

## ACCERTAMENTO

---

### ***Controlli ex art. 36-ter: obbligatorio motivare le rettifiche***

di Luca Dal Prato

La sentenza di Cassazione **15312** depositata il **4 luglio 2014** ha disposto che, in caso di **controllo ex art. 36-ter del DPR 600/73**, l'**Ufficio** è obbligato ad ascoltare il contribuente e **motivare le rettifiche** effettuate.

L'art. 36-ter scandisce le **quattro fasi** del "Controllo formale delle dichiarazioni" disponendo che:

1. Il procedimento si avvia su istanza degli uffici periferici dell'amministrazione finanziaria, che eseguono i **controlli formali** delle dichiarazioni.
2. Gli stessi uffici periferici **invitano i contribuenti** a fornire i dovuti chiarimenti, attraverso apposita documentazione.
3. A seguito delle verifiche compiute, gli uffici **comunicano** ai contribuenti l'**esito** del controllo, motivando le eventuali rettifiche.
4. Nei **trenta giorni** successivi al ricevimento della comunicazione, i **contribuenti** possono **segnalare** eventuali dati ed **elementi** non considerati o valutati erroneamente.

I giudici, nell'esprimersi sulla controversia in questione, hanno preso atto che la giurisprudenza ritiene **legittima** la **cartella** di pagamento **non preceduta** dalla **comunicazione** dell'esito della liquidazione, **ma** con **esclusivo riferimento** alla liquidazione "cartolare" di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, **art. 36-bis**. L'art. 36-bis, infatti, **non impone** l'obbligo del **contraddittorio** preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere ad iscrizione a ruolo, ma soltanto ove sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione in quanto si tratta di semplici procedure automatizzate.

Il "controllo" introdotto dall'art. **36-ter** risulta **invece maggiormente incisivo** e, per questo motivo, prevede l'instaurazione di un contraddittorio anteriore all'iscrizione a ruolo, a garanzia del contribuente, **tutelando** il principio di **collaborazione/cooperazione** tra Fisco e contribuente.

L'**obbligo**, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di **comunicare** i **motivi** delle **rettifiche** operate è peraltro **riconosciuta** dalla **prassi** (cfr. circolare n. 68/2001 e circolare n. 77 del 2001) secondo la quale la comunicazione dell'esito del controllo assolve alla duplice **funzione** di rendere **edotto** il **contribuente** delle **motivazioni** poste alla base dei recuperi d'imposta operati dall'Ufficio e di **consentire** allo stesso la **segnalazione** di **dati** ed **elementi non considerati o**

valutati **erroneamente**. Questa fase di “contraddittorio”, inoltre, è **utile** per entrambe le parti, in quanto consente di esercitare con sollecitudine il potere di **autotutela**.

Per questo motivo, il **Collegio** ha ritenuto che **per** l'art. **36-ter**, a differenza dell'art. 36-bis, alla **mancata comunicazione** prescritta dal comma 4, consegua la **nullità** della **cartella**.