

# Omesso contraddittorio preventivo, accertamento invalido se dimostrate le ragioni

**Autore:** Graziotto Fulvio

**In:** Diritto civile e commerciale

**Affinché possa essere affermata l'invalidità dell'atto di accertamento per mancata osservanza del contraddittorio preventivo, per i tributi cd. armonizzati e negli altri casi in cui è espressamente previsto, il contribuente deve - in giudizio - assolvere l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato.**

Il Giudice tributario deve accertare che l'opposizione di tali ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), non siano puramente pretestuose e tali da vanificare la finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto l'istituto del contraddittorio preventivo

**Decisione:** Sentenza n. 2873/2018 Cassazione Civile - Sezione VI

## Massima:

In tema di tributi c.d. non armonizzati, l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi specificamente sancite; mentre in tema di tributi cd. armonizzati, avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purché, in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto.

## Osservazioni

Nell'accogliere il ricorso, con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale per un nuovo esame, la Cassazione ha richiamato e ribadito il principio già affermato dalle Sezioni Unite: affinché possa essere affermata l'invalidità dell'atto, il contribuente deve - in giudizio - assolvere l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato. Non solo: il Giudice tributario deve accertare che l'opposizione di tali ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), non siano puramente pretestuose e tali da vanificare la finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto l'istituto del contraddittorio preventivo.

## Giurisprudenza rilevante

1. Cass. 21071/2017
2. Cass. 20799/2017
3. Cass. 10030/2017
4. Cass. 2875/2017
5. Cass. Sezioni Unite 24823/2015

## Disposizioni rilevanti

**LEGGE 27 luglio 2000, n. 212**

### **Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente**

Vigente al: 20-05-2018

#### ***Art. 12 - Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali***

1. Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente.

2. Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.

3. Su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.

4. Delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica.

5. La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni. Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente.

6. Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'articolo 13.

7. Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza. Per gli accertamenti e le verifiche aventi ad oggetto i diritti doganali di cui all'articolo 34 del testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale approvato con del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, si applicano le disposizioni dell'articolo 11 del decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374.

### **Volume consigliato**

<https://www.diritto.it/omesso-contraddittorio-preventivo-accertamento-invalido-dimostrate-le-ragioni/>