

# A rischio inutilizzabilità le verifiche oltre i tempi

## Statuto del contribuente

La riforma fiscale ha definito la disciplina per i vizi dell'istruttoria

Definita la sanzione per le prove raccolte oltre i termini

Antonio Veneruso

Il nuovo articolo 7-quinquies dello Statuto del contribuente (legge 212/2000), aggiunto dal Dlgs 219/2023 attuativo della riforma fiscale, prevede una disciplina specifica per i vizi dell'attività istruttoria. La norma stabilisce che non sono utilizzabili ai fini dell'accertamento amministrativo o giudiziale del tributo gli elementi di prova acquisiti oltre i termini previsti dalla legge 212/2000, ex articolo 12 comma 5, per l'esecuzione delle verifiche da parte dell'amministrazione finanziaria o in violazione di legge.

In precedenza, la legge non disciplinava quali conseguenze derivassero dall'eventuale tardivo rinvenimento di elementi utili nel corso della verifica, ma la costante giurisprudenza di legittimità formatasi sul tema ha affermato che, in mancanza di una specifica previsione nell'ordinamento tributario analoga all'articolo 191 del Codice di procedura penale, non qualsiasi irrivalenza nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento comporta, di per

sé, la loro inutilizzabilità, ma solo nei casi in cui venga in discussione la tutela dei diritti fondamentali di rango costituzionale.

Quanto alla causa di inutilizzabilità per le acquisizioni svolte in violazione dell'articolo 12, comma 5 dello Statuto del contribuente, osserviamo che siamo in presenza di un'importante novità: sinora la Cassazione (ex multis, sentenza 4794/2023) si era sempre espressa in senso contrario. Giova ricordare che il comma 5 disciplina i termini della permanenza dei verificatori presso la sede del contribuente per eseguire le attività di verifica: 30 giorni prorogabili per ulteriori 30 giorni, nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio, ridotti a 15 giorni per i contribuenti in regime di contabilità semplificata e lavoratori autonomi.

Pertanto, considerato che attualmente la nuova disciplina recata dall'articolo 7-quinquies san-

zione espressamente con l'inutilizzabilità la raccolta degli elementi di prova oltre i termini prescritti per l'esecuzione della verifica fiscale, appare interessante capire se il periodo massimo di permanenza degli ispettori presso il soggetto verificato, computato facendo riferimento ai giorni di effettiva presenza presso la sede del contribuente, può considerarsi, tra l'altro, superato in ipotesi di esecuzione delle cosiddette verifiche "a rate", da cui discende un'importante dilatazione della durata dell'attività ispettiva. Situazioni dovute verosimilmente a situazioni contingenti che attonano al carico di lavoro dei singoli uffici, ma che nulla hanno a che vedere con la posizione del contribuente sottoposto ad ispezione.

In tal caso, si propende per una soluzione affermativa. Infatti, come già rilevato da autorevole dottrina, l'attività ispettiva deve essere condotta non solo applicando correttamente il principio dell'affidamento e della buona fede, cui deve essere sempre improntato il rapporto tra fisco e contribuente, ma anche individuando, nella diversità delle possibili soluzioni quella che pur salvaguardando gli interessi erariali assicura una reale tutela formale e sostanziale del contribuente sottoposto a verifica.

Diversamente opinando, quindi, si lascerebbe ad libitum il contribuente nella piena disponibilità dei verificatori a cui sarebbe consentita ampia libertà nell'uso dei tempi fissati dalla legge per la permanenza nei locali del medesimo adibiti alla verifica fiscale.

## LA NORMA DI RIFERIMENTO

### Articolo 12, comma 5

La permanenza massima degli operatori civili o militari del Fisco per verifiche nella sede del contribuente è di 30 giorni lavorativi, prorogabili per altro 30 per particolari complessità. Contano i giorni di effettiva presenza degli operatori, che poi possono tornare per esaminare osservazioni e richieste eventualmente presentate dal contribuente