
Non esiste un obbligo generale del contraddittorio

di [Enzo Di Giacomo](#)

Publicato il 14 Aprile 2016

non esiste un obbligo generale del contraddittorio se non previsto espressamente per legge; è onere del ricorrente dimostrare la violazione della possibilità di produrre concreti e fondati elementi difensivi, stante l'inesistenza del beneficio invocato

E' onere del ricorrente dimostrare la violazione della possibilità di produrre, ove interpellato, fondati elementi difensivi al fine dell'instaurazione del contraddittorio.

Quanto precede è contenuto nella **sentenza n. 138/2016 della CTP di Rieti** da cui emerge che l'obbligo del contraddittorio riguarda le sole verifiche fiscali da svolgersi con accesso presso la sede del contribuente e non esiste tale obbligo se non previsto per legge.

In fatto un locale ente religioso impugnava l'avviso di accertamento inviato dal Comune per l'imposta ICI non versata, eccependo di aver diritto all'esenzione in quanto ente ecclesiastico.

La CTP ha ritenuto preliminarmente che l'agevolazione richiesta di cui all'art. 7, c. 1, D.Lgs. n. 504/1992, spetta a condizione che gli immobili siano destinati "esclusivamente" allo svolgimento di una delle attività, per gli enti ecclesiastici, Agli effetti delle leggi civili rientrano in tale condizione le attività di religione o di culto, ossia dirette all'esercizio del culto, alla formazione del clero e dei religiosi, alla catechesi, a scopi missionari, all'educazione cristiana. Sul punto sovviene la giurisprudenza di legittimità secondo cui l'esenzione spetta esclusivamente alla presenza di una delle condizioni oggettive di cui alla norma citata e che la prova della sussistenza spetta al soggetto che chiede l'applicazione dell'esenzione (cfr. Cass. n. 5062/2015; n. 4340/2015).

Nella fattispecie in esame i giudici tributari hanno escluso che l'immobile avesse i requisiti stabili dalla normativa per accedere al beneficio dell'esenzione avendo accertato che "*detto immobile è costituito da una casa colonica affittata, seppur ad un canone modesto, ad una famiglia contadina*". Pertanto lo stesso immobile non è preposto allo svolgimento di alcuna delle attività considerate dalla legge n. 222/1985 ai

fini del beneficio, “*a nulla rilevando che il prodotto dei campi costituisca una delle forme di sostentamento per il ricorrente*”(1).

La CTP ha ritenuto, inoltre, che nel caso di specie non fosse stato violato il contraddittorio, in quanto tale obbligo, ai sensi dell’art. 12 legge n. 212/2000 (statuto del contribuente), riguarda le sole verifiche fiscali da svolgersi mediante accesso presso la sede del contribuente.

Nell’affermare che **non esiste un obbligo generale del contraddittorio** se non previsto espressamente per legge, i giudici hanno ritenuto che è onere del ricorrente dimostrare la violazione della possibilità di produrre, ove interpellato, concreti e fondati elementi difensivi, stante l’inesistenza del beneficio invocato.

Su tema la giurisprudenza di legittimità si è pronunciata affermando che sussiste un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale dell’ufficio finanziario solo per i tributi “*armonizzati*”, che se violato determina l’invalidità dell’atto purché il contribuente abbia assolto all’onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un’opposizione meramente pretestuosa, mentre per i tributi “*non armonizzati*” non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicché esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito (Cass. n. 24823/2015) (2).

Note

1) **CTR Umbria n. 4772012**

In base agli artt. 7, lett. i, D.Lgs. n. 504/1992, e 16, lett. a, Legge n. 222/1985, gli immobili di proprietà di enti ecclesiastici destinati ad attività ricettiva, possono ritenersi esenti da ICI solo nel caso in cui abbiano caratteristiche di ricettività assistenziale o, comunque, non turistica/commerciale. Le “*case religiose di ospitalità*” (di cui anche dalla legge reg. Umbria n. 8/1994), rappresentano una particolare forma di esercizio dell’attività ricettiva turistica non alberghiera avente natura commerciale; la vocazione della struttura ad accogliere principalmente clientela animata da intenti spirituali e religiosi non è sufficiente ad escludere la natura commerciale dell’attività e di conseguenza alla non spettanza dell’agevolazione fiscale.

Cass. n. 12495/2014.

In tema di ICI, l'esenzione di cui all'art. 7, c. 1, lett. i, del d.lgs. 30 dicembre 1992 n. 504, non opera in caso di utilizzo indiretto dell'immobile da parte dell'ente proprietario, ancorchè per finalità di pubblico interesse. (In applicazione di tale principio, la Suprema Corte ha confermato la sentenza impugnata che aveva escluso l'applicabilità dell'esenzione agli immobili di proprietà di una congregazione religiosa locati ad un comune).

2) CTR Emilia-Romagna n. 258/2016

In caso di accertamenti ai fini IRES, IRPEG ed IRAP riguardanti tributi "*non armonizzati*", vertendosi in tema di indagine "*a tavolino*", non esiste in capo all'Amministrazione fiscale alcun obbligo di contraddittorio endoprocedimentale, mentre in caso di accertamento ai fini IVA (trattandosi di tributo armonizzato), affinché il difetto di contraddittorio endoprocedimentale valga a determinarne la nullità è necessario che il contribuente assolva all'onere di prospettare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato (cfr. Cass. Sez. Unite, nn. 9935/15, 1271/14 e 22502/13).

CTR Friuli Venezia-Giulia, Sezione 2, n. 16/2016

La Cassazione ha precisato che il principio di obbligatorietà del contraddittorio endoprocedimentale, non è assunto dalla stessa giurisprudenza della Corte di Giustizia in termini assoluti e formali, atteso che anche i diritti fondamentali, quali il diritto di difesa, non danno vita a prerogative incondizionate potendo soggiacere a restrizioni che rispondano, con criterio di effettività e proporzionalità, ad obiettivi interesse generale.

È possibile pertanto configurare la possibilità di una audizione successiva, effettuata in esito ad impugnazione del provvedimento sfavorevole, soccorrendo anche l'istituto della sospensione dell'esecuzione del provvedimento, su richiesta del contribuente medesimo.

14 aprile 2016

Enzo Di Giacomo