

CONTENZIOSO

Nullità dell'accertamento anticipato

di Luigi Ferrajoli

L'Ente impositore, prima di procedere alla **notifica dell'avviso di accertamento**, deve rispettare il termine di 60 giorni per le difese del contribuente; in difetto **l'atto è annullabile**.

Tale principio è stato ribadito recentemente dalla Commissione Tributaria Provinciale di Lecce con la sentenza **n.3715/15**; nello specifico la CTP si è occupata di una vicenda in cui il contribuente aveva impugnato **un avviso di accertamento** relativo all'anno d'imposta 2009, eccependo preliminarmente la **nullità insanabile** dell'atto impositivo essendo stato emesso prima del **decorso dei sessanta giorni** previsti *ex lege* dall'emissione del processo verbale di constatazione, con conseguente violazione dell'articolo **12, comma 7, della L. n.212/00** (il p.v.c. era stato notificato in data 30 ottobre 2014, l'avviso di accertamento era stato sottoscritto in data 4 dicembre 2014 e notificato il successivo 17 dicembre 2014).

L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio chiedendo la conferma della **legittimità e la validità** dell'avviso di accertamento *de quo*.

La CTP di Lecce, con la sentenza n.3715/15, riprendendo un principio giurisprudenziale già consolidato, **ha accolto l'impugnazione** proposta dal contribuente e ha determinato **l'annullamento totale dell'avviso** di accertamento notificato dall'Ufficio in quanto emanato prima del decorso di sessanta giorni dal processo verbale di constatazione e, quindi, in violazione **dell'articolo 12, comma 7, secondo periodo della L. n.212/00** (c.d. Statuto dei Diritti del Contribuente), che prevede espressamente che "...*l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza*".

Nello specifico la Commissione nel cercare di dare una corretta interpretazione alla citata norma ha ribadito i principi già sanciti in precedenza sull'argomento dalla Corte di Cassazione.

In particolare:

1. con la sentenza n.18184/13 la Suprema Corte a Sezione Unite ha statuito che "*l'art.12, comma 7 della L n.212/00 deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento – termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni- determina di per sé, salvo che ricorrono specifiche ragioni di urgenza, la illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio*

procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva”;

2. con la sentenza n.19667/14 la Corte di Cassazione a Sezione Unite ha stabilito che l'Ente impositore **ha l'obbligo di attivare il contraddittorio** tra amministrazione e contribuente “nella fase pre-contenziosa” o “endo-procedimentale”, **prima di procedere all'emanazione di un atto** che possa incidere negativamente sui diritti e sugli interessi del contribuente stesso. Infatti il rispetto del contraddittorio “**ossia il diritto del destinatario** del provvedimento ad essere sentito prima dall'emanazione di questo, realizza **l'inalienabile diritto di difesa** del cittadino, presidiato dall'art. 24 Cost, e il **buon andamento dell'amministrazione**, presidiato dall'art. 97 Cost.”, oltre a costituire un principio fondamentale del diritto dell'Unione Europea;
3. con la sentenza n.11088/15 la Corte di Cassazione ha precisato che per “**data di emanazione** dell'atto impositivo” si intende quella in cui il medesimo **è stato sottoscritto dal funzionario** competente; comunque in ogni caso quella portata dall'atto stesso. Ne consegue **la illegittimità** dell'atto nel caso in cui sia stato **sottoscritto in data anteriore alla scadenza del termine** di cui all'art. 12, co.7, L. n.212/00 per violazione della disciplina del contraddittorio procedimentale;
4. con la sentenza n.9424/14 la Corte di Cassazione ha stabilito che **la violazione del termine** di sessanta giorni è consentita solo ove sussistano **ragioni di urgenza**, ossia operando “**sistematicamente solo nell'imminenza dei termini di prescrizione anche in assenza di un oggettivo impedimento che abbia ostacolato un tempestivo accertamento**”, il cui onere probatorio ricade esclusivamente sull'Ufficio.

Alla luce di questo consolidato orientamento, la Commissione Tributaria nel caso di specie **ha annullato l'avviso di accertamento** e ha condannato l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese di lite, poiché non è **stata data la possibilità al contribuente di chiarire, documentare e difendersi**, non avendo l'Ufficio rispettato il termine di sessanta giorni previsto dalla legge senza addurre e provare le ragioni dell'urgenza.