



# CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

UFFICIO DEL MASSIMARIO E DEL RUOLO

---

Segnalazione di contrasto di giurisprudenza

Rel. n. 6

Roma, 20 gennaio 2012

**Oggetto: TRIBUTI (IN GENERALE) - ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - IN GENERE - Notifica dell'avviso di accertamento di irrogazione di sanzioni - Termine dilatorio di sessanta giorni dalla conclusione della verifica fiscale - Nullità - Esclusione - Fondamento.**

Con sentenza n. 21103 del 13 ottobre 2011, rv. 619742, la Sezione Tributaria di questa Corte [Pres. Adamo; Rel. Terrusi; P.M. Sorrentino (concl. conf.); in causa Agenzia delle Entrate c/Mauro; n. Reg. Gen. 34508/06; resa all'udienza pubblica del 7 giugno 2011; n. Reg. Sez. 1663/11] ha enunciato il seguente principio di diritto (recepito anche dalle sentenze non massimate: Cass., Sez. Trib., 18 febbraio 2011, n. 3988; Cass., Sez. Trib. 18 luglio 2008, n. 19875), così massimato da questo Ufficio:

*<<La notifica dell'avviso di accertamento (e, come nella specie, dell'eventuale consequenziale avviso di irrogazione di sanzioni) prima dello scadere del termine di sessanta giorni, dalla conclusione della verifica fiscale, previsto dall'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, non ne determina in assoluto la nullità, attesa la natura vincolata dell'atto rispetto al verbale di constatazione sul quale si fonda e considerata la mancanza di una specifica previsione normativa in tal senso, restando comunque garantito al contribuente il diritto di difesa, tanto in via amministrativa, quanto in via giudiziaria, entro il termine ordinario previsto dalla legge>>.*

Tuttavia, nella giurisprudenza della medesima sezione tributaria è individuabile un diverso orientamento che, prescindendo dalla natura vincolata dell'atto e dalla mancanza di un'espressa sanzione di nullità, fa conseguire l'invalidità dell'avviso di accertamento da requisiti contenutistici come l'assenza o la carenza di motivazione in ordine all'eventuale urgenza, in grado di legittimarne l'adozione prima della scadenza del termine dilatorio previsto dalla legge. In argomento questo Ufficio ha estratto da Cass., Sez. trib., 3 novembre 2010, n. 22320, Rv. 615577, la massima del seguente tenore:

*“L'avviso di accertamento, secondo quanto previsto dall'art. 7, comma 1, della legge n. 212 del 2000, non può essere emanato prima della scadenza del termine di sessanta giorni dal rilascio al contribuente della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni ispettive, “salvo casi di particolare e motivata urgenza”. La sanzione di invalidità dell'atto - prevista in via generale dall'art. 21 septies della legge n. 241 del 1990 e con specifico riferimento all'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA rispettivamente dagli art. 42, commi 2 e 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 e dall'art. 56, comma 5, del d.P.R. n. 633 del 1972 - consegue, quindi, solo quando l'avviso medesimo non rechi motivazione sull'eventuale urgenza che ne ha determinato l'adozione. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato con rinvio la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva annullato un avviso di accertamento emesso prima dello spirare del termine di 60 giorni, per non avere verificato se, nella motivazione dello stesso atto, fosse contenuto un riferimento specifico a eventuali ragioni di urgenza che giustificassero la deroga al termine)”*

Sulla natura perentoria del termine entro il quale notificare l'avviso di accertamento si è, invece, pronunciata Cass., Sez. trib., 15 marzo 2011, n. 6088, Rv. 617449, con il principio di diritto così massimato:

*“La notifica dell'avviso di accertamento non può avvenire nei confronti del contribuente prima che, ai sensi dell'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, siano decorsi - di regola e salvo casi di particolare e motivata urgenza - sessanta giorni dal rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, potendo entro tale termine, da considerare perentorio e a sua garanzia, il contribuente comunicare osservazioni e richieste; né è rilevante il contenuto del predetto verbale, poiché se anche esso, come nella specie, non contenga contestazioni, potrebbe comunque dare luogo alla emissione di avvisi di accertamento”*

(Red. Luigi Cuomo)

Il direttore aggiunto  
(Ulpiano Morcavallo)

### **Riferimenti giurisprudenziali:**

- Cass., Sez. Trib., 13 ottobre 2011, n. 21103
- Cass., Sez. Trib., 18 febbraio 2011, n. 3988
- Cass., Sez. Trib., 15 marzo 2011, n. 6088, Rv. 617449
- Cass., Sez. Trib., 3 novembre 2010, n. 22320, Rv. 615577
- Cass., Sez. Trib., 18 luglio 2008, n. 19875

### **Riferimenti normativi:**

- Art. 56, comma 5, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633
- Art. 42, commi 2 e 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600
- Art. 21 septies della legge 7 agosto 1990, n. 241
- Art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212
- Art. 7, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212