ermellini, il vizio dell'avviso di accertamento derivante dall'inosservanza del termine dilatorio di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) **non è rilevabile d'ufficio** e deve essere **contestato dal contribuente nel ricorso introduttivo**, riguardando la violazione di una norma posta a difesa del diritto dello stesso contribuente al pieno dispiegarsi del contraddittorio e comunque il vizio non può che limitarsi **al proprio p.v.c.** ma non ad un p.v.c. redatto a carico di terzi che, nel caso di specie, fungeva da **mera segnalazione** ed innesco per il successivo accertamento nei riguardi del soggetto sottoposto a controllo.

La tematica - non nuova ma sempre interessante e ricca di spunti di riflessione – è stata più volte portata all'attenzione dei giudici di legittimità.

Infatti, per la Corte di Cassazione (**sentenza n. 16354/2012**), le garanzie di cui all'[articolo 12 L. 212/2000](#) si riferiscono espressamente agli **accessi, ispezioni e verifiche fiscali** eseguiti "nei locali destinati all'esercizio di attività, industriali, agricole, artistiche o professionali", che

debbono appunto essere giustificati da "*esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo*" (articolo 12, comma 1, L. 212/2000), con la conseguenza che tali garanzie operano solo nelle predette ipotesi e **"sono apprestate esclusivamente a favore del contribuente verificato (in loco) e non anche del terzo a carico del quale possano emergere dalla detta verifica dati, informazioni od elementi utili per la emissione di un avviso di accertamento nei suoi confronti"**.

Principi sostanzialmente condivisi dai giudici di Piazza Cavour, con la **sentenza n. 25515 del 13.11.2013**, dove è stato legittimato l'accertamento "precoce", effettuato avvalendosi di un p.v.c. redatto nei confronti di terzi, per il quale non era stato rispettato il termine dei 60 giorni previsto dallo Statuto del contribuente.

La Corte prende le mosse dal pronunciamento a **SS.UU. (sentenza n. 18184/2013)**, con cui è stato definito il contrasto insorto fra diversi indirizzi in ordine agli effetti del mancato rispetto del termine di 60 giorni dal rilascio del processo verbale di contestazione, per ritenere non operativa la tutela apprestata dal comma 7, dell'[articolo 12 L. 212/2000](#), nei casi in cui non vi sia stato un processo verbale di constatazione redatto **direttamente** nei confronti del contribuente, ma l'Ufficio abbia utilizzato verifiche compiute nei confronti di terzi.

E ancora, con l'[ordinanza n. 8890 dell'11.04.2018](#), la Corte di Cassazione ha confermato che le garanzie previste dall'[articolo 12 L. 212/2000](#) sono assicurate esclusivamente al soggetto sottoposto a verifica, "ma non si estendono al terzo".

E sempre i giudici di vertice – [sentenza n. 28730 del 18.10.2021](#) – hanno disatteso, preliminarmente, l'eccepita inammissibilità del motivo addotto, atteso che nella fattispecie in giudizio l'accertamento non è stato preceduto da un accesso, ispezione o verifica, ma è sorto in conseguenza delle **indagini penali** svolte a carico di società terze.

Né *gioca* l'eventuale p.v.c. redatto in sede di accesso presso il professionista che assiste il contribuente verificato ([Corte di Cassazione, ordinanza n. 34586 del 16.11.2021](#)).

Pertanto, per potere usufruire della garanzia procedimentale di cui all'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), che ha imposto all'attività di accertamento una pausa di 60 giorni, per potere presentare "osservazioni e richieste", occorre pur sempre che **le operazioni conclusive costituiscano esercizio di attività ispettiva svolta nei confronti del contribuente sottoposto a verifica** e destinatario dell'atto impositivo.