Accertamenti 2021: con istanza di adesione i ricorsi slittano in autunno

di Carlo Nocera

Pubblicato il 2 Marzo 2021

Nell'incertezza dell'avvio o dell'ennesimo differimento della notifica degli avvisi di accertamento *"congelati"* a cura del Decreto Rilancio, essenzialmente gli atti il cui termine di decadenza per l'esercizio dell'azione accertatrice è spirato nel periodo 8 marzo/31 dicembre 2020, è bene promuovere qualche considerazione sul calendario processuale che verrà.
Nella peggiore delle ipotesi, l'avvio delle notifiche a partire dalla prima settimana di marzo *"combinato"* con le disposizioni vigenti in materia di accertamento con adesione e di reclamo e mediazione tributaria, potrebbe determinare l'insorgenza delle relative liti a cominciare dal prossimo autunno e, con facilità, *"scavallare"* al 2022.

L'accertamento con adesione

La prima considerazione da fare riguarda le possibilità che l'atto di prossima notifica possa permettere al contribuente la formulazione dell'istanza di accertamento con adesione, di cui al D. Lgs. n. 218/1997: si tratta dei casi in cui l'atto impositivo non è stato preceduto da un *"invito a comparire"*, che altrimenti precluderebbe al contribuente la (ri)attivazione del contraddittorio con l'ufficio.

In proposito, va ricordato che non assume alcun rilievo la circostanza che il precedente *"invito a comparire"* sia stato frutto di un obbligo procedimentale o di una scelta discrezionale dell'Ufficio – che in presenza di elementi idonei a concretare un avviso di accertamento decide *motu proprio* di avviare il contraddittorio – o, ancora, di un obbligo derivante dal nuovo articolo 5-*ter* del citato decreto n. 218 relativamente alle fattispecie ivi contemplate: in sostanza, la previa convocazione preclude al contribuente la formulazione dell'istanza di adesione *ex* art. 6, comma 2.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Pertanto, laddove non ci si imbatta in una preclusione del genere, che comporterebbe l'obbligo per il contribuente di impugnare l'atto entro 60 giorni se in disaccordo con la pretesa formulata, il procedimento reca con sé il beneficio della sospensione dei termini di impugnazione per 90 giorni, secondo quanto prevede l'articolo 6, comma 3 del D. Lgs. n. 218/1997.

La sospensione dei termini di impugnazione spetta al contribuente senza alcuna condizione: la questione dei relativi effetti è stata di recente affrontata dalla Cassazione che, con ordinanza 24.10.2019 n. 27274, ha affermato come:

> *"in caso di presentazione dell'istanza di accertamento con adesione ex art. 6 del DLgs. n. 218 del 1997, la mancata comparizione del contribuente alla data fissata per la definizione, in via amministrativa, della lite, sia essa giustificata o meno, non interrompe la sospensione del termine di 90 giorni per l'impugnazione dell'avviso di accertamento, in quanto detto comportamento non è equiparabile alla formale rinuncia all'istanza né è idoneo a farne venir meno 'ab origine' gli effetti".*

In motivazione, peraltro richiamando anche Corte Costituzionale n. 140/2011 e ulteriori precedenti di legittimità, l'ordinanza chiarisce che l'effetto sospensivo del termine di impugnazione è automatico, e prescinde dal concreto atteggiamento del contribuente, che può comunque avvalersi del maggior *spatium deliberandi* che gli viene offerto dalla norma in questione (in tal senso, anche la recente Cassazione 17.11.2020 n. 26166).

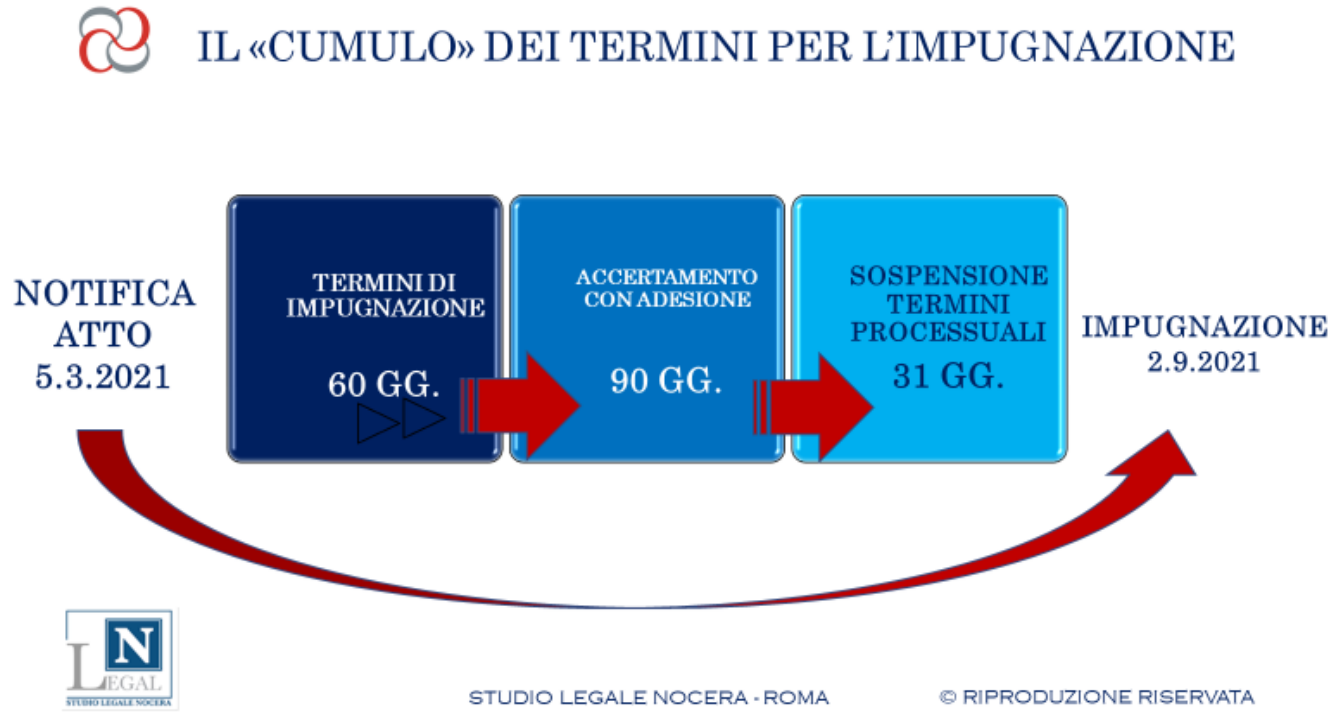
Insomma, al contribuente i 90 giorni di sospensione dei termini di impugnazione spettano senza condizioni.

Pertanto, laddove la notifica dell'avviso di accertamento avvenga dal 4 marzo in poi, l'effetto combinato della sommatoria dei termini ordinari di impugnazione (60 giorni), dei termini di sospensione da accertamento con adesione (90 giorni) nonché dei termini di sospensione feriale delle attività processuali (31 giorni) farà slittare l'eventuale presentazione del ricorso al prossimo autunno.

Riguardo quest'ultimo *"cumulo"* occorre ricordare che al fine di evitare l'impatto negativo di un'interpretazione, seppure minoritaria, della giurisprudenza di legittimità, la quale continuava a negare la stratificazione del periodo processuale all'istanza di accertamento con adesione in ragione della sua ritenuta *"esogeneità"* al procedimento giurisdizionale – su tutte, Cassazione 7386/2019 e 7995/2016, l'articolo 7-*quater,* comma 18, del D. L. n. 193/2016 ha previsto che i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Per cui, tornando al nostro esempio ed ipotizzando la notifica di un avviso di accertamento al 5 marzo, applicando i 181 giorni complessivamente spettanti (60+90+31), il termine ultimo per la presentazione del ricorso sarà fissato al prossimo 2 settembre.



Per completezza è opportuno ricordare che così come la mancata partecipazione del contribuente al contraddittorio non determina alcun effetto quanto alla sospensione dei termini, all'opposto l'invito a comparire *ex* art. 6, comma 4, non è obbligatorio e la sua eventuale omissione non può mai determinare la nullità dell'atto impositivo (cfr. la recentissima Cass. 23.2.2021 n. 4767, nonché, conformi, Cass. 3.12.2019, n. 31472, Cass. 11.1.2018, n. 474).

NdR: dello stesso autore ti invitiamo a leggere...

Accertamenti 2021: il check up rapido per la legittimità degli atti

Accertamenti e procedimenti 2021: gestione telematica dei rapporti con gli Uffici del Fisco

Accertamenti 2015: un mese in più per le notifiche

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L’accertamento con adesione e il reclamo

La tempistica per l’impugnazione dell’atto è destinata a dilatarsi ulteriormente se l’avviso di accertamento reca una pretesa di importo non superiore a 50 mila euro, da cui l’applicazione dell’istituto della mediazione e reclamo tributario, disciplinato come noto dall’articolo 17-*bis* del D. Lgs. n. 546/1992.

È pacifica la circostanza che l’atto *“reclamabile”* non preclude assolutamente la procedura di accertamento con adesione e, conseguentemente, la presentazione dell’apposita istanza da parte del contribuente: proprio l’unione di questi due procedimenti regala al contribuente tempo ulteriore per l’impugnazione dell’atto.

Infatti, atteso che per l’espletamento della fase di mediazione la norma assegna 90 giorni all’ente impositore, solo decorso infruttuosamente detto lasso temporale, e quindi con il rigetto dell’istanza del contribuente, quest’ultimo è tenuto a costituirsi in giudizio per perfezionare il procedimento giurisdizionale.

Pertanto, ai possibili 181 giorni di cui all’esempio formulato in precedenza si devono ora aggiungere i 90 del procedimento del reclamo: così, immaginando che l’atto impositivo ricevuto il 5 marzo 2021 rechi una pretesa, quanto a maggiori imposte richieste, non superiore a € 50.000, la scadenza ultima per l’impugnazione dell’atto slitterà al prossimo mese di dicembre, grazie ai complessivi 271 giorni di sospensione dei termini per ricorrere:

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Potrebbe interessarti anche...

DL Rilancio: ulteriori chiarimenti delle Entrate sulla cumulabilità dei termini

L'istanza di adesione sospende i termini di impugnazione

Accertamento con adesione e sospensione dei termini: attenzione alle trappole

A cura di Carlo Nocera

Martedì 2 marzo 2021

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Mini Master Online

Il restart degli accertamenti e dei controlli fiscali: la difesa del contribuente

Percorso di aggiornamento sulla difesa del contribuente, in occasione del riavvio delle attività di accertamento e controllo fiscale

Marzo - Aprile 2021

in collaborazione con
Studio Legale Avv. Carlo Nocera

in fase di accreditamento per Commercialisti

Introduzione al percorso

Il 2021 rappresenta la data di *"ripartenza"* **dei controlli e degli accertamenti fiscali** e della riscossione oggetto di sospensione, come noto, nel corso del 2020 a causa dell'emergenza Covid-19.

I **numeri degli atti da notificare sono impressionanti**: avendo riguardo agli avvisi di accertamento, alle cartelle e agli avvisi di pagamento della riscossione e agli "avvisi bonari", si possono stimare **almeno 8 milioni di provvedimenti in arrivo**.

Per queste ragioni proponiamo un **percorso di aggiornamento sulle tematiche della difesa del contribuente** che, attraverso **4 moduli da 4 ore ciascuno**, intende porre il Professionista nella condizione di avere **piena cognizione degli strumenti** a sua disposizione, al fine di dispiegare un'**efficace difesa** avverso gli atti contenenti la pretesa del Fisco, a partire dalla fase del procedimento di controllo sino all'eventuale rilievo penale delle condotte tributarie.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Ogni argomento sarà trattato con piglio pratico, ma pur sempre approfonditamente, e verrà altresì analizzato alla luce della più recente giurisprudenza di legittimità, per permettere al Professionista l'acquisizione di un indirizzo puntuale per procedere più efficacemente nella fase difensiva.

SCOPRI DI PIU' >

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D