Verifiche c.d. “a tavolino” con rettifiche rilevanti ai fini di tributi “non armonizzati” (IRPEF, IRES, IRAP). La Consulta si rimette al Legislatore

La Commissione tributaria regionale per la Toscana ha dubitato della legittimità costituzionale dell’art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 (*Statuto dei diritti del contribuente*), nella parte in cui non prevede il contraddittorio endoprocedimentale negli accertamenti “*a tavolino*” posti in essere dall’Agenzia delle entrate.

Secondo il giudice rimettente, il sistema tributario sarebbe infatti caratterizzato da un’ingiustificata disparità di trattamento tra le cosiddette verifiche precedute da accessi *in loco*, che si svolgono nei locali dei contribuenti, e le cosiddette verifiche “*a tavolino*”, che si svolgono, invece, presso gli uffici dell’amministrazione, con i dati di cui quest’ultima ha la disponibilità.

La Corte costituzionale con la sentenza n. 47 (*relatore: Augusto Barbera*), depositata oggi (21 marzo 2023), pur rilevando l’inadeguatezza dell’attuale normativa sul contraddittorio endoprocedimentale, ha dichiarato l’inammissibilità della questione, in quanto il superamento del rilevato dubbio di legittimità esige un intervento di sistema che spetta unicamente al legislatore.

Tenuto conto, infatti, della pluralità delle soluzioni possibili in ordine all’individuazione dei meccanismi con cui assicurare la formazione partecipata dell’atto

impositivo, che ne modulino ampiezza, tempi e forme, è solo il Parlamento che, con un tempestivo intervento normativo, **può colmare la lacuna evidenziata, garantendo l'estensione del contraddittorio nei procedimenti di imposizione tributaria**.

Link al testo della Sentenza della Corte Costituzionale n. 47 del 21 marzo 2023, con oggetto: ACCERTAMENTO TRIBUTARIO – AVVISO DI ACCERTAMENTO – STATUTO DEL CONTRIBUENTE – Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali – Istruttoria presso i locali dell'Amministrazione finanziaria – Giudizio di legittimità costituzionale in via incidentale – Accertamento sulle imposte sui redditi – Tributi "*non armonizzati*" – Diritto di ricevere copia del verbale di chiusura delle operazioni di accertamento e di disporre di un termine di sessanta giorni per eventuali controdeduzioni – Previsione nelle sole ipotesi delle verifiche c.d. in loco, anziché anche per quelle c.d. "*a tavolino*" – Denunciata violazione del principio di eguaglianza – Inammissibilità della questione – Necessità di un tempestivo intervento normativo – Art. 12, comma 7, della L. 27/07/2000, n. 212 – Art. 32, del D.P.R. 29/09/1973, n. 600- Art. 3, Costituzione

Si ricorda che nel caso di **accertamenti IVA "*a tavolino*"**, l'Amministrazione finanziaria **è tenuta a rispettare l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale**, ma la violazione di tale obbligo comporta 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. (*Così*, Corte Suprema di Cassazione – Sezione V Civile Tributaria – Ordinanza n. 6874 dell'8 marzo 2023 – Presidente: Napolitano Lucio, Relatore: Maria Enza La Torre **in *"Finanza & Fisco" n.***

32/2019, pag. 1812)

Conf.: Cass., SS.UU., Sentenza n. 24823 del 09/12/2015; Cass., Sez. VI-T, Ordinanza n. 20036 del 27/07/2018; Sez. V, Sentenza n. 20436 del 19/07/2021

Vedi: Cass., Sez.V, Sentenza n. 701 del 15/01/2019 (in "Finanza & Fisco" n. 32/2019, pag. 1812), Sez. V, Sentenza n. 22644 dell'11/09/2019 (in www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati)

Vedi: Corte di Giustizia UE, 3 luglio 2014, C-129/13 e C130/13, Kamino International Logistics, punti 79, 80, 82 (in www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati)

Si ricorda che la Corte Suprema di Cassazione, a Sezioni Unite Civili, con Sentenza n. 24823 del 9 dicembre 2015 **(in *"Finanza & Fisco" n. 26/2015, pag. 1941*)**, ha riconosciuto l'esistenza di **un differente regime della norma comunitaria rispetto alla norma nazionale**: "la prima, infatti, prevede il contraddittorio endoprocedimentale, in materia tributaria, quale principio di generale applicazione, pur valutandone gli effetti in termini restrittivamente sostanzialistici; la seconda, lo delinea, invece, quale obbligo gravante sull'Amministrazione a pena di nullità dell'atto – non, generalizzatamente, ogni qual volta essa si accinga ad adottare provvedimento lesivo dei diritti e degli interessi del contribuente – ma, soltanto, in relazione ai singoli (ancorché molteplici) atti per i quali detto obbligo è esplicitamente contemplato", **con inevitabile divaricazione applicativa** tra la disciplina dei tributi cd. "non armonizzati" (in particolare: quelli diretti), estranei alla sfera di competenza del diritto dell'Unione europea, e di quelli **cd. "armonizzati" (in particolare: l'IVA)**, in detta sfera rientranti.