



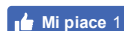
## Il Blog di Salvatore Muleo

[Home](#) [Profilo](#) [Pubblicazioni](#) [Contatti](#) [Archivio](#)

Postilla » Fisco » Il Blog di Salvatore Muleo » [Accertamento, sanzioni e processo tributario](#) » Corte Costituzionale e violazioni commesse nel procedimento tributario: un sasso nello stagno?

27 ottobre 2009

# Corte Costituzionale e violazioni commesse nel procedimento tributario: un sasso nello stagno?



L'apparente immobilismo delle posizioni giurisprudenziali nazionali sulle violazioni delle regole previste per il procedimento tributario è stato scosso, di recente, dall'ordinanza n. 244 del 24 luglio 2009 emessa dalla Corte Costituzionale, chiamata a valutare la legittimità costituzionale ex artt. 24 e 111 Cost dell'art. 12, comma 7, della legge n.212 del 2000 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente) secondo cui "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 Commissione Tributaria Regionale rimettente aveva prospettato la non manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale di questa norma, poiché essa non prevedeva la nullità dell'avviso di accertamento emesso prima del termine di 60 giorni nel caso in cui l'a.f. non avesse giustificato le ragioni di urgenza (non può escludersi che l'intento della CTR fosse proprio quello di fare una c.d. ordinanza-suicida, atta comunque a raggiungere un risultato interpretativo utile, come è avvenuto).

La Corte Costituzionale, con questa ordinanza (che può essere annoverata tra i provvedimenti c.d. "interpretativi di rigetto") ha rigettato l'eccezione di incostituzionalità, poiché dal combinato disposto degli artt. 12 della legge 212 del 2000, 7, comma 1, della stessa legge, e 3 e 21-septies della legge 241 del 1990, come di recente modificata, risulta che l'atto amministrativo (quale è l'atto di imposizione) non rispettoso dell'obbligo di motivazione (previsto anche dagli artt. 42 del dpr 600 del 1973 e 56 del dpr 633 del 1972, rispettivamente ai fini delle dirette e dell'iva) è nullo.

Insomma, la violazione di leggi sul procedimento, anche se non espressamente comminata, provoca la nullità per via dell'art. 21 septies della 241 del 1990. Ed ovviamente il principio deve trovare applicazione anche al di là delle ipotesi di cui all'art. 12 dello Statuto quando si riverberano su elementi essenziali.

accertamento, condono Iva, Corte Costituzionale, diritto comunitario, eccezione di incostituzionalità, immanenza, onere della prova, principio del contraddittorio, processo civile, processo tributario, Trattato di Lisbona, ultrapetizione

**PER APPROFONDIRE** [VAI ALLO SHOPWIKI](#)



### [Corriere Tributario](#)

Glendi Cesare

Ferranti Gianfranco

Basilavecchia Massimo, Beghin Mauro,

Bruzzo Maria Grazia, Busani Angelo,

Centore Paolo, Ceppellini Primo, Corso

Piermaria, Damiani Mario, Dodero

Difatti, un'acuta dottrina (cfr. A. MARCHESELLI a pag. 2915 e seguenti del Corriere Tributario del 2009) ha già rilevato che la violazione del principio del contraddittorio procedimentale – principio che pacificamente è applicabile anche alla materia tributaria in base alla giurisprudenza comunitaria: si veda la sentenza “Sopropé”, causa C- 349-07 della Corte di Giustizia UE – provoca nullità.

Avevo espresso in passato perplessità in ordine all'applicabilità diretta del capo IVbis della legge 241 del 1990, come modificata, poiché esso era, a mio avviso, applicabile per analogia e solo, evidentemente, allorquando ne sussistessero le condizioni (denegavo quindi l'applicabilità del 21-octies).

Prendo atto della posizione della Corte costituzionale, che riconduce la violazione delle leggi sul procedimento a nullità ex art. 21 septies e quindi per il vizio di difetto degli elementi essenziali.

Certo, si apre un mondo .....

Lecture: **20148** | Commenti: **4** |



#### 4 Commenti a “Corte Costituzionale e violazioni commesse nel procedimento tributario: un sasso nello stagno?”

1.  **Raffaello Lupi** scrive:  
Scritto il 8-11-2009 alle ore 14:21

Anche questo è un piccolo episodio, difficile da inquadrare senza aver prima coordinato gli aspetti di diritto amministrativo del diritto tributario, il suo oggetto economico, le metodologie aziendalistiche, l'analisi in chiave economico-amministrativa del diritto dei privati..insomma tutto quello che -messo insieme- farebbe la teoria della tassazione individuale. Senza questa cornice ogni questioncina si complica, ivi compresa quella del termine per le deduzioni da statuto, del loro esame, etc..SUI prossimo numero di Dialoghi abbiamo in preparazione un servizio proprio su questi “vizi formali”, ed è solidamente sostenibile che l'emanazione dell'atto entro i 60 giorni per le deduzioni sia un vizio formale. Poi vedremo..quello che ha detto la corte costituzionale è oggetto di studio antropologico, prima che giuridico, tenendo presente che l'obiettivo di tutti i giudici è “liberarsi della pratica, facendo meno fatica possibile, e senza compromettere la propria immagine”. La storia delle cartelle mute ci insegna che non bisogna mitizzare troppo la corte costituzionale, non composta di superuomini, ma di uomini come noi, che non si orientano senza una teoria della tassazione. LA corte ha rimesso la palla al centro invitando a valutare se davvero non si possa arrivare comunque a considerare nullo l'atto emesso prima del termine, anche senza una previsione espressa. Mi chiedo però se per caso una previsione espressa avrebbe potuto ricadere comunque nel 21 octies della stessa 241. Parliamone.

2.  **Salvatore Muleo** scrive:  
Scritto il 9-11-2009 alle ore 14:28

Grazie per l'intervento, che mi permette di specificare che la Corte Costituzionale, nel rilevare l'applicabilità dell'art. 21-septies della 241 del 1990 mi pare abbia fatto riferimento al difetto di un elemento essenziale, vale a dire la motivazione sul perché l'Ufficio abbia amputato il termine di 60 giorni. Quindi, la Corte costituzionale ha implicitamente affermato l'applicabilità del 21-octies della nuova 241.

*Annibale, Marcheselli Alberto, Miele Luca, Moretti Paolo, Pino Carlo, Rizzardi Raffaele, Rossi Luca, Scifoni Gianfilippo, Stevanato Dario, Vacca Ivan, Zizzo Giuseppe*

Editore: **Ipsa**

€ ~~290,00~~ (-50%) € **145,00**



[ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE + il Pocket ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE : Carta + Digitale Formula Sempre Aggiornati \(in abbonamento\)](#)

Editore: **Ipsa**

€ ~~238,00~~ +IVA (-50%) € **119,00 +IVA**



[IPSOA Guide e Soluzioni: CONTENZIOSO TRIBUTARIO - Carta + Digitale Formula Sempre Aggiornati \(in abbonamento\)](#)

Editore: **Ipsa**

€ ~~238,00~~ +IVA (-50%) € **119,00 +IVA**



[Codice del processo tributario annotato](#)

*Chizzini Augusto, Glendi Cesare*

Editore: **Ipsa**

Anno: 2018

Versione carta

€ ~~95,00~~ (-20%) € **76,00**



[GT - Giurisprudenza Tributaria](#)

*Glendi Cesare*

Editore: **Ipsa**



[IPSOA InPratica FISCO: Carta + Digitale Formula Sempre](#)

alla materia tributaria. Asserzione alquanto pericolosa, perché significa anche postulare l'applicabilità del 21-opties per quanto concerne le violazioni sul procedimento. Non sto contraddicendo quanto ho scritto prima, ma occorre precisare che la 241 da "legge sul procedimento" è diventata "legge sull'atto" (o, meglio, legge sul procedimento e sull'atto. Allora dobbiamo domandarci: cosa è essenziale nella nostra materia? solo la motivazione (perché lo dice l'art. 42 del 600 e l'art. 7 dello Statuto) o anche le regole sul procedimento sono essenziali? Aggiungo un'altra variabile. L'approvazione del Trattato di Lisbona e la probabile entrata in vigore dal 1 dicembre 2009 che effetti avrà? Secondo me, ce ne saranno di importanti, perché ora la Carta europea dei diritti fondamentali dell'uomo "ha lo stesso valore giuridico dei Trattati" e allora, per altro verso, il nucleo minimo di garanzie nel procedimento deve essere rispettato, anche in chiave di interpretazione adeguatrice rispetto ai principi europei (lo dicevo anche prima, ma la Corte costituzionale aveva elaborato quella teoria delle cd. "norme interposte" per quanto concerne la CEDU). Quanta nuova carne al fuoco!

3.  **FERDINANDO GUALTIERI** scrive:  
Scritto il 18-11-2009 alle ore 20:33

A me pare, nel mio piccolo, che con la sentenza de qua, la Corte Costituzionale si sia (ancora una volta) "lavata le mani" di una delle tante faccende che, nel campo del contenzioso -invece-, sarebbe utile devinare e chiarire una volta per tutte.....ammesso che, nel caso specifico, vi fosse realmente questa necessità!


Dico questo perché, alla luce della rilevanza normativa della legge 212/2000, non mi pare fosse necessario rimettere gli atti al Giudice delle Leggi atteso che -è del tutto ovvio- un atto emesso in violazione di legge è tam quam non esset. E se la disposizione è "L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza"

...non può essere emanato, punto.

(fermo restando la particolare e MOTIVATA urgenza)

Se emanato è un atto nullo (più che annullabile) perché emesso in violazione di legge e, per di più, di una Legge "rafforzata" quale la legge 212/2000.

Mi pare che le Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali, siano correttamente già indirizzate in tal senso.

4.  **Dott. Angelo Leoni** scrive:  
Scritto il 18-11-2012 alle ore 03:35

L'Ufficio "gioca" (a suo favore), sulla definizione di "verifica" in quanto, strumentalmente, disconosce che qualsiasi azione accertativa esterna o interna che porti all'emanazione di un avviso di accertamento, costituisca una verifica. Fatta la legge, trovato l'inganno!!!

**Scrivi il tuo commento!**

Nome (obbligatorio)



[Aggiornati \(in abbonamento\)](#)

€ 488,00 +IVA (-76%) € 119,00 +IVA



NOVITA'

[Codice Tributario 2019](#)

AA. VV.

Editore: **il Fisco**

Anno: 2019

Versione carta

€ 75,00 (-20%) € 60,00



NOVITA'

[Contenzioso tributario](#)

Marcheselli Alberto

Editore: **Ipsos**

Anno: 2019

Versione carta

€ 119,00 (-20%) € 95,20



NOVITA'

[Accertamento e riscossione](#)

Iorio Antonio

Editore: **Ipsos**

Anno: 2019

Versione carta

€ 119,00 (-20%) € 95,20



[Commentario breve alle leggi del processo tributario](#)

E-mail - non verrà pubblicata - (obbligatorio)

Sito web

Avvisami dei nuovi commenti tramite e-mail

Invia commento

[HOME](#) | [FISCO](#) | [DIRITTO](#) | [LAVORO](#) | [IMPRESA](#) | [SICUREZZA](#) | [AMBIENTE](#)

[Chi è postilla](#) | [I blogger](#) | [Blog Policy](#) | [Diventa Blogger](#) | [Chi siamo](#) | [Contatti](#) | [Privacy](#) | [Note Legali](#) | [Policy cookie](#) | [Pubblicità](#)

P.I. 10209790152

Postilla è promossa da:  IPSOA  
Gruppo Wolters Kluwer

 il fisco  
Gruppo Wolters Kluwer

CEDAM

 UTET  
GRUPPO

 INDICIALIA  
Gruppo Wolters Kluwer