

ACCERTAMENTO

Accertamento “a tavolino” con contraddittorio endoprocedimentale

di Angelo Ginex

È **nullo** l'**avviso di accertamento** emesso dall'Amministrazione finanziaria a seguito di **controllo “a tavolino”** senza la preventiva instaurazione del **contraddittorio endoprocedimentale**, la cui obbligatoria attivazione, ex [articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), è posta a **garanzia e tutela del contribuente**, nonché a presidio di **valori costituzionalmente tutelati**, oltre ad essere espressione di **civiltà giuridica**.

È questo il principio sancito dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia, con [sentenza del 3 gennaio 2017, n. 2](#), che consolida il filone interpretativo che si sta affermando nella giurisprudenza di merito (cfr., [Ctr Toscana, sentenza 18 gennaio 2016, n. 736](#)) contrariamente a quanto statuito dalle **Sezioni Unite** con [sentenza del 9 dicembre 2015, n. 24823](#).

La vicenda trae origine dalla notifica di un **avviso di accertamento** con cui l'Agenzia delle Entrate, a seguito di **controllo “a tavolino”**, accertava nei confronti di una società **maggiori ricavi non dichiarati**, ai sensi dell'[articolo 39, comma 1, lettere c\) e d\), D.P.R. 600/1973](#). Avverso tale atto la società proponeva **ricorso** innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Lodi, eccependo la **nullità della pretesa**, in quanto emessa in violazione delle garanzie previste dall'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) e l'insussistenza delle valide ragioni economiche per l'adozione del **metodo induttivo** in sede di accertamento dei ricavi.

Il ricorso veniva **accolto** dai giudici di prime cure, i quali dichiaravano l'inesistenza dell'avviso di accertamento, in quanto **sottoscritto da dirigente “decaduto”** per effetto di quanto statuito dalla [Corte Costituzionale, con sentenza 17 marzo 2015, n. 37](#). L'Agenzia delle Entrate presentava **ricorso in appello** dinanzi alla Commissione tributaria regionale di Milano che, aderendo al motivo principale di ricorso, dichiarava la **nullità** dell'atto impositivo per **difetto di contraddittorio endoprocedimentale** ex [articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#).

In particolare, la Suprema Corte, conformemente al costante e consolidato orientamento espresso dai giudici comunitari (cfr., Corte di Giustizia europea, sentenza C-349/07/2009 Sopropè), ha affermato *tout court* che nell'ordinamento giuridico italiano sussiste il **diritto al contraddittorio endoprocedimentale**, che risulta applicabile “*non soltanto nel caso di contestazione di fattispecie elusive a carico dei contribuenti, ma anche nel caso dei cosiddetti accertamenti a tavolino*”, in quanto “*elemento essenziale e imprescindibile*” del corretto svolgimento dell'attività accertativa.

Dunque, il principio del **contraddittorio endoprocedimentale** trova diretta applicazione

ogniquale volta l'Amministrazione finanziaria adotti un **provvedimento potenzialmente lesivo**, al fine di consentire al soggetto **destinatario** dell'atto impositivo di manifestare preventivamente le **proprie ragioni** (cfr., *ex multis* [Cass., sentenza 19667/2014](#); [Cass., sentenza 14026/2012](#); [Cass., sentenza 18906/2011](#); [Cass., sentenza 26635/2009](#)).

Ciò, sulla base della considerazione per la quale l'[articolo 24 L. 4/1929](#) prescrive che “*Le violazioni delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate **mediante processo verbale***” e l'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) tutela il **diritto al contraddittorio**, anche in caso di **accertamento “a tavolino”**.

Sul punto, si rileva che la stessa Agenzia delle Entrate, con [circolare 16/E/2016](#) ha fornito importanti linee guida sul corretto svolgimento dell'attività impositiva, sottolineando la necessità di garantire l'**effettiva partecipazione del contribuente** nel procedimento accertativo, al fine anche di realizzare una più proficua attività tributaria.

In definitiva, quindi, la Commissione tributaria regionale della Lombardia ha **respinto l'appello** proposto dall'Agenzia delle Entrate e **confermato la sentenza di primo grado** con diversa motivazione.



Master di specializzazione
**CORSO DI FORMAZIONE IN
CONTENZIOSO TRIBUTARIO**
[Scopri le sedi in programmazione >](#)