

ACCERTAMENTO

No alla trasmissione a mezzo pec dell'invito a esibire documenti

di Angelo Ginex

È **nullo** l'avviso di accertamento emesso all'esito di un procedimento amministrativo che ha inizio con la **trasmissione a mezzo pec di un invito ad esibire documenti** relativi alla posizione fiscale del contribuente, trattandosi di attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale per le quali è **esclusa la suddetta modalità di notifica**. Questo è l'innovativo principio di diritto affermato dalla **CTP Padova**, con **sentenza n. 23 del 04.02.2019**.

La controversia sottoposta al vaglio della Commissione tributaria prende le mosse da un **avviso di accertamento** emesso ai danni di una Società, nel quale l'Agenzia delle Entrate contestava l'indebita deduzione di alcuni costi presuntivamente sopportati dalla contribuente.

La Società decideva di proporre **ricorso** avverso detto atto impositivo, eccependo una serie di vizi sia formali che sostanziali. Fra i molteplici motivi di impugnazione adottati dalla contribuente, particolare attenzione merita quello secondo il quale **l'avviso di accertamento doveva essere considerato nullo poiché derivante da un procedimento amministrativo irrimediabilmente inficiato dalla violazione dell'[articolo 2, comma 6, D.Lgs. 82/2005](#)**.

Questa prospettazione si basa sulla circostanza che l'Agenzia delle Entrate, nelle more del procedimento di accertamento, trasmetteva alla Società ricorrente un **invito ad esibire tutti i documenti necessari** ad espletare il controllo fiscale, così come stabilito dall'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#).

Tale richiesta istruttoria, però, veniva inoltrata **tramite posta elettronica certificata**, in aperta violazione di quanto disposto dal **D.Lgs. 82/2005** (c.d. Codice dell'Amministrazione Digitale).

L'Agenzia delle Entrate controdeduceva che in materia tributaria **non vige il principio** secondo il quale **la prova irrualmente acquisita è inutilizzabile**, sottolineando che l'elemento rilevante non consiste nella modalità con la quale esse vengono ottenute, ma solo ed esclusivamente la loro attendibilità.

La Commissione tributaria adita si è pronunciata sulla questione *supra* delineata, esaminando attentamente le **norme procedurali** espresse nel **D.Lgs. 82/2005**.

Preliminarmente, i giudici hanno ricordato che, in virtù della riforma intervenuta con il **D.Lgs. 217/2017**, **l'esclusione dell'invio tramite pec per gli atti relativi alle attività di controllo fiscale stabilita dall'[articolo 2, comma 6, D.Lgs. 82/2005](#) è applicabile dal 14 settembre 2016 al 26 gennaio 2018**.

In sostanza, nel periodo temporale summenzionato, l'Amministrazione finanziaria non aveva la possibilità di formare e trasmettere digitalmente gli atti inerenti alla fase istruttoria del procedimento di accertamento (per la verità, tale eccezione può riguardare anche gli inviti successivi alla data indicata, in presenza del relativo presupposto).

Chiarito questo aspetto fondamentale, la Commissione tributaria provinciale ha valutato altresì la **natura giuridica dell'invito** previsto dall'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#), ascrivendolo alle attività e funzioni con le quali si estrinseca e si attua il **controllo fiscale**.

La pretesa erariale si basa sui presupposti di fatto risultanti dalla predetta **attività ispettiva e istruttoria**, fondamentale per la determinazione dell'obbligazione tributaria e per l'esercizio del potere impositivo.

L'**invito** in rassegna rientra sicuramente nel novero di dette attività, poiché assolve alla funzione di rendere disponibili i dati necessari per la determinazione ed il calcolo della pretesa tributaria.

Il corollario applicativo di questa qualificazione giuridica consiste nell'**illegittimità dell'invito emesso dall'Agenzia delle Entrate, vizio che riverbera i propri effetti su tutto il procedimento amministrativo** sfociato nell'avviso di accertamento.

Detto diversamente, **il principio della nullità derivata impone di considerare nullo l'avviso di accertamento emesso sulla scorta dei documenti e delle risultanze acquisite per il tramite di un atto istruttorio giuridicamente inesistente, poiché in patente violazione dell'[articolo 2, comma 6, D.Lgs. 82/2005](#)**.

La Commissione, dunque, ha accolto la doglianza eccepita dalla contribuente ed ha annullato l'atto impositivo impugnato.