

Tributario

Accertamenti fiscali

Accertamento: obbligatorio il contraddittorio per l'accesso presso il depositario della contabilità

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nell'ha affermato che anche in caso di accesso presso il depositario delle scritture contabili operano le garanzie istruttorie previste dall', con conseguente nullità dell'atto impositivo emesso prima dello scadere del termine dilatorio di sessanta giorni per la presentazione di osservazioni e richieste.

Orientamenti giurisprudenziali	
Conformi	Sul termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, l. n. 212 del 2000: , in CED Cass. Civ., Rv. 637604; , in CED Cass. Civ., Rv. 652456. Sulle ragioni di urgenza: , in CED Cass. Civ., Rv. 639141. Sull'accesso presso il depositario delle scritture contabili: .
Difformi	Non si rinvergono precedenti

Una società di capitali impugna tre avvisi di accertamento per imposte dirette e IVA emessi prima dello scadere del **termine dilatorio** di sessanta giorni ex art. 12, comma 7, l. 27 luglio 2000, n. 212 per la presentazione di osservazioni e richieste in caso di accessi ispezioni e verifiche.

Confermando la pronuncia di prime cure, la Commissione Tributaria Regionale accoglie le doglianze della società contribuente, ritenendo che la garanzia istruttoria de qua operante anche nel caso in cui l'accesso sia effettuato **presso il depositario delle scritture contabili**.

Nell'la Corte di Cassazione **rigetta** il ricorso dell'Amministrazione finanziaria con condanna al pagamento delle spese di lite.

Il Collegio richiama il principio di diritto enunciato dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione nellasecondo cui,

in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un **obbligo generale** di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'**invalidità** dell'atto purché il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i **tributi "armonizzati"**, mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito.

Successivamente la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione ha specificato che, nelle ipotesi di accesso, ispezione o verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, l'art. 12, comma 7, dello Statuto dei diritti del contribuente opera una valutazione "ex ante" in merito alla necessità del rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, sanzionando con la nullità l'atto impositivo emesso "ante tempus", anche nell'ipotesi di **tributi "non armonizzati"**, senza che, pertanto, ai fini della relativa declaratoria debba essere effettuata la **prova di "resistenza"** invece necessaria, per i soli tributi "armonizzati", ove la normativa interna non preveda l'obbligo del contraddittorio con il contribuente nella fase amministrativa (ad es., nel caso di **accertamenti cd. a tavolino**), ipotesi nelle quali il giudice tributario è tenuto ad effettuare una concreta valutazione "ex post" sul rispetto del contraddittorio (, in CED Cass. Civ., Rv. 652456).

Nell'ordinanza in rassegna il Collegio ribadisce che in caso di **accesso** il termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, l. n. 212 del 2000 vale per tutte le riprese e quindi sia per i tributi non armonizzati, come le imposte dirette, sia per i tributi armonizzati, come l'IVA: nel caso di specie, tale norma non è stata rispettata dall'ufficio procedente, non sussistendo neppure specifiche ragioni di urgenza (, in CED Cass. Civ., Rv. 639141).

Nell'ordinanza in commento la Sesta Sezione della Corte di Cassazione ribadisce inoltre che l'**accesso presso il depositario delle scritture contabili** deve essere assimilato a quello presso il contribuente (in senso conforme;).

Tale statuizione viene argomentata alla luce dell'art. 52, d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, che, al primo comma, non richiede particolari formalità per l'esecuzione di accessi presso il consulente detentore delle scritture contabili, ma, al decimo comma, sanziona con la inutilizzabilità in favore del contribuente, anche in sede contenziosa, la mancata esibizione dell'attestazione del detentore delle scritture e l'opposizione all'accesso o il rifiuto di esibizione di esse da parte di quest'ultimo: secondo la giurisprudenza di legittimità, "la ratio legis è chiaramente nel senso di consentire l'accesso alle scritture anche al di fuori della sede aziendale presso i locali del consulente depositario senza particolari formalità, in quanto questi è un mandatario del contribuente, e pone a carico del contribuente un onere di collaborare con l'Ente verificatore in quest'ultima ipotesi".

Riferimenti normativi

Cassazione civile, Sez. VI-T, ordinanza 26 febbraio 2020, n. 5254