

# Fisco, l'avviso di accertamento nullo se non si valutano le memorie del contribuente

di **Salvatore Forastieri**

Lo ha stabilito l'ordinanza n. 17210 della Corte di Cassazione, depositata il 2 luglio. Lo Statuto dei diritti del contribuente prevede espressamente un contraddittorio preventivo

---

ROMA - Sentenza della Corte di Cassazione che considera nullo l'avviso di accertamento emesso dall'ufficio senza valutare le osservazioni formulate dal contribuente.

Come già evidenziato qualche tempo fa dalla pagine di questo quotidiano, il “contraddittorio endoprocedimentale” è una procedura che serve a rendere il dialogo tra Fisco e contribuente non solo maggiormente efficace, ma anche, e forse principalmente, a rendere l'accertamento fiscale più aderente al principio di capacità contributiva sancito dalla nostra Costituzione (art.53).

Un principio che sembrava fosse ben chiaro anche alla stessa Amministrazione finanziaria visto che l'Agenzia delle Entrate ha sempre affermato l'importanza del dialogo preventivo, sia con i soggetti sottoposti a controllo, sia con quelli potenzialmente accertabili, mettendo a loro disposizione, “al fine di introdurre nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'Amministrazione fiscale”, elementi che potrebbero essere considerati, in caso di successivo controllo, idonei a motivare l'accertamento

Ma la Giurisprudenza, specialmente quella più qualificata, purtroppo, non ha supportato tale principio.

C'è stata, finora, una giurisprudenza assolutamente ondivaga che una volta afferma l'esigenza generalizzata del contraddittorio preventivo, un'altra volta dice tutto il contrario ed un'altra volta ancora, adottando un criterio intermedio, sostiene che l'obbligo esiste, oltre che nei casi espressamente previsti dalla legge (come nel caso del "redditometro"), solo per i tributi "armonizzati" (quelli regolamentati dall'Unione Europea, come l'Iva e le accise) e non per tutti gli altri (come le imposte dirette, l'imposta di registro, ecc.).

Di certo, però, c'è una disposizione, il sesto comma dell'articolo 12 della legge 212 del 27 luglio 2000 (lo Statuto dei Diritti del Contribuente), che prevede espressamente un contraddittorio preventivo, ossia precedente alla notifica dell'avviso di accertamento, dopo il rilascio da parte degli Organi verificatori della copia del verbale di chiusura delle operazioni di controllo.

Più in particolare, la citata disposizione, oltre a prevedere la possibilità del contribuente di formulare, per la valutazione dell'ufficio, entro il termine di sessanta giorni dalla data di consegna del verbale, "osservazioni e richieste", stabilisce pure che l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del citato termine, salvo i casi di particolare e motivata urgenza.

Sulla questione il dibattito sia in dottrina che in giurisprudenza è stato abbastanza vivace.

Alcuni uffici, infatti, ritenevano che fosse sufficiente affermare, puramente e semplicemente, l'esistenza dell'urgenza, per eludere la disposizione di cui al sesto comma dell'articolo 12.

Altri uffici, poi, ritenevano che l'esigenza di notificare l'avviso di accertamento "in scadenza" entro la fine dell'anno era di per sé un motivo di urgenza che consentiva di notificare l'avviso di accertamento senza aspettare la scadenza dei sessanta giorni. C'erano pure uffici i quali, pur in presenza di validi motivi d'urgenza, non ne davano atto al contribuente motivando adeguatamente l'avviso di accertamento notificato anzitempo.

C'erano uffici, poi, i quali, pur rispettando il termine sopra citato, ricevevano le osservazioni del contribuente, ma poi notificavano l'avviso di accertamento senza prendere in alcuna considerazione quanto dallo stesso contribuente evidenziato a sua discolpa. Con riguardo a quest'ultima ipotesi, la Corte di Cassazione, con Ordinanza n. 17210 depositata in data 2 luglio 2018, ha stabilito che l'avviso di accertamento è nullo se l'ufficio non ha valutato adeguatamente le osservazioni della parte contribuente.

In pratica, secondo i Giudici di Legittimità, non basta che sia stato consentito al contribuente di formulare le sue osservazioni, è necessario pure che dette osservazioni vengano prese in considerazione, con una adeguata motivazione (nell'avviso di accertamento) in merito agli eventuali motivi che inducono l'ufficio fiscale a procedere comunque alla formalizzazione delle contestazioni risultanti dal verbale.

Recentemente, comunque, anche la Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate della Sicilia ha ritenuto di intervenire sulla questione.

Quest'ultima, infatti, proprio con riguardo alla ipotesi presa in esame dalla Corte di Cassazione e con una iniziativa tanto pregevole quanto tempestiva (prima ancora del deposito della sentenza), e tenendo conto - peraltro - di quanto emerso nel corso delle riunioni del "Tavolo della Compliance", ha invitato gli uffici dipendenti a valorizzare le dichiarazioni e le osservazioni rese dal contribuente ai sensi del sesto comma dell'articolo 12, eventualmente spiegando, in sede di motivazione dell'atto, le ragioni per cui le stesse osservazioni non possono essere prese in considerazione ai fini dell'annullamento o della riduzione della pretesa fiscale risultante dal verbale.

Per la verità, la citata Direzione Regionale della Sicilia, oltre a fornire ai suoi uffici le indicazioni prima citate, ha dato istruzioni sull'utilizzo, nella fase dell'accertamento, del contraddittorio endoprocedimentale.

Più in particolare, il Direttore Regionale ha invitato gli uffici siciliani ad utilizzare il contraddittorio anche nei casi in cui la legge non considera tale adempimento obbligatorio (non esclusi i casi di “controllo a tavolino”), ritenendo il “dialogo” una valida metodologia di condivisione dell’azione di accertamento, utilissima al fine di accrescere l’autorevolezza del controllo e di incrementare il rapporto di fiducia tra fisco e contribuenti.

Articolo pubblicato il 10 luglio 2018 - © RIPRODUZIONE  
RISERVATA

---

**[www.qds.it](http://www.qds.it)**