

Accertamento con adesione: il contraddittorio preventivo è facoltativo, non obbligatorio

di [Antonino Pernice](#)

Pubblicato il 6 Luglio 2018

In tema di accertamento con adesione, l'instaurazione del contraddittorio preventivo da parte del Fisco è facoltativa e non obbligatoria, in quanto assolve alla sola funzione di garantire la necessaria trasparenza dell'azione amministrativa e di consentire al contribuente un'immediata cognizione circa la vertenza, tanto più che quest'ultimo può sempre attivare il procedimento di definizione con adesione ove abbia ricevuto un avviso di accertamento o di rettifica in assenza di preventivo contraddittorio

I giudici della VI Sezione civile della Cassazione, con l'**ordinanza depositata il 5.3.2018, n. 5128**, hanno respinto il ricorso dei legali di una S.r.l.: *"il [contraddittorio preventivo](#), in caso di [accertamento con adesione](#), è facoltativo e non obbligatorio"*.

Secondo la CTR, l'accertamento era giustificato dallo scostamento grave tra il contabilizzato e il dichiarato, specie se confrontato con le risultanze dello [studio di settore](#), con un'*«abnorme incongruità del risultato economico dell'azienda verificata»*. I legali ricorrevano per vari motivi; uno di essi riguardava l'assenza di contraddittorio preventivo.

Riguardo allo **scostamento "grave"**, i Giudici della Cassazione hanno di fatto fornito un apprezzamento dell'operato della CTR.

Riguardo al **contraddittorio**, i **Giudici hanno spiegato che** *«in tema di accertamento con adesione, l'instaurazione del contraddittorio preventivo da parte del Fisco, ai sensi dell'[art. 5, D. Lgs. 218/1997](#), è facoltativa e non obbligatoria, in quanto assolve alla sola funzione di garantire la necessaria trasparenza dell'azione amministrativa e di consentire al contribuente un'immediata cognizione circa la vertenza, tanto più che quest'ultimo può sempre, ai sensi dell'[art.6, 2^ c.](#), del medesimo Decreto, attivare il procedimento di definizione con adesione ove abbia ricevuto un avviso di accertamento o di rettifica in assenza di preventivo contraddittorio»*.

Antonino Pernice

6 luglio 2018

CORTE DI CASSAZIONE – ORDINANZA DEL 5 MARZO 2018, N. 5128

Rilevato che:

Con sentenza in data 13 gennaio 2016 la CTR del Lazio accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, ufficio locale, avverso la sentenza n. 19568/61/14 della CTP di Roma che aveva accolto il ricorso della MA.DI. srl contro l'avviso di accertamento IRAP, IRES ed altro, IVA ed altro, 2006.

La CTR osservava in particolare che erano infondate le eccezioni preliminari procedurali inerenti asseriti vizi dell'atto impositivo impugnato (motivazione insufficiente, mancato rispetto dei termini di cui al D.Lgs. 218/1997, art. 5, comma 1 bis) e che nel merito le pretese fiscali trovavano fondamento nello scostamento grave tra "contabilizzato/dichiarato" e risultanze dell'applicazione dello studio di settore, tale da rivelare un'abnorme incongruità del risultato economico dell'azienda verificata.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione la società contribuente deducendo tre motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Considerato che:

Con il primo motivo – ex art. 360 c.p.c., 1^a c., n. 4 – la ricorrente lamenta omessa pronuncia con violazione dell'art. 112 c.p.c., poichè la CTR non ha risposto al motivo di gravame concernente l'eccezione di carenza motivazionale dell'avviso di accertamento impugnato.

La censura è infondata

Contrariamente a quanto affermato dalla società contribuente ricorrente, la CTR laziale ha infatti anzitutto puntualmente argomentato sulla rilevanza della mancata allegazione dello studio di settore, individuata quale causa di vizio motivazionale **L. 212/2000**, ex art. 7, 1^a c., appunto negando che tale causa sussistesse.

In secondo luogo nelle valutazioni di merito ha dato ampia spiegazione delle ragioni per le quali riteneva fondate le pretese fiscali sul contestato “grave” scostamento dei dati contabili/dichiarativi della società verificata dallo studio di settore, così implicitamente rigettando l'eccezione procedimentale in parte qua.

Il che corrisponde pienamente al principio di diritto che “Non è configurabile il vizio di omessa pronuncia quando una domanda, pur non espressamente esaminata, debba ritenersi – anche con pronuncia implicita – rigettata perchè indissolubilmente avvinta ad altra domanda, che ne costituisce il presupposto e il necessario antecedente logico giuridico, decisa e rigettata dal giudice” (Sez. L, Sentenza n. 17580 del 04/08/2014, Rv. 631894-01).

Con il secondo motivo – ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 – la ricorrente si duole della violazione/falsa applicazione di plurime disposizioni legislative, poichè la CTR ha rigettato la riproposta eccezione di invalidità dell'avviso di accertamento impugnato per mancato rispetto delle particolari forme di contraddittorio endoprocedimentale specificamente relative all'invito a comparire D.Lgs. 218/1997, ex art. 5, comma 1 bis.

La censura è infondata

Va ribadito che *“In tema di accertamento con adesione, l'instaurazione del contraddittorio preventivo da parte del Fisco, ai sensi del D.Lgs. 218/1997, ex art. 5, comma 1-bis, è facoltativa e non obbligatoria, in quanto assolve alla sola funzione di garantire la necessaria trasparenza dell'azione amministrativa e di consentire al contribuente un'immediata cognizione circa la vertenza, tanto più che quest'ultimo può sempre, ai sensi dell'art. 6, 2^a c., del medesimo D.Lgs., attivare il procedimento di definizione con adesione ove abbia ricevuto un avviso di accertamento o di rettifica in assenza di preventivo contraddittorio”* (Sez. 5, Sentenza n. 444 del 14/01/2015, Rv. 634433-01).

La sentenza impugnata risulta comunque conforme al principio di diritto di cui a tale arresto giurisprudenziale.

Con il terzo motivo – ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 – la ricorrente lamenta vizio di extrapetizione, con violazione dell'art. 112 c.p.c., poichè la CTR ha argomentato la fondatezza delle pretese fiscali portate dall'atto impositivo impugnato sulla base di presupposti di fatto e motivazionali differenti da quelli adottati nell'atto stesso.

La censura è infondata

Nella motivazione della sentenza impugnata il giudice tributario di appello infatti, partendo proprio dal fondamento essenziale dell'avviso di accertamento impugnato ossia il "grave scostamento" del "dichiarato" dallo studio di settore, ha poi, correttamente e doverosamente, implementato il proprio ragionamento merittale con tutte quelle considerazioni in fatto che peraltro erano state introdotte dalla stessa difesa del contribuente.

Va quindi anzitutto rilevato che, a ben vedere, lo sviluppo della censura mira dunque a richiedere a questa Corte un tipo di sindacato che le è pacificamente inibito, secondo il consolidato principio di diritto che *"Con la proposizione del ricorso per cassazione, il ricorrente non può rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sè coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, dal momento che, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione fatta dal giudice di merito, cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra le risultanze probatorie, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione"* (Sez. 6-5, Ordinanza n. 9097 del 07/04/2017, Rv. 643792-01).

Peraltro, ed in ogni caso, va escluso il vizio processuale dedotto, dovendosi ribadire che "il principio secondo cui le ragioni poste a base dell'atto impositivo segnano i confini del processo tributario, il cui carattere impugnatorio comporta che l'ufficio finanziario non può porre a base della propria pretesa ragioni diverse da quelle fatte valere con l'atto impugnato, non esclude il potere del giudice di qualificare autonomamente la fattispecie a prescindere dalle allegazioni delle parti in causa, nè l'esercizio di poteri istruttori d'ufficio, nei casi previsti dalla legge, non potendo ritenersi che i poteri del giudice tributario siano più limitati di quelli esercitabili in qualunque processo d'impugnazione di atti autoritativi, quale quello amministrativo di legittimità" (Sez. 5, Sentenza n. 7393 del 11/05/2012, Rv. 622622-01).

Il ricorso (del contribuente) va dunque rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e vanno liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso (del contribuente); condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 4.100 oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 115/2002, art. 13, comma 1-quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.