



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 4, riunita in udienza il 23/04/2024 alle ore 10:30 con la seguente composizione collegiale:

**GRECO GIUSEPPE**, Presidente

**MANCINI ADELMO**, Relatore

**MOLINO PIETRO**, Giudice

in data 23/04/2024 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'appello n. 1334/2021 depositato il 12/03/2021

**proposto da**

[REDACTED]

**Difeso da**

[REDACTED]

**ed elettivamente domiciliato presso**

[REDACTED]

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 1 - Via Ippolito Nievo, 36 00153 Roma RM

**elettivamente domiciliato presso** dp.1roma@pce.agenziaentrate.it

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- pronuncia sentenza n. 6141/2020 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 22 e pubblicata il 29/07/2020

**Atti impositivi:**

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 0972018002007963000 IRPEF-ALTRO

**a seguito di discussione in camera di consiglio**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** chiede la riforma della sentenza di primo grado e le spese di giudizio.

**Resistente/Appellato:** chiede conferma della sentenza di primo grado e le spese di giudizio.

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il contribuente, [REDACTED], ha impugnato dinanzi alla CGT di Rm., la cartella di pagamento n. 097 2018 0020 007963000 notificata il 30.08.2018 avendo l'Ufficio stralciato spese dedotte dai ricavi, operando compensazione con IRPEF dovuta all'erario; invoca la nullità della cartella per violazione del preventivo contraddittorio (violazione dell'art. 36 bis, co.3, D.P.R. n. 600/1973 e art. 6, co. 5).

Si costituisce l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Roma che resiste e chiede conferma dell'impugnata intimazione. All'udienza del 23.06.2020, la CGT trattiene la causa in decisione e all'esito rigetta e compensa le spese.

Avverso la predetta sentenza [REDACTED] propone appello per i seguenti motivi: 1- errata decisione in relazione al rigetto dell'eccezione nullità e/o illegittimità della cartella per violazione del preventivo contraddittorio e violazione dell'art. 36 bis, co.3, D.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 6, co. 5, L. 212/2000). Il Giudice di prime cure ha respinto il ricorso sostenendo che *"....., come correttamente rilevato dall'amministrazione, detto atto non era dovuto, nel senso che non costituiva obbligo per l'amministrazione finanziaria il suo invio atteso che non vi erano difformità tra quanto autoliquidato dal contribuente in sede di dichiarazione e quanto accertato dall'Ufficio. Si versa, in effetti, in ipotesi di omesso pagamento di imposte dichiarate, con la conseguenza che deve trovare applicazione il condivisibile e consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità secondo cui "In tema di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto, è legittima la cartella di pagamento che non sia preceduta dalla comunicazione dell'esito della liquidazione, rispettivamente prevista dal comma 3 dell'art. 36 bis d.P.R. 29 settembre 1973, n.600 e dal comma 3 dell'art. 54 bis d.P.R. 26 ottobre 1972, n.633, sia perché le norme citate non prevedono alcuna sanzione, in termini di nullità, per il suo inadempimento, sia perché tale comunicazione, avendo la funzione di evitare al contribuente la reiterazione di errori e di consentirgli la regolarizzazione di aspetti formali, è un adempimento rivolto esclusivamente ad orientare il comportamento futuro dell'interessato ed esula, quindi, dall'ambito dell'esercizio del diritto di difesa e di contraddittorio nei confronti dell'emittenda cartella di pagamento"*.

La motivazione secondo l'appellante è errata, in quanto l'art. 36-bis, comma 3, del d.P.R. n. 600/1973 prevede che quando dai controlli automatici eseguiti emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione, l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali. Qualora a seguito della comunicazione il contribuente o il sostituto d'imposta rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i chiarimenti necessari all'Amministrazione finanziaria entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione. Analoga disposizione è contenuta in materia di IVA nell'indicato art. 54-bis, comma 3, del d.P.R. n. 633/1972. Tanto premesso, secondo la Suprema Corte (sent. n. 27270 depositata il 24 ottobre 2019) è impugnabile la cartella di pagamento, emessa a seguito di controllo di cui all'art. 36-bis, in quanto rappresenta il primo atto con cui l'Amministrazione ha esercitato la propria pretesa tributaria, ed anche perché va riconosciuto al contribuente la possibilità di impugnazione, considerato che l'esercizio del diritto alla emendabilità, è proprio della sede contenziosa.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è fondato.

E' condivisibile la doglianza del contribuente [REDACTED] in merito all'omessa fase del contraddittorio, a cui ha

diritto. L'ultimo intervento del legislatore tributario – avvenuto con l'art. 4 octies D.L. 30 aprile 2019, n. 34 con cui è stato introdotto l'art. 5 ter nel D.Lgs. n. 218/1997 relativo all'accertamento con adesione – ha previsto, l'obbligo per l'Amministrazione Finanziaria di attivare un "contraddittorio preventivo" prima dell'emissione di un avviso di accertamento. L'occasione è propizia, da un lato, per fare il punto della situazione con riguardo all'evoluzione del contraddittorio endoprocedimentale nel procedimento impositivo; dall'altro, per svolgere qualche considerazione sulla normativa di nuovo conio. Appena ricevuta notifica della cartella, considerato che dal controllo automatizzato ex art. 36 dpr 600/73, è stata riscontrata differenza tra quanto dichiarato e quanto emerso dalla verifica, l'Ufficio avrebbe dovuto informare il contribuente affinché avesse potuto contrastare la pretesa nella fase endo procedimentale. Pertanto, l'omessa notifica della differenza d'imposta accertata, costituisce insanabile vulnus, che rende nulla la cartella emessa.

### **P.Q.M.**

La Corte accoglie l'appello e condanna l'appellata Agenzia delle Entrate, al pagamento delle spese del grado che liquida in €. 1.500,00 oltre accessori.

Il Relatore

Avv. Adelmo Mancini

Il Presidente

Avv. Giuseppe Greco