

Contraddittorio obbligatorio solo se il contribuente supera la prova di resistenza

di [Danilo Sciuto](#)

Publicato il 16 Settembre 2021

Il contribuente ha l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio fosse stato regolarmente attivato dall'ufficio e che avrebbero comportato un risultato diverso del procedimento amministrativo.

La **Cassazione**, con la **sentenza n. 20436 del 19 luglio 2021**, torna su un tema assai dibattuto, quale quello della obbligatorietà del contraddittorio prima dell'accertamento, per confermare comunque un orientamento già noto.

Il principio che viene stabilito (confermato) è che in caso di accertamento cosiddetto "a tavolino", basato su indagini finanziarie, l'instaurazione del contraddittorio (endoprocedimentale) non costituisce un obbligo per l'amministrazione finanziaria ma una mera facoltà; pertanto, il mancato esercizio non determina

l'illegittimità dell'avviso di accertamento; e ciò sebbene per i tributi armonizzati sussista il dovere per l'amministrazione finanziaria di attivare il contraddittorio, a meno che il contribuente dimostri in sede giudiziale che, in mancanza di tale violazione, il procedimento avrebbe effettivamente comportato un risultato diverso.

Per i tributi armonizzati, infatti, l'obbligo di contraddittorio preventivo discende direttamente dalla disciplina dell'Unione alla luce dell'interpretazione della Corte di giustizia Ue; cosa che, come è noto, non è prevista per i tributi definiti non armonizzati.



L'obbligo è legato all'esigenza di consentire preventivamente al contribuente di manifestare utilmente il suo punto di vista in ordine agli elementi sui quali l'amministratore intende fondare la propria decisione.

Tuttavia, tale obbligo non può considerarsi generalizzato, posto che l'invalidità dell'atto è legata al superamento della "prova di resistenza" da parte del contribuente, il quale ha "l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere" qualora il contraddittorio fosse stato regolarmente attivato dall'ufficio e che avrebbero comportato un risultato diverso del procedimento amministrativo.

Nella pronuncia in commento, che dà continuità ai principi su espressi, il Collegio di legittimità specifica anche che le forme di comunicazione tra Fisco e contribuente hanno solo una funzione strumentale rispetto all'obiettivo di assicurare il rispetto del diritto di difesa, al di là delle modalità concretamente adottate.

Nel caso concreto a nulla sono valse le doglianze della società contribuente, che non ha superato l'onere della prova di resistenza ma ha dedotto la presunta violazione dell'obbligo di instaurazione del contraddittorio preventivo in forma pretestuosa, non articolando le ragioni per cui il procedimento avrebbe preso una strada diversa se il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato.

Leggi anche: [Il contraddittorio per indagini finanziarie passa attraverso il questionario](#)

Riferimento giurisprudenziale: [sentenza n. 20436 del 19/07/2021 del sezione Quinta Civile](#)

A cura di Danilo Sciuto

Giovedì 16 Settembre 2021