

Giurisprudenza

## Avviso di accertamento “anticipato”. Valido pur senza motivare l’urgenza

23 Ottobre 2012

L’ufficio finanziario non è obbligato ad indicare le ragioni che lo hanno indotto a notificare l’atto prima che siano passati i sessanta giorni dalla consegna del pvc

**Thumbnail**  L’esonero dall’osservanza del termine previsto dall’articolo 12, comma 7, della legge n. 212/2000 (“Statuto dei diritti del contribuente”) opera in concorrenza del requisito dell’urgenza nell’emissione dell’avviso, anche se di tale ragione non si fa menzione nella motivazione dell’avviso stesso. Conseguentemente la sussistenza del predetto requisito può essere dimostrata dall’ufficio finanziario e, viceversa, essere contestata, unitamente alle ragioni di merito, tanto in via amministrativa, col ricorso in autotutela, quanto in via giudiziaria, entro il termine ordinario previsto dalla legge nel corso del giudizio. Questo l’insegnamento della Corte di cassazione nella pronuncia n.11944/2012.

La sentenza si pone in contrasto non soltanto con la giurisprudenza della stessa Corte regolatrice del diritto, ma anche con l’interpretazione sancita dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 244 del 2009 riguardo all’esistenza o meno dell’obbligo di motivazione della notifica dell’avviso di accertamento anteriormente ai sessanta giorni dalla notifica del processo verbale di constatazione. L’articolo 12, comma 7, dello Statuto del contribuente, difatti, prevede che *“Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L’avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza”*.

La sentenza della Cassazione in commento forse si è limitata a tenere conto soltanto del principio di diritto esposto dalla Consulta laddove ha ritenuto nella decisione citata che, essendo tale disposizione volta a disciplinare il procedimento di accertamento tributario, non presenta natura processuale e, dunque, risulta estranea alla regolamentazione costituzionale in tema di tutela del

diritto alla difesa (articolo 24 della Costituzione) e di attuazione del giusto processo (articolo 111).

L'Alta Corte italiana ha pure rilevato - invero - che il giudice remittente deve individuare un'interpretazione della citata norma "costituzionalmente orientata", evidenziando che la mancata indicazione del motivo di "particolare" urgenza che avrebbe determinato la notifica (*rectius*, anche l'emanazione per la sentenza in nota) dell'avviso di accertamento prima dei sessanta giorni decorrenti dalla consegna del pvc comporta nullità dell'avviso stesso.

Infatti, la Corte costituzionale evidenziò come l'obbligo di motivazione è dettato non soltanto dal citato articolo 12, comma 7, ma "è espressione del generale obbligo di motivazione degli atti amministrativi" dettato in via generale dall'articolo 3 della legge n. 241/1990 sul procedimento amministrativo e, più in particolare, degli obblighi previsti in capo all'Amministrazione finanziaria di cui all'articolo 7, comma 1, dello Statuto dei diritti del contribuente.

Il giudice delle leggi aggiunse pure che la necessaria valutazione giudiziale dell'assenza di motivazione sulla particolare urgenza che - in ipotesi di assenza di tale requisito - impone la sanzione dell'invalidità dell'atto, sancita in via generale dall'articolo 21-*septies* della citata legge sul procedimento amministrativo, è presente pure in tema di accertamento delle imposte sui redditi e dell'Iva, negli articoli 42, commi 2 e 3 del Dpr n. 600/1973, e 56, comma 5, del Dpr n. 633/1972, in quanto anch'esse statuiscono che l'atto amministrativo (nel caso di specie l'avviso di accertamento) deve essere motivato, a pena di nullità, in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che lo hanno determinato.

La decisione in rassegna non richiama la propria giurisprudenza che si è già espressa con le sentenze n. 22320/2010 (conforme alla coeva pronuncia n. 22321, e alle successive nn. 6088, 10381 e 19334 del 2011) in senso inverso a quanto deciso con la decisione in commento. Infatti, venne ben rilevato dalla precedente giurisprudenza come l'invalidità dell'atto - prevista, ripetesì in via generale dall'articolo 21-*septies*, citato, e dagli articoli 42, commi 2 e 3, del Dpr 600/1973, e 56, comma 5, del Dpr 633/1972 - si verifica soltanto se l'avviso non rechi motivazione sull'eventuale urgenza che ne ha determinato l'adozione.

In tale occasione, il Supremo Collegio aveva cassato con rinvio la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva annullato un avviso di accertamento emesso prima dello spirare del termine di sessanta giorni, per non avere verificato se, nella motivazione dello stesso atto, fosse contenuto un riferimento specifico alle ragioni di urgenza che giustificassero la deroga al suddetto termine.

In ultima analisi non possiamo che ribadire quanto affermato in calce alla nota alla pronuncia della Consulta, ossia che la notifica dell'avviso di accertamento anteriormente al trascorrere dei sessanta giorni dalla consegna del relativo pvc non è di per sé nulla, ma può determinare la nullità dell'avviso stesso per carenza di motivazione sulla necessità dell'urgenza della notifica

*a cura di “Giurisprudenza delle Imposte” edita da Assonime*

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/avviso-accertamento-anticipato-valido-pur-senza-motivare-lurgenza>