

Termini ravvicinati non legittimano all'azione **le Entrate**

# Avvisi d'accertamento non prima dei 60 giorni

DI CLAUDIA MARINOZZI

**L'**imminente spirare dei termini per l'esercizio del potere impositivo non legittima, di per sé, l'**Agenzia delle Entrate** a notificare l'avviso di accertamento prima che siano passati i 60 giorni dalla notifica del Processo verbale di constatazione (Pvc) previsti dall'art. 12, comma 7 della legge 212/2000 a tutela del diritto del contribuente al contraddittorio. Questo quanto ribadito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 9712 del 13 maggio scorso. Come affermato dalla stessa Amministrazione finanziaria è opportuno che il contraddittorio tra ufficio e contribuente si sviluppi già nel corso della verifica fiscale, per tale ragione sarebbe auspicabile che «il contribuente sia messo a conoscenza della pretesa prima che vengano formalizzati i rilievi in modo che in qualsiasi momento possa formulare le proprie osservazioni e deduzioni in merito» (Direttiva n. 61024/2000 Dir. Reg. Entrate Toscana). Il diritto al contraddittorio è invece normativamente previsto nella fase successiva alla conclusione della verifica. Il contribuente, infatti, entro 60 giorni dalla notifica del Pvc ha il diritto di presentare all'ufficio impositore proprie «osservazioni e richieste». A tale diritto corrisponde l'obbligo dell'Ufficio da un lato di valutare quanto rappresentato ed eventualmente documentato dal contribuente dall'altro di non emettere, «salvo casi di particolare e motivata urgenza», l'avviso di accertamento prima dello scadere dei termini concessi al contribuente per la presentazione delle proprie osservazioni al Pvc (cfr. art. 12, comma 7, legge 212/2000). Il legislatore ha previsto la facoltà dell'Ufficio di notificare l'avviso

di accertamento in deroga ai termini previsti a tutela del diritto al contraddittorio del contribuente solo ed esclusivamente in particolari casi di urgenza che peraltro devono essere espressamente evidenziati nella motivazione dell'atto impositivo. Il mancato rispetto dei termini previsti dall'art. 12, comma 7, legge 212/2000 in assenza della specifica esimente prevista per legge comporta, oramai per costante giurisprudenza, la nullità dell'atto impositivo. La sussistenza del requisito della particolare urgenza «va verificato con riferimento al caso specifico... [e] non può ridursi a considerazioni di carattere generale». Tale requisito ricorre ad esempio nei casi «ove sussistano pericoli di perdita del credito erariale [o] di accertamenti connessi alla consumazione di reati tributari» (Nota 142734/2009 **Agenzia delle entrate** - Direzione centrale accertamento). Tra le ragioni di particolare urgenza che legittimerebbero l'Ufficio a emettere l'atto impositivo prima del decorrere dei 60 giorni dalla notifica del Pvc non si può annoverare l'imminente spirare dei termini dell'accertamento. Nella sentenza in commento, la Corte di cassazione ha infatti affermato che «le ragioni specifiche dell'urgenza vanno riferite al rapporto tributario controverso e non possono identificarsi nell'imminente spirare del termine di decadenza di cui al dpr 633/1972 art. 57 [e art. 43 dpr 600/1973] ... qualora ciò sia dovuto esclusivamente ad inerzia o negligenza [dell'Ufficio] e non anche ad altre circostanze che abbiano ritardato incolpevolmente l'accertamento ovvero abbiano reso... difficoltoso con il passare del tempo il pagamento del tributo e necessario procedere senza il rispetto del termine».

