

CASI CONTROVERSI

Le conseguenze del mancato contraddittorio

di Comitato di redazione

La **CTR Toscana** – Firenze, con **sentenza n. 1785** del 17 ottobre **2016**, è tornata a pronunciarsi sugli **effetti della mancata attivazione del contraddittorio** preventivo tra Agenzia delle entrate e contribuente.

La pronuncia ci dà allora l'occasione di riflettere assieme sui comportamenti assunti dall'Agenzia, specialmente in queste fasi conclusive dell'anno, nelle quali viene ad assumere una rilevante importanza il periodo di necessario "stallo" di **60 giorni** (prima del quale non si può emettere l'avviso di accertamento).

In particolare, l'Amministrazione finanziaria ha appellato la sentenza rilasciata dalla CTP, con la quale si era accolto integralmente il ricorso del contribuente che, pur a fronte di una situazione non del tutto chiara nel merito, aveva lamentato – *in primis* – il fatto che l'avviso di accertamento fosse stato emanato **prima del decorso** dei 60 giorni e, peraltro, **senza attivare** la necessaria fase del **contraddittorio**.

L'Agenzia ha sostenuto che il periodo di tutela dei 60 deve essere applicato solo nelle ipotesi in cui i **rilevi** siano contenuti in un **PVC** (emanato a seguito di una verifica presso i locali del contribuente), mentre non avrebbe nulla a che spartire con l'opposta situazione della acquisizione di documenti o notizie presso l'ufficio, ovvero mediante i c.d. **accertamenti a tavolino**.

Viceversa, la tesi difensiva del contribuente si fondava sul fatto che tali e tante sono state le azioni poste in essere dagli organi accertatori (indagini finanziaria, accessi presso gli istituti di previdenza ed assistenza, analisi e verifica della documentazione di cantiere, ecc.).

In definitiva, ben consci della esistenza di un orientamento giurisprudenziale di Cassazione che ritiene obbligatoria l'applicazione della cautela di 60 giorni al solo caso degli accertamenti presso la sede del contribuente, si è cercato di sostenere che il **numero** e la **dimensione** dei **controlli** effettuati dovesse indurre a ritenere che ciò che sia avvenuto nella pratica sia, nei fatti, in tutto e per tutto assimilabile ad una vera a propria **verifica**, al di là della formalità adottata.

Tale argomentazione ha fatto evidentemente **presa** sui giudici che, nell'analizzare la tematica, hanno riscontrato quanto segue:

- le SS.UU. della Cassazione ([sentenza 1869/2014](#)) hanno affermato che l'inosservanza

del termine di 60 giorni previsto dal [comma 7 dell'articolo 12 della L. 212/2000](#), salvo il ricorrere di casi di documentata urgenza, determina l'**illegittimità** dell'atto emesso *ante tempus*;

- il suddetto termine, infatti, è stabilito 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;
- solo mediante un corretto utilizzo del contraddittorio si può giungere ad un più efficace esercizio della potestà impositiva.

A parere del Collegio, la **regola** citata – sia pure con esplicito riferimento al caso del rilascio di copia di verbale di chiusura delle operazioni – **deve valere anche nei casi in cui l'avviso d'accertamento sia stato emesso a seguito del reperimento di documenti in sede di accesso**.

Sul punto si sono già espresse le SS.UU. con [sentenza 18184/2013](#), enunciando il principio che, in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a **verifiche fiscali**, l'articolo 7 deve essere interpretato nel senso che l'inosservanza del termine dilatorio dei 60 giorni per l'emanazione dell'accertamento, determina di per sé l'illegittimità dell'atto impositivo.

Quindi, non solo i Giudici ritengono (correttamente, a nostro parere) che la cautela debba valere anche nel caso in cui non si sia attivata una vera e propria verifica, ma ci si sia limitati ad acquisire documentazione (ovvero, anche, la detta documentazione sia stata richiesta con un questionario), ma **non hanno dubbi nel far derivare dall'eventuale inosservanza della cautela stessa l'illegittimità** (a prescindere) **dell'atto impositivo**.

Inoltre, rimarca la CTR Toscana, l'esigenza di garantire il contraddittorio emerge in misura ancora più evidente nel caso di specie, in quanto le indagini dell'Amministrazione hanno comportato accessi, ispezioni, verifiche, sia nei **locali** dell'interessato che presso **istituti finanziari ed enti pubblici**, i cui risultati sono stati compendiati in un processo verbale delle operazioni compiute.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

ONEDAY MASTER
ACCERTAMENTO, SANZIONI E RISCOSSIONE
Milano