

IMPOSTE E TASSEdi **ANDREA BONGI****Mancato contraddittorio? La nullità è servita**

Prova di resistenza solo se l'accertamento è a tavolino, altrimenti non sono necessari altri formalismi. Il punto della Corte di Cassazione in materia di Iva.

Quando l'accertamento trae origine da **un accesso, un'ispezione o una verifica** presso i locali ove si svolge l'attività, il **mancato rispetto del contraddittorio preventivo** risulta già sanzionato dalla nullità che assorbe anche la c.d. prova di resistenza e non fa distinzioni fra tributi armonizzati e non armonizzati. E' quanto ha stabilito la Corte di Cassazione, con l'ordinanza 26.02.2020, n. 5254, attraverso la quale, riprendendo in toto i contenuti della sentenza n. 701/2019 della V sezione civile, consolida un orientamento garantista e pro contribuente in ordine all'interpretazione dell'art. 12, c. 7 L. 212/2000. Si tratta di un intervento di assoluto rilievo perché contribuisce alla risoluzione di una questione tormentata come quella della necessità per il contribuente di dover **dimostrare ciò che avrebbe potuto contrapporre all'Amministrazione Finanziaria** nel caso in cui il contraddittorio preventivo si fosse regolarmente tenuto (c.d. prova di resistenza).

Il richiamo alla sentenza n. 701/2019 consente di dare sostanza al ragionamento della Suprema Corte. Partendo dalle ultime 2 decisioni rese a Sezioni Unite (nn. 18184/2013 e 24823/2015), al preciso fine di superare le difficoltà interpretative sorte sul tema in oggetto, i giudici arrivano ad affermare 3 principi di diritto in relazione ai quali si può correttamente calare la c.d. prova di resistenza nell'ordinamento interno.

Il primo principio di diritto afferma che nell'ipotesi di accesso, ispezione o verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, esiste una valutazione *ex ante* in merito al principio del contraddittorio operata dal legislatore, attraverso la previsione di **nullità dell'atto impositivo per mancato rispetto del termine dilatorio**, che già a monte assorbe la " *prova di resistenza* "; in base a ciò, volutamente, la norma dello Statuto del contribuente non pone alcuna distinzione tra tributi armonizzati e non armonizzati.

Il secondo principio di diritto si fonda sul presupposto in base al quale in presenza di una sanzione di nullità comminata per la violazione del contraddittorio endoprocedimentale, **ogni altro formalismo deve essere disatteso**.

Con il terzo principio di diritto la sentenza in commento precisa che, per i tributi armonizzati, la necessità della " *prova di resistenza* ", ai fini della verifica del rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, scatta **solo se la normativa interna non preveda già la sanzione della nullità**.

Considerato che nella stragrande maggioranza degli atti di accertamento il tributo armonizzato di cui si discute è l'Iva, la sentenza in commento precisa, in primo luogo, che deve escludersi che la mancata attivazione del contraddittorio possa essere giustificata dall'Amministrazione Finanziaria con l' **imminente scadenza dei termini** per l'accertamento e, in secondo luogo, che ogni volta in cui vi sia stato un accesso, un'ispezione o una verifica presso i locali del contribuente, l'ordinamento interno **prevede già la nullità per la mancata attivazione del contraddittorio** anche in relazione all'Iva, per cui nessuna prova di resistenza deve essere richiesta.

In ultimo, entrambe le citate pronunce della Cassazione concludono precisando che dal mancato rispetto del termine di 60 giorni previsto dallo Statuto del contribuente, consegue la nullità dell'atto impositivo prevista dal legislatore, e ciò **esclude la necessità di dover scrutinare la natura vincolata o meno del provvedimento amministrativo** e, ancor prima, di vagliare la serietà delle allegazioni difensive a sostegno della c.d. prova di resistenza, per la quale non esistono spazi rimessi all'interprete.