

La commissione tributaria provinciale di Bari a gamba tesa sullo Statuto del contribuente

# Verifiche fiscali, durata eterna

## I 30 giorni sono calcolati sull'effettiva presenza in azienda

DI STEFANO LOCENTE

**V**erifiche in azienda per un'eternità. Il tetto dei 30 giorni di permanenza, da parte dell'amministrazione finanziaria, deve essere calcolato sulla base dell'effettiva presenza e non della consecutività. Inoltre le prove raccolte sono sempre utilizzabili anche se acquisite in maniera irruotale. La Commissione tributaria regionale di Bari, infatti, con la sentenza n. 46/6/12 del 29.6-10.07.2012 interviene nella vexata quaestio relativa agli effetti derivanti dalla violazione dell'art. 12, comma 5, dello Statuto dei diritti del contribuente in tema di durata della verifica fiscale presso il contribuente sposando la linea interpretativa già fatta propria dalla Suprema corte di cassazione che, di fatto, svuota di contenuto la disposizione legislativa.

In base alla norma dello Statuto (nella versione attualmente vigente) la permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del

contribuente, non può superare i 30 giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori 30 giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni. Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a 15 giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente. Il concetto di effettiva

presenza (unitamente alla previsione di una durata inferiore per i contribuenti minori) è stato introdotto nell'ordinamento solo con l'art. 7 comma 2 lett. c) del dl 13.05.2011 n. 70 e fino all'introduzione di tale norma si discuteva se il computo dei termini doveva essere effettuato soltanto sulla base dei giorni trascorsi tra l'inizio e la fine delle operazioni di verifica oppure conteggiando i giorni lavorativi di effettiva permanenza presso la sede del contribuente.

Parimenti, si discuteva quale fosse la conseguenza derivante dalla violazione di tale termine attesa la mancanza di una specifica sanzione all'interno della norma dello Statuto.

La giurisprudenza di merito prevalente si era orientata nel senso di considerare corretto il computo dei giorni sulla base di quello iniziale e finale, al fine di evitare di poter legittimare delle verifiche di durata sostanzialmente indeterminata e indeterminabile, ma, soprattutto, aveva sancito il principio della nullità dell'accertamento emanato sulla base

di una verifica gravata da tale vizio unitamente al principio della inutilizzabilità dei dati raccolti in tale verifica sulla base del principio generale di derivazione dell'atto impositivo dal materiale istruttorio illegittimamente raccolto in sede di verifica (l'assenza del presupposto di un procedimento amministrativo, infirma tutti gli atti nei quali si articola), nonché, dalla necessità di non svuotare di significato i principi fondamentali consacrati nello Statuto dei diritti del contribuente.

I giudici baresi si esprimono su entrambi tali aspetti: da un lato affermano la non necessaria consecutività dei 30 giorni (salvo proroga motivata) nei quali devono essere svolte le verifiche, ritenendo che ciò che la norma ha voluto salvaguardare è stato di evitare che la presenza dei verificatori presso la sede del contribuente possa condizionare negativamente la normale attività d'impresa qualora la verifica si prolunghi oltre il numero di giorni previsto; dall'altro sostengono che alla violazione del ter-

mine di permanenza non sono ricollegate dalla legge le conseguenze dell'inutilizzabilità delle prove raccolte e della nullità degli atti di accertamento compiuti proprio in considerazione del fatto che la norma nulla dice al riguardo e, quindi, in considerazione della natura di norma non sanzionatoria, essendosi il legislatore limitato al non comma dell'art. 13 a demandare al garante del contribuente di richiamare gli uffici al rispetto di quanto previsto dagli articoli 5 e 12 dello Statuto anche al fine di un eventuale avvio di un procedimento disciplinare nei confronti dei dipendenti dell'amministrazione incaricati della verifica. Un'interpretazione che, di fatto, lascia il contribuente sprovvisto di qualsivoglia garanzia e tutela nei confronti del comportamento dei verificatori.

—© Riproduzione riservata—



Il testo della sentenza sul sito [www.italiaoggi.it/](http://www.italiaoggi.it/) documenti

### CORTE DI GIUSTIZIA UE

## A rischio l'esenzione Iva sulla chirurgia estetica

Le prestazioni potrebbero essere non ritenute meritevoli del regime di favore

**R**ischio Iva sulla chirurgia estetica: le prestazioni sanitarie per finalità estetiche potrebbero essere ritenute non meritevoli del regime di esenzione dall'imposta, del quale beneficiano quelle rivolte alla diagnosi delle malattie e alla cura della persona. Questa una delle questioni di maggiore interesse che impegneranno la Corte di giustizia Ue nei prossimi mesi. Conclusa la retrospettiva sull'attività giurisdizionale della Corte nell'ultimo anno, vediamo, in prossimità della ripresa dei lavori dopo la sospensione estiva, alcune questioni interpretative della normativa armonizzata dell'Iva pendenti davanti ai giudici comunitari.

**Esenzione delle prestazioni sanitarie.** Con due importanti sentenze del 2003, la Corte ha delimitato i confini dell'esenzione Iva che la direttiva 112 del 2006 accorda alle prestazioni mediche, precisando che il beneficio fiscale, finalizzato ad agevolare l'accesso delle persone alle cure mediche, si applica soltanto alle prestazioni mediche rivolte alla tutela della salute, e non anche a quelle aventi uno scopo diverso (per esempio, perizie medico-legali, visite e accertamenti sanitari per il riconoscimento di indennizzi o risarcimenti ecc.). Uno dei principali dubbi sollevati dalle sentenze della Corte riguardava il trattamento delle prestazioni di chirurgia estetica. In proposito, l'Agenzia delle entrate, nella circolare n. 4 del 28/1/2005, ha espresso l'avviso che «le prestazioni mediche di chirurgia estetica sono esenti da Iva in quanto sono ontologicamente connesse al benessere psico-fisico del soggetto che riceve la prestazione e quindi alla tutela della salute

della persona. Si tratta di interventi tesi a riparare inestetismi, sia congeniti sia talvolta dovuti a eventi pregressi di vario genere (per esempio, malattie tumorali, incidenti stradali, incendi ecc.), comunque suscettibili di creare disagi psico-fisici alle persone». Il problema torna ora di attualità. I giudici svedesi, infatti, il 17 febbraio scorso, nell'ambito di una controversia interna, hanno presentato una domanda di pronuncia pregiudiziale alla Corte di giustizia, chiedendole di chiarire se l'esenzione dall'Iva possa applicarsi alle operazioni estetiche e ai trattamenti estetici e se, ai fini della soluzione della questione, sia rilevante il fatto che le operazioni e i trattamenti siano eseguiti allo scopo di prevenire o trattare malattie, difetti corporei o lesioni. Inoltre, nell'ipotesi in cui occorra considerare lo scopo dei trattamenti, i giudici chiedono di precisare se si debba tenere conto dell'opinione del paziente in merito alla finalità dell'intervento e se sia rilevante il fatto che sia un professionista abilitato del settore sanitario a effettuare l'intervento o a prendere posizione in merito al suo scopo. Un'eventuale risposta negativa della Corte, com'è evidente, avrebbe un impatto rilevantissimo anche nel nostro paese, alla luce della diversa posizione adottata dall'amministrazione finanziaria, che ha legittimato l'applicazione dell'esenzione.

**Base imponibile dell'autoconsumo.** Un'altra questione di interesse generale riguarda la determinazione della base imponibile del cosiddetto autoconsumo, che si verifica quando un bene che ha formato oggetto di detrazione viene distolto dall'impresa e destinato a finalità ad essa estranee, anche per effetto della cessazio-

ne dell'attività. Solo recentemente la normativa italiana è stata allineata a quella comunitaria e si è provveduto, pertanto, a modificare l'art. 13 del dpr 633/72, che imponeva di calcolare l'Iva sul valore normale, per assumere invece il criterio del prezzo di acquisto, non però nel suo importo originario, ma determinato nel momento in cui avviene l'autoconsumo. In sostanza, la base imponibile dell'autoconsumo dovrebbe corrispondere al residuo valore del bene, calcolato aggiungendo al prezzo di acquisto gli eventuali incrementi (per esempio, spese per migliorie) e sottraendo i decrementi dovuti al consumo del bene nell'ambito dell'impresa: se si tratta di un bene strumentale, per esempio, la base imponibile non è quindi il residuo valore di mercato del cespite, bensì (si potrebbe dire ricorrendo alla terminologia dell'imposizione diretta) il costo non ancora ammortizzato. Su questo punto, tuttavia, non è chiaro come tale valore debba essere calcolato (un criterio potrebbe essere quello di fare riferimento al periodo temporale per la rettifica della detrazione, ossia cinque anni per i beni mobili e dieci per gli immobili), e non vi sono ancora interventi ufficiali dell'amministrazione. Un chiarimento potrebbe arrivare dalla Corte di giustizia, alla quale i giudici bulgari, con una domanda del 12 marzo scorso, hanno chiesto anzitutto se sia compatibile con la normativa comunitaria una disposizione nazionale che fissa la base imponibile dell'autoconsumo nel valore normale del bene; a questa domanda, molto probabilmente, la Corte risponderà in modo negativo, atteso che la disposizione dell'art. 74 della direttiva è chiara nel prevedere che la base im-

ponibile è costituita, in tal caso, dal prezzo di acquisto del bene determinato nel momento in cui si effettua l'operazione, e che la stessa Corte ha più volte statuito che gli stati membri possono assumere, quale base imponibile, il valore normale solo nei casi tassativamente previsti. L'altra domanda, che potrebbe portare ad un chiarimento utile, è invece diretta a sapere se, ai fini della determinazione della base imponibile ai sensi dell'art. 74 citato, siano rilevanti la durata del periodo che va dal momento dell'acquisto dei beni al momento della cessazione dell'attività economica imponibile nonché le riduzioni di valore verificatesi dopo l'acquisto dei beni.

**Territorialità dei servizi di deposito.** Una delle incertezze sulla territorialità delle prestazioni, a livello comunitario, attiene all'individuazione del luogo dell'imposizione delle prestazioni rese dai depositari. È controverso, infatti, se tali prestazioni debbano considerarsi relative a beni immobili, da tassare quindi nel paese in cui si trova l'immobile, oppure come servizi generici, da tassare nel paese del committente oppure in quello del prestatore, rispettivamente a seconda che siano rese a soggetti passivi o a privati. La situazione di incertezza è attestata anche da un quesito al quale l'agenzia delle entrate ha risposto nella circolare n. 28/2011, propendendo per la natura generica del servizio.

Franco Ricca

—© Riproduzione riservata—

9ª puntata - Le precedenti note state pubblicate il 14, 15, 16, 17, 18, 22, 29, 30, 31 agosto 2012