

IMPOSTA DI REGISTRO E TERMINE DILATORIO.

177 TRIBUTI (IN GENERALE) - 003 AVVISO DI ACCERTAMENTO - IN GENERE

Contraddittorio endoprocedimentale - Contestazioni in tema di imposta di registro - Rispetto del termine dilatorio - Necessità – Fondamento.

In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, il termine dilatorio di sessanta giorni, previsto dall'art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000, la cui violazione determina la nullità dell'accertamento, si applica anche in caso di contestazioni relative a violazioni in tema di imposta di registro, in forza del richiamo contenuto nell'art. 53-*bis* del d.P.R. n. 131 del 1986, laddove conseguano ad un accesso, di solito invasivo, ai luoghi di esercizio dell'impresa.

Nel rigettare il ricorso dell'Agenzia delle Entrate – secondo la quale il giudice aveva erroneamente annullato un avviso di liquidazione relativo ad imposta di registro in dipendenza della violazione del termine dilatorio di sessanta giorni previsto dall'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente, in quanto tale disposizione sarebbe stata applicabile solo agli avvisi di accertamento e non agli avvisi di liquidazione – la Cassazione ha affermato che la suddetta norma attribuisce invece al contribuente una specifica garanzia procedimentale nei casi in cui l'Amministrazione finanziaria abbia svolto un'attività di verifica mediante accesso presso la sede del contribuente ed ha fondamento nella particolare invasività delle verifiche “con accesso”, oltre che nella tutela della stessa correttezza dell'operato della P.A., atteso che l'ingresso dell'Amministrazione nei locali dell'impresa comporta di solito un' incisiva interferenza nella sfera del domicilio, organizzativa ed economica del contribuente.

Ed è proprio per compensare tale forte potere istruttorio riconosciuto al Fisco che il legislatore ha previsto una fase di contraddittorio anticipato, in cui il termine di sessanta giorni, piuttosto che essere collegato alla natura dell'atto che verrà successivamente emanato, è agganciato alle modalità particolarmente invasive con cui è stata svolta l'attività istruttoria.

Ne consegue che non si pone la questione di un'eventuale inosservanza del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212 solo laddove si tratti di accertamenti c.d. “a tavolino” (tra le tante, in tal senso, v. Cass., Sez. Trib., 6 marzo 2024, n. 6094; Cass., Sez. Trib., 22 febbraio 2025, n. 4698; Cass., Sez. Trib., 26 gennaio 2026, n. 1735).

Si ricorda che l'orientamento in commento non è affatto pacifico, in quanto, poco più di un anno fa (v. Cass. 8/12/2024, n. 31497), la stessa sezione ha affermato che, in caso di accesso o verifica *ex art.* 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000 (vigente *ratione temporis*), ai fini dell'accertamento dell'imposta di registro, il sopralluogo eseguito da funzionari dell'amministrazione finanziaria - ancorché all'interno di un'area appartenente al contribuente, senza la comunicazione di un preavviso e diretto alla sommaria constatazione *ab externo* dello stato

complessivo di un fabbricato, al fine di redigerne una stima particolareggiata, per l'eventuale rettifica del valore venale e la conseguente liquidazione della maggiore imposta di registro rispetto alla relativa compravendita - non è soggetto all'osservanza del citato art. 12, essendo finalizzato all'acquisizione di dati o informazioni sottratti alla disponibilità del contribuente.

Riferimenti

Vedasi:

Giurisprudenziali

Cass. 19/04/2022, n. 12412

Cass. 8/12/2024, n. 31497

Cass. 4075/2026

Rif. normativi

Art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000

Art. 53 *bis* del d.P.R. n. 131 del 1986

Dati sentenza

Cass. Sez. Trib. Sentenza n. 19837 del 10 giugno 2026, dep. 15 giugno 2026

Roma, 16 giugno 2026

Redattore: Cons. Fulvio Baldi