
Accertamento con adesione e mancato invito del contribuente

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 17 Novembre 2014

è valido l'atto di rettifica dell'ufficio, anche se l'Amministrazione finanziaria non ha invitato il contribuente che ha fatto proposta di accertamento con adesione al contraddittorio

Con la sentenza n. 21991 del 17 ottobre 2014 (ud. 29 maggio 2014) la Corte di Cassazione ha confermato il proprio pensiero sull'accertamento con adesione: è valido l'atto di rettifica dell'ufficio, anche se l'Amministrazione finanziaria non ha invitato il contribuente al contraddittorio.

Il principio espresso

Per condiviso principio già espresso dalla Corte, invero, *"in tema di accertamento con adesione, 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 decisivi degli elementi posti a base dell'accertamento e dell'opportunità di evitare la contestazione giudiziaria"* (Cass. nn. 28051/2009 e 3368/2012).

Come, peraltro, chiarito dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, *"In tema di accertamento con adesione, 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"* (Cass. sez. unite n. 3676/2010).

Breve nota

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 ordinatorio.

In ogni caso, la presentazione dell'istanza prevista dal comma 2 dell'articolo 6, comporta solo la sospensione per 90 giorni dei termini di impugnazione dell'atto.

Più precisamente, la relazione al D.Lgs. n. 218/1997 chiarisce che *“se la definizione non si formalizza nel lasso di tempo intercorrente fra la notifica dell'accertamento e il termine di scadenza per la relativa impugnazione, la proposizione di quest'ultima comporta rinuncia all'istanza di accertamento con adesione”*.

In sede giurisprudenziale, con l'Ordinanza n. 18372 del 26 ottobre 2012 (ud. 19 settembre 2012) la Corte di Cassazione aveva già affrontato la questione affermando che *“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).

E con la sentenza n. 3259 del 2 marzo 2012 (ud. 8 novembre 2011) la Corte di Cassazione aveva riaffermato che *“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)”*.

E con l'Ordinanza n. 17010 del 9 luglio 2013 (ud. 27 giugno 2013) la Corte di Cassazione ha confermato che *“in tema di accertamento con adesione, la presentazione dell'istanza di definizione, così come il protrarsi nel tempo della relativa procedura, non comportano l'inefficacia dell'avviso di accertamento, ma ne sospendono soltanto il termine di impugnazione per 90 giorni, decorsi i quali, senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, quest'ultimo, in assenza di tempestiva impugnazione, diviene definitivo, poichè, a norma del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, artt. 6 e 12, soltanto all'atto del perfezionamento della definizione l'avviso perde efficacia (V. pure Cass. Ordinanza n. 3368 del 02/03/2012, n. 28051 del 2009)”*.

Ma ancor prima, con la sentenza n. 28051 del 30 dicembre 2009 (ud. del 23 novembre 2009) la Corte di Cassazione aveva avallato la posizione dell'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 col *“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”*.

Sul punto le Sezioni Unite della Suprema Corte (n. 36767/2010), peraltro richiamata nella sentenza che si annota, 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”*.

Ed ancora con la sentenza n. 24435 del 30 ottobre 2013 (ud. 17 dicembre 2012) la Corte di Cassazione ha confermato che la mancata convocazione del contribuente al contraddittorio (in sede di accertamento con adesione) non ne determina la nullità dell'avviso di accertamento, nel frattempo non impugnato. Preliminarmente, la Corte osserva che è *“orientamento consolidato di questa Corte che la cartella esattoriale di pagamento, quando faccia seguito ad un avviso di accertamento divenuto definitivo, si esaurisce in un'intimazione di pagamento della somma dovuta in base all'avviso e non integra un nuovo ed autonomo atto impositivo: ne discende che, in base al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, comma 3, essa resta sindacabile in giudizio solo per vizi propri e non per questioni attinenti all'atto di accertamento da cui è sorto il debito. Dunque, i vizi afferenti all'avviso di accertamento non possono essere fatti valere con l'impugnazione della cartella (orientamento consolidato. Vedi, ex multis, Cass. 29 luglio 2011, n. 16641; Cass. 30 luglio 2009, n. 17726; Cass. 6 aprile 2001, n. 5105)”*. Nel caso di specie, *“l'avviso di accertamento che ha preceduto la cartella era senz'altro divenuto definitivo prima dell'emissione di questa, in ragione del mancato perfezionamento del procedimento di accertamento con*

adesione: anche sul punto, è compatto l'orientamento della Corte secondo cui, in tema di accertamento con adesione, la presentazione dell'istanza di definizione, così come il protrarsi nel tempo della relativa procedura, non comportano l'inefficacia dell'avviso di accertamento, ma ne sospendono soltanto il termine di impugnazione per novanta giorni, decorsi i quali, senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, quest'ultimo, in assenza di tempestiva impugnazione, diviene definitivo, poichè, a norma del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, artt. 6 e 12, soltanto all'atto del perfezionamento della definizione l'avviso perde efficacia (vedi, da ultimo, Cass., ordinanza 2 marzo 2012, n. 3368)".Nè, prosegue la sentenza, "incide sul prodursi della definitività dell'accertamento la circostanza lamentata dalla contribuente concernente la sua omessa convocazione in seno al procedimento: la convocazione del contribuente è mera facoltà dall'ufficio, oggetto di valutazione discrezionale (Cass. 30 dicembre 2009, n. 28051), di guisa che la sua omissione non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dagli uffici, non essendo tale sanzione prevista dalla legge (Cass. civ., sez. un., 17 febbraio 2010, n. 3676)".

E ancora con la sentenza n. 24898 del 6 novembre 2013, la Corte di Cassazione ha confermato la propria posizione, attestandosi sull'interpretazione fornita a SS.UU. (n. 3676/2010), e con l'ordinanza n. 25082 del 7 novembre 2013 (ud. 9 ottobre 2013) la Corte di Cassazione ha confermato che *"In tema di accertamento con adesione, 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 (Cass. Sez. U, Sentenza n. 3676 del 17/02/2010)".* Pertanto, *"per quanto possa essere stato fondato su erronei presupposti il diniego dell'Ufficio, esso non può essere autonoma fonte di nullità dell'accertamento, sicchè anche sotto questo diverso aspetto non può che considerarsi erroneo il convincimento contrario del giudice dell'appello".*

17 novembre 2014

Gianfranco Antico