

ACCERTAMENTO

L'obbligo di invito al contraddittorio nel Decreto crescita

di **Gennaro Napolitano**

Tra le numerose **novità** di carattere **tributario** previste dal **D.L. 34/2019** (recante “*Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi*”), e introdotte nel corso dell'iter parlamentare di conversione, vi è anche quella contenuta nell'[articolo 4-octies](#) in materia di **obbligo di invito al contraddittorio** da parte dell'Amministrazione finanziaria nell'ambito dell'attività di accertamento. In particolare, l'articolo in esame apporta diverse **modifiche** al **D.Lgs. 218/1997** (*Disposizioni in materia di accertamento con adesione e di conciliazione giudiziale*).

In primo luogo, viene modificato l'[articolo 5](#) del citato decreto legislativo. Tale norma, nell'ambito dell'**accertamento con adesione**, regola l'**avvio del procedimento** per la **definizione degli accertamenti** nelle **imposte sui redditi** e nell'**imposta sul valore aggiunto**, stabilendo che l'**ufficio invia al contribuente un invito a comparire**, nel quale sono indicati:

- a) i **periodi d'imposta** suscettibili di accertamento;
- b) il **giorno** e il **luogo** della **comparizione** per definire l'**accertamento con adesione**;
- c) le **maggiori** imposte, ritenute, contributi, sanzioni e interessi dovuti;
- d) i **motivi** che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori somme dovute.

Orbene, all'[articolo 5](#) viene aggiunto, alla fine, un **nuovo comma** in base al quale “*qualora tra la data di comparizione (...) e quella di decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrano meno di 90 giorni, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato di 120 giorni, in deroga al termine ordinario*”.

In secondo luogo, l'[articolo 4-octies](#) del **Decreto crescita** inserisce all'interno del **D.Lgs. 218/1997** il nuovo [articolo 5-ter](#), rubricato “**Invito obbligatorio**”, in base al quale (**comma 1**) l'ufficio, fuori dei casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, **prima** di emettere un **avviso di accertamento**, deve obbligatoriamente notificare l'**invito a comparire** di cui all'articolo 5 per l'**avvio del procedimento di definizione** dell'**accertamento**.

Tuttavia, ai sensi del successivo comma 2, dall'ambito di applicazione dell'**invito obbligatorio** sono espressamente **esclusi** gli **avvisi di accertamento parziale** (previsti dall'[articolo 41-bis](#)

[D.P.R. 600/1973](#)) e gli **avvisi di rettifica parziale** (previsti dall'[articolo 54, comma 3 e 4, D.P.R. 633/1972](#)).

Il nuovo [articolo 5-ter](#) prosegue stabilendo, al comma 3, che in caso di **mancata adesione**, l'**avviso di accertamento** deve essere **specificamente motivato** in relazione ai **chiarimenti** forniti e ai **documenti** prodotti dal **contribuente** nel corso del **contraddittorio**.

Il **comma 4**, tuttavia, prevede che in tutti i casi di **particolare urgenza, specificamente motivata**, o nelle ipotesi di **fondato pericolo per la riscossione**, l'ufficio può **notificare direttamente** l'**avviso di accertamento non preceduto** dall'**invito al contraddittorio**.

Peraltro, fatta eccezione per le ipotesi appena descritte, il **mancato avvio del contraddittorio** mediante l'invito a comparire determina l'**invalidità dell'avviso di accertamento** qualora, a seguito di impugnazione, il contribuente **dimostri in concreto** le **ragioni** che avrebbe potuto far valere **se il contraddittorio fosse stato attivato (comma 5)**.

L'**ultimo comma** dell'articolo 5-ter, infine, specifica che **restano ferme** le **disposizioni** che prevedono la **partecipazione** del **contribuente** prima dell'emissione di un avviso di accertamento.

L'[articolo 4-octies D.L. 34/2019](#), per esigenze di **coordinamento normativo**, modifica anche il **comma 2 dell'articolo 6 D.Lgs. 218/1997**.

Quest'ultima disposizione stabilisce che il contribuente nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento o di rettifica, **non preceduto dall'invito a comparire di cui all'articolo 5**, può formulare **anteriormente** all'impugnazione dell'atto innanzi alla Commissione tributaria provinciale, **istanza in carta libera di accertamento con adesione**. Con la modifica in esame, quindi, si consente la formulazione dell'istanza anche in relazione alla fattispecie prevista dal nuovo [articolo 5-ter](#).

Infine, l'[articolo 4-octies](#) prevede che le nuove regole si applicano agli **avvisi di accertamento emessi dal 1° luglio 2020**.

Come evidenziato nella **Relazione tecnica** di accompagnamento al disegno di legge di conversione del **D.L. 34/2019**, l'obiettivo perseguito dal legislatore con le modifiche in esame è determinare *“effetti positivi in termini di **sostenibilità della pretesa tributaria** in quanto nella **motivazione degli atti si terrà conto anche degli elementi e dei documenti eventualmente prodotti dal contribuente in sede di contraddittorio obbligatorio**”*. Inoltre, prosegue la Relazione, il termine del **1° luglio 2020** consente di programmare le attività degli uffici tenendo conto dell'allungamento dei tempi necessari per l'accertamento.

Peraltro, dall'obbligo del **contraddittorio procedimentale** (come sottolineato in dottrina e in giurisprudenza) scaturiscono effetti positivi sia per il **contribuente**, in termini di **maggiore garanzia**, sia per la stessa **Amministrazione finanziaria** che in tal modo potrà **esercitare** in

maniera **più efficace** la **potestà impositiva**. Il **dialogo preventivo** tra le parti, infatti, permette di adeguare e conformare l'attività impositiva alla concreta situazione del contribuente, comportando effetti positivi in termini di **deflazione del contenzioso**.



Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)