

# Accertamento anticipato rinotificato: sì della Cassazione all'autotutela sostitutiva

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 22 Giugno 2018

La Corte di Cassazione ha riconosciuto legittimo l'operato dell'ufficio che, in autotutela, ha eliminato l'avviso di accertamento notificato prima della scadenza dei 60 giorni, sostituendolo con altro atto notificato post termine

Con l'**ordinanza n.11510 dell'11 maggio 2018** la Corte di Cassazione ha riconosciuto legittimo l'operato dell'ufficio che, in autotutela, ha eliminato l'avviso di accertamento notificato prima della scadenza dei 60 giorni prevista dall'art.12, comma 7, dello Statuto del contribuente, sostituendolo con altro atto notificato post termine.

## L'accertamento anticipato

Come è ormai noto, il legislatore, preso atto che nel corso della verifica il contribuente non sempre dispone della necessaria serenità e lucidità per valutare i rilievi mossi, ha dato la facoltà al contribuente di formulare, all'ufficio impositore, osservazioni e richieste entro 60 giorni dalla consegna/notifica del p.v.c..

Pur non trascurando il fatto che, già prima della norma introdotta dallo Statuto del contribuente, le regole di [verifica](#) prevedevano la possibilità di presentare osservazioni ed eccezioni, verbalizzate nei processi verbali giornalieri e, quindi, di instaurare un dialogo "preventivo" con i verificatori, è indubbio che la Legge n. 212/2000 compie un ulteriore passo in avanti,



---

sancendo il divieto per l'Ufficio (*non può*) – durante la pausa dei 60 giorni – di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento, salvo che non si versi in casi di particolare e motivata urgenza.

Considerato che la norma – art.12, comma 7, della L. n. 212/2000 - prevede che l'attività di accertamento resti paralizzata per 60 giorni, si apre, quindi, una fase antecedente alla notifica dell'avviso di accertamento, tesa a valutare la legittimità dell'operato dei verificatori, al fine di deflazionare il contenzioso, affidato all'ufficio che ha il potere di accertamento.

Senza in questa sede richiamare i diversi pronunciamenti della Corte di Cassazione sulla questione – per tutti, l'intervento a Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza n.18184 del 29 luglio 2013 – nel caso accertamento anticipato *tout court* – nell'ipotesi di eccezioni in primo grado, l'ufficio potrà sempre emettere un nuovo atto, sostitutivo del primo ma dello stesso contenuto, trascorsi i 60 gg.<sup>[1]</sup>. Interpretazione, che trova oggi ulteriore conferma.

## L'autotutela sostitutiva

Il termine autotutela<sup>[2]</sup> sta ad indicare la potestà che ha la Pubblica Amministrazione di intervenire, sia d'ufficio che su istanza di parte, al fine di modificare od annullare provvedimenti precedentemente emessi, consentendo quindi alla stessa Amministrazione di autodifendersi dai propri errori al fine di assolvere correttamente i propri compiti istituzionali. Tuttavia, così è possibile all'ufficio provvedere all'annullamento dell'atto illegittimo ed alla successiva riemissione di un altro avviso di accertamento, nel caso in cui sia incorso in un errore.



Le pronunce della Corte di Cassazione vanno sulla scia di un orientamento ormai consolidato<sup>[3]</sup> che ha confermato la legittimità dell'esercizio del potere di [autotutela](#), con rimozione di un atto di accertamento illegittimo e contestuale sostituzione con un nuovo provvedimento diversamente strutturato.

In particolare, nella **sentenza n. 9197/2011**, la Corte di Cassazione opera un preciso distinguo:

*“il potere di accertamento integrativo ha per presupposto un atto (l’avviso di accertamento originariamente adottato) che continua ad esistere e non viene sostituito dal nuovo avviso di accertamento, il quale, nella ricorrenza del presupposto della conoscenza di nuovi elementi da parte dell’ufficio, integra e modifica l’oggetto ed il contenuto del primitivo atto cooperando all’integrale determinazione progressiva dell’oggetto dell’imposta, conservando ciascun atto la propria autonoma esistenza ed efficacia, con tutte le conseguenze che ne derivano anche in tema di impugnazione. L’atto di autotutela, al contrario, assume ad oggetto un precedente atto di accertamento che è illegittimo, ed al quale si sostituisce con innovazioni che possono investire tutti gli elementi strutturali dell’atto, costituiti dai destinatari, dall’oggetto e dal contenuto e può condurre*

## Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento