



Invito al contraddittorio per gli avvisi di accertamento emessi dal 1 luglio 2020

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

L'art. 5-ter D.Lgs. n. 218 del 19/06/1997 (come inserito dall'art. 4-octies, comma 1, lett. b), D.L. n. 34/2019, convertito dalla Legge n. 58 del 28/06/2019), al comma 1°, stabilisce che gli uffici fiscali, salvo tassative eccezioni, **devono notificare l'invito al contraddittorio per tutti gli avvisi di accertamento emessi da mercoledì 1° luglio 2020.**

Il mancato avvio del contraddittorio mediante l'invito di cui sopra comporta 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 (art. 5-ter, comma 5, cit., c.d. **“prova di resistenza”**).

A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate ha emanato la circolare n. 17/E del 22/06/2020.

Per avvisi di accertamento **emessi** si intendono gli atti datati e sottoscritti dal titolare dell'ufficio (o da un suo delegato) a partire dall'01/07/2020 (sul concetto di **“emissione”**, ai fini dell'art. 12, comma 7, della Legge n. 212/2000, c.d. Statuto dei Diritti del Contribuente, si rinvia alle ordinanze della Corte di Cassazione n. 11088/2015 e n. 5361/2016).

La notifica dell'invito al contraddittorio, oltre all'ipotesi di possibile invalidità dell'avviso di accertamento, **determina la preclusione per il contribuente della possibilità di presentare l'istanza di cui all'art. 6 D.Lgs. n. 218 cit., con la sospensione di 90 giorni per la presentazione del ricorso (art. 6, comma 3, cit.)**.

Tenuto conto delle gravi conseguenze di cui sopra, sia per gli uffici fiscali sia per i contribuenti, secondo me, è opportuno chiarire quando si realizza la “notifica” dell'invito del contraddittorio se spedita per posta, tenuto conto che la succitata normativa speciale non richiama espressamente né l'art. 149 c.p.c., né l'art. 60 D.P.R. n. 600/73, né gli artt. 4 e 8 della Legge n. 890 del 20/11/1982.

Oltretutto, il suddetto invito non può essere tra-

smesso via pec sia perché non è previsto dalla legge sia perché l'invio telematico è disciplinato dall'art. 6, comma 4, D.Lgs. n. 218/1997 cit. soltanto a seguito della ricezione dell'istanza formulata dal contribuente ai sensi dell'art. 6, comma 2, citato.

Secondo me, l'invito al contraddittorio di cui al citato art. 5-ter è un atto sostanziale unilaterale per cui si applica l'art. 1334 del codice civile, secondo cui: “Gli atti unilaterali producono effetto dal momento in cui pervengono a conoscenza della persona alla quale sono destinati”.

In questo modo, si rispetta l'art. 6, comma 1, Legge n. 212/2000 cit., secondo cui:

“L'Amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati”.

Di conseguenza, nella fattispecie, non è applicabile la c.d. “scissione soggettiva della notifica” perché si tratta di un atto unilaterale sostanziale e non processuale, peraltro senza un termine di decadenza, **come stabilito dalla Corte di Cassazione a Sezioni Unite con l'importante sentenza n. 24822 del 09 dicembre 2015.**

Infatti, in base alla succitata sentenza, per gli atti sostanziali unilaterali la tecnica del bilanciamento è preclusa da una norma specifica (**art. 1334 c.c.**): **qui, a differenza degli atti processuali, il bilanciamento lo ha già fatto il legislatore.**

Inoltre, come stabilito dalla legge, l'omessa notifica dell'invito a comparire non determina alcuna decadenza ma soltanto l'invalidità dell'avviso di accertamento, per cui a maggior ragione è applicabile l'art. 1334 c.c. (**Cassazione n. 9311/2003; 10476/2003; 12447/2004; 1028/2008; SS. UU. N. 12332/2017; n. 9749/2018; SS. UU. n. 8830/2010; SS. UU. n. 8227/2019**).

Nelle succitate sentenze, infatti, la Corte di Cassazione, anche a Sezioni Unite, richiaman-



do i principi esposti dalla Corte Costituzionale n. 477 del 26/11/2002, ha precisato che nelle notifiche per posta la scissione soggettiva tra notificante e notificato, per il rispetto dei termini, riguarda soltanto gli atti processuali e gli atti unilaterali (come, per esempio, gli avvisi di accertamento) per i quali è previsto un termine di decadenza.

Al contrario, quando si è in presenza di un atto sostanziale unilaterale per il quale è prevista la prescrizione (e non la decadenza) oppure, come nel caso in questione, la sola invalidità, **la notifica per posta deve rispettare l'art. 1334 c.c.**

- **se la notifica per posta dell'invito al contraddittorio non giunge a conoscenza (effettiva o legale) del contribuente, il relativo avviso di accertamento è invalido, e ciò si può eccepire in sede contenziosa;**

- **se, invece, la notifica per posta giunge a conoscenza del destinatario, bisogna tener conto della precisa data ai fini dei termini di decadenza di cui agli artt. 157, comma 1, D.L. n. 34 del 19/05/2020 e dell'art. 5, comma 3-bis, D.Lgs. n. 218/1997 (per la specifica analisi relativa agli avvisi di accertamento per gli anni 2014 e 2015 rinvio al mio articolo pubblicato sul mio sito www.studiotributariovillani.it).**

Alla luce di quanto sopra esposto:

Avv. Maurizio Villani - Patrocinante in Cassazione

DECRETO CRESCITA

L'invito obbligatorio al contraddittorio:

I VANTAGGI E LE CONSEGUENZE DELL'APPLICAZIONE CONCRETA DEL NUOVO ISTITUTO

I VANTAGGI E LE CONSEGUENZE DELL'APPLICAZIONE CONCRETA DEL NUOVO ISTITUTO - LE CONCLUSIONI

Sulla base di quanto sopra, pur nella consapevolezza delle limitazioni all'utilizzo dell'istituto in questione dovute alle esclusioni dall'ambito di applicazione del medesimo che la norma stessa non si esime dall'individuare espressamente al fine evidente di tracciare un perimetro – condivisibile o meno – di azione, occorre in ogni caso concentrarsi sui vantaggi effettivi che tale disposizione porta con sé.

Imporre, invero, all'Amministrazione Finanziaria di condurre un contraddittorio finalizzato non già alla (mera) analisi documentale ovvero delle informazioni rilevate, bensì alla fattiva soluzione preventiva di una potenziale controversia attraverso il raggiungimento di un accordo in adesione, lascia chiaramente emergere la sempre maggior rilevanza che l'istituto della compliance sta concretamente assumendo nel tempo e con essa l'approccio più attento e responsabile richiesto alle parti interessate.

“Accompagnare”, infatti, l'obbligo di cui sopra con l'ulteriore onere di specifica motivazione nell'ambito dell'atto di accertamento successivamente emesso in caso di mancata adesione, colloca entrambe le parti di questa “trattativa imposta” in una posizione di parità consapevole con riferimento al *modus operandi*

finalizzato al raggiungimento degli obiettivi preposti non già, o quanto meno non solo in termini di accordi eventualmente raggiunti, bensì anche, e soprattutto in termini di certezza garantita.

Alla luce di quanto illustrato, dunque, va da sé che il contraddittorio così instaurato dovrà prevedere un'attività ancor più scrupolosa di conservazione, individuazione e selezione dei documenti da produrre e delle informazioni da trasmettere, nonché una predisposizione al dialogo con gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate volta ad una illustrazione quanto più precisa e collaborativa possibile del comportamento posto in essere.

Da qui l'importanza di una corretta impostazione della procedura, sin dal primo “istante” di vita della stessa, ovvero sin dal momento del ricevimento dell'invito al contraddittorio, abbandonando ogni soluzione “fai da te”, ovvero ogni superficialità dettata dall'inconsapevolezza delle conseguenze ad essa legate.

Ogni “atto di precisione” posto in essere durante il contraddittorio, costituirà infatti le fondamenta di un accordo potenzialmente raggiungibile – con tutte le conseguenze del caso in termini di economie di tempo e di spesa dovute ad un contenzioso evitato – ovvero, in caso di mancato accordo, sarà il substrato imprescindibile sul quale l'Ufficio stesso sarà poi obbligato a “costruire” la propria motivazione. (Fonte : tratto da <https://www.diritto24.ilsole24ore.com>)