
Il diritto al contraddittorio: tra i principi della Corte di Giustizia e le eccezioni di incostituzionalità

di [Valeria Nicoletti](#)

Publicato il 17 Luglio 2014

anche la Corte di Giustizia CEE è intervenuta sull'obbligatorietà del contraddittorio nel processo di accertamento tributario: le ultime dalla giurisprudenza

Mentre la Cassazione con l'ordinanza 24739 del 6 novembre 2013, ha rinviato alla Corte Costituzionale l'esame dell'art. 37-bis del DPR 600/1973, nella parte in cui prevede la nullità come conseguenza dell'omesso contraddittorio nell'ipotesi in cui venga contestata l'elusione fiscale, la Corte di Giustizia con la sentenza 3 luglio 2014, C 129/13 e 130/13, torna a ribadire la centralità del contraddittorio in un'ottica di medietà e garanzia.

Nella citata sentenza la Corte ribadisce i principi espressi nella sentenza Sopropè (sentenza 18 giugno 2008 n. C-349/07) affermando come il diritto al contraddittorio in qualsiasi procedimento è attualmente sancito non solo negli articoli 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, che garantiscono il rispetto dei diritti della difesa, nonché il diritto ad un processo equo in qualsiasi procedimento giurisdizionale, bensì anche nell'articolo 41 di quest'ultima, il quale garantisce il diritto ad una buona amministrazione.

Il paragrafo 2 del citato articolo 41 prevede che tale diritto a una buona amministrazione comporta, in particolare, il diritto di ogni individuo di essere ascoltato prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale lesivo.

In forza di questo principio, che trova applicazione ogniqualvolta l'Amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo, come si afferma nella 3 luglio 2014, C 129/13 e 130/13 che si richiama al punto 36 della sentenza Sopropè, i destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi **devono essere messi in condizione di manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'amministrazione intende fondare la sua decisione**

L'obbligo incombe sulle amministrazioni degli Stati membri ogniqualvolta esse adottano decisioni che rientrano nella sfera d'applicazione del diritto dell'Unione, quand'anche la normativa comunitaria applicabile non preveda espressamente siffatta formalità.

La Corte, tuttavia, afferma che il diritto della difesa, può soggiacere a restrizioni, a condizione che *“queste rispondano effettivamente a obiettivi di interesse generale perseguiti dalla misura di cui trattasi e non*

costituiscano, rispetto allo scopo perseguito, un intervento sproporzionato e inaccettabile, tale da ledere la sostanza stessa dei diritti così garantiti”.

Nella valutazione dell’urgenza, che può portare ad una compressione, ma non ad un azzeramento del diritto, si deve dare rilievo alla Circolare della Guardia di Finanza n. 250400 del 17 agosto 2000 relativa all’attuazione delle verifiche.

In essa viene evidenziato che *“il direttore della verifica ed il capo pattuglia, nell’effettuare le pertinenti valutazioni sull’urgenza dell’ultimazione dei controlli, considerino l’opportunità di concludere l’ispezione relativa ai periodi d’imposta “in decadenza” con almeno quattro mesi di anticipo sui termini legali”*; questo proprio per garantire al contribuente la possibilità di fare osservazioni e richieste prima dell’emanazione dell’avviso di accertamento, in quanto la decadenza del periodo di imposta non può portare *ex se* all’annullamento del diritto di difesa del contribuente.

Secondo il diritto dell’Unione, una violazione dei diritti della difesa, in particolare del diritto di essere sentiti, **determina l’annullamento del provvedimento adottato al termine del procedimento amministrativo di cui trattasi soltanto se, in mancanza, di tale irregolarità, tale procedimento avrebbe potuto comportare un risultato diverso** .

E’ questo il principio più importante espresso dalla Corte.

Di conseguenza, si afferma nella sentenza 3 luglio 2014, C 129/13 e 130/13, che *“una violazione del principio del rispetto dei diritti della difesa comporta l’annullamento della decisione di cui trattasi soltanto quando, senza tale violazione, il procedimento avrebbe potuto condurre ad un risultato differente”*.

Il principio esposto dalla Corte porta a ritenere che il diritto al contraddittorio preventivo **dovrebbe** essere riconosciuto come principio generale applicabile a **tutti** gli accertamenti; questo, induce a ritenere prive di fondamento le doglianze di incostituzionalità relative all’art. 37-bis del DPR 600/1973, poiché nelle ipotesi *ivi* contemplate proprio la richiesta, e poi la valutazione, delle valide ragioni economiche relative alle operazioni effettuate sono alla base dell’eventuale presupposto impositivo.

Il contraddittorio preventivo con il contribuente è, infatti, in questo caso centrale: negare lo stesso significherebbe, *in primis*, ritenere *a priori* elusive una serie di operazioni societarie, che di per se elusive non sono, ma soprattutto violare i principi espressi dalla Corte di Giustizia poiché le valide ragioni economiche, essendo il Fisco un soggetto estraneo all’impresa ed alla sua logica, non possono essere in altro modo acquisite se non contraddittorio preventivo con il contribuente.

L’arbitrio, in caso in caso di mancato contraddittorio preventivo, risulterebbe, così, evidente.

17 luglio 2014

Valeria Nicoletti

1 Vedasi, *Rinviiata alla Corte Costituzionale la nullità dell'accertamento in caso di omesso contraddittorio per i casi di elusione. Alla Consulta ora l'ardua sentenza* in *Fiscus* mese di dicembre 2013, pag. 25. www.fiscus.it e/o <https://www.commercialistatelematico.com/articoli/2013/12/fiscus-di-dicembre-2013-la-gestione-della-crisi-nei-rapporti-con-la-clientela.html>

2 Cfr., in tal senso, sentenze Francia/Commissione, C-301/87, EU:C:1990:67, punto 31; Germania/Commissione, C-288/96, EU:C:2000:537, punto 101; Foshan Shunde Yongjian Housewares & Hardware/Consiglio, C-141/08 P, EU:C:2009:598, punto 94; Storck/UAMI, C-96/11 P, EU:C:2012:537, punto 80, nonché G. e R., EU:C:2013:533, punto 38.