
Accertamento con adesione e mancato invito al contribuente al contraddittorio

di [Roberta De Marchi](#)

Pubblicato il 22 Novembre 2012

L'accertamento è valido anche se il Fisco non invita il contribuente al contraddittorio? Quali le conseguenze di questa omissione?

Con l'Ordinanza n. 18372 del 26 ottobre 2012 (ud. 19 settembre 2012) la Corte di Cassazione ha inteso dare continuità al principio di diritto enunciato dalle Sezioni Unite, secondo cui: "In tema di accertamento con adesione, la mancata convocazione del contribuente, a seguito della presentazione dell'istanza D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, ex art. 6, non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dagli uffici, non essendo tale sanzione prevista dalla legge" (Cassazione civile sez. un. 17 febbraio 2010 n. 3676 e sez. trib. 28 dicembre 2011 n. 29127; in senso sostanzialmente conforme cfr. Cass. 30 dicembre 2009 n. 28051).

Breve nota

Di recente, con sentenza n. 3259 del 2 marzo 2012 (ud. 8 novembre 2011) la Corte di Cassazione aveva già affrontato la questione relativa alle conseguenze che derivano nell'ipotesi di mancata convocazione del contribuente, a seguito di istanza di accertamento con adesione presentata, ai sensi del comma 2, dell'articolo 6, del D.Lgs. n.218/97. Il principio espresso dalla Corte di Cassazione nella sentenza è stato il seguente:

“Prescindendo ... da ogni considerazione circa l'intervento o meno di una tempestiva convocazione, è sufficiente rilevare che, secondo la giurisprudenza di questo giudice di legittimità, la presentazione di istanza di definizione da parte del contribuente, ai sensi del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6, non comporta l'inefficacia dell'avviso di accertamento, ma solo la sospensione del termine di impugnazione per un periodo di 90 giorni, decorsi i quali senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale,

l'accertamento diviene comunque definitivo, in assenza di impugnazione, anche se sia mancata la convocazione del contribuente, che costituisce per l'Ufficio non un obbligo ma una facoltà, da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale del carattere di decisività degli elementi posti a base dell'accertamento e dell'opportunità di evitare la contestazione giudiziaria (v. Cass. n. 28051 del 2009) ed inoltre che la mancata convocazione del contribuente, a seguito della presentazione dell'istanza D.Lgs. 16 giugno 1997, n. 218, ex art. 6, non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dagli Uffici, non essendo tale sanzione prevista dalla legge (v. SU n. 3676 del 2010)".

La questione oggi affrontata e risolta ancora positivamente per il Fisco non è, quindi, certamente nuova.

Già con sentenza n. 28051 del 30 dicembre 2009 (ud. del 23 novembre 2009) la Corte di Cassazione aveva dato ragione all'Amministrazione finanziaria sulla questione relativa all'obbligatorietà o meno dell'invito, da parte dell'ufficio, nel caso di presentazione di istanza di adesione, ex art. 6, c. 2, del D.Lgs. n. 218/97. Affermava la Corte, che "la formulazione del testo di legge induce a ritenere che la convocazione del contribuente, a seguito della sua richiesta, non costituisca per l'ufficio un obbligo, ma soltanto una facoltà, da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale del carattere di decisività degli elementi posti a base dell'accertamento e della opportunità di evitare la contestazione giudiziaria". Infatti, "l'istanza di audizione invero non priva di efficacia l'accertamento, ma ne sospende soltanto il termine di impugnazione di 90 giorni, decorsi i quali, senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, esso diviene definitivo, salva l'impugnazione". E' solo con il "perfezionamento della definizione" che l'avviso di accertamento perde efficacia.

Inoltre, per la Corte l'ufficio può escludere "l'opportunità di una composizione bonaria", e quindi "l'obbligo della convocazione costituirebbe un inutile appesantimento dell'attività amministrativa".

"Il termine di 90 giorni per il quale resta sospeso l'onere della impugnativa giudiziaria corrisponde del resto a quello stabilito per la formazione del silenzio rifiuto, sicché è coerente col sistema ritenere che, decorso quel termine dalla presentazione della istanza di audizione senza che l'Amministrazione abbia riposto, l'istanza medesima debba considerarsi tacitamente rigettata".

Ma come ricordato nella sentenza che si annota, sul punto le Sezioni Unite della Suprema Corte, avevano già ritenuto infondato il motivo del ricorso incidentale, "secondo il quale il giudice avrebbe dovuto dichiarare la nullità dell'intero procedimento per la mancata convocazione del contribuente a

seguito dell'istanza di accertamento per adesione presentata ai sensi del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, sia perché la predetta nullità non è prevista dalla legge, sia perché, come è rilevabile dalla esposizione dei fatti in controricorso, l'Ufficio, in ottemperanza alla sentenza di primo grado aveva proceduto alla convocazione del contribuente senza che l'accertamento per adesione avesse poi una conclusione positiva".

Come è noto, in punto di diritto, il comma 4 dell'articolo 6, del D.Lgs. n. 218/97 dispone che "Entro quindici giorni dalla ricezione dell'istanza di cui al comma 2, l'ufficio, anche telefonicamente o telematicamente, formula al contribuente l'invito a comparire".

La norma, quindi, non impone il rispetto di adempimenti formali quali la rituale notifica dell'invito, e pertanto proprio l'irritualità degli adempimenti autorizza a ritenere di essere in presenza di un termine ordinario.

Sulla stessa lunghezza d'onda si è attestata la pronuncia della CTP di Messina (sentenza n. 273 del 21 ottobre 2004, depositata l'8 marzo 20051), che aveva ritenuto che la mancata convocazione da parte dell'ufficio "non attenua né esclude il diritto di tutela giuridica del contribuente che, nel termine usuale dei 60 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento, sospesi dalla vacatio per effetto della proposta di adesione, avrebbe potuto (ma non lo ha fatto) presentare il ricorso presso la competente Commissione Tributaria, nel quale avrebbe potuto illustrare e documentare le proprie ragioni e motivazioni".

Gli stessi giudici messinesi rilevano che, nel procedimento previsto dall'art. 6, secondo comma,

"la stessa modalità di convocazione ivi prevista (per via telefonica o telematica) induce a ritenere che si tratta di uno strumento informale che tutela soprattutto l'Erario, in una procedura che appare certamente non paritetica, a danno del contribuente".

In realtà, come oggi ancora una volta rilevato dalla Corte di Cassazione, nessuna conseguenza è - espressamente o tacitamente - prevista in conseguenza di una eventuale omissione.

22 novembre 2012

Roberta De Marchi

1Sul punto cfr. il preciso e puntuale intervento di FUSCONI-ANTICO, Accertamento con adesione. Gli effetti del mancato invito al contraddittorio. Dalla sentenza di Ragusa alla sentenza di Messina, in “Bollettino Tributario”, n. 6/2006, pag. 457.