La motivazione degli atti tributari “per relationem”

Tributario

Valerio de Gioia

17 | 06 | 2021

Con ordinanza n. 17313 del 17 giugno 2021, la sezione tributaria della Corte di Cassazione è tornata sulla motivazione degli atti tributari “per relationem”.

Nel regime introdotto dall’art. 7, L. 27 luglio 2000, n. 212, l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche "per relationern", ovverosia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, che siano collegati all'atto notificato, quando lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, cioè l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) .

La norma – che si riferisce solo agli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza –, consente di assolvere all'obbligo di motivazione degli atti tributari anche "per relationem", ovvero mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, che siano collegati all'atto notificato, quando lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, cioè l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell'atto o del documento necessari e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato, la cui indicazione permette al contribuente e al giudice, in sede di eventuale sindacato giurisdizionale, di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato nei quali risiedono le parti del discorso che formano gli elementi della motivazione del provvedimento (Cass. pen., sez. V, 11 aprile 2017, ord. n. 9323).

in tema di accertamento, si è ulteriormente precisato che l'obbligo dell'Amministrazione finanziaria di allegare al relativo avviso gli atti indicati nello stesso deve essere inteso in relazione alla finalità "integrativa" delle ragioni che giustificano l'emanazione dell'atto impositivo ai sensi dell’art. 3, comma 2, L. n. 241 del 1990, sicché detto obbligo riguarda i soli atti che non siano stati già trascritti nella loro parte essenziale nell'avviso stesso, con esclusione, peraltro, di quelli cui l'Ufficio abbia fatto comunque riferimento, i quali, pur non facendo parte della motivazione, sono utilizzabili ai fini della prova della pretesa impositiva (Cass. civ., sez. V, 5 ottobre 2018, n. 24417).

L'avviso di accertamento, ha concluso la Suprema Corte, può dunque essere motivato *per relationem*, ossia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, purché, nell'ipotesi di mancata allegazione, nell'atto ne venga riprodotto il contenuto essenziale, allo scopo di consentire al contribuente ed al giudice, in sede di eventuale sindacato giurisdizionale, di individuare le circostanze specifiche dell'atto richiamato (nel caso di specie, la mancata allegazione dell'informativa della polizia giudiziaria non comportava una nullità dell'atto, in quanto, insieme all'avviso di accertamento, risultava notificata la segnalazione dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale contenente tutti gli elementi necessari all'individuazione dei fatti contestati).

Riferimenti Normativi:

- art. 3, L. n. 241 del 1990
- art. 7, L. 27 luglio 2000, n. 212

© Copyright 2026. All Rights Reserved • La Tribuna srl • Largo Erfurt 7 - 29122 Piacenza • Registrazione ROC 24492 • Pagina 1/1