Accertamento con adesione: effetti del mancato invito sulla tregua fiscale 2023

di Gianfranco Antico

Pubblicato il 1 Marzo 2023

La Corte di Cassazione ha confermato che la **mancata convocazione del contribuente**, a seguito della **presentazione dell'istanza**, **non comporta la nullità del procedimento di accertamento** adottato dagli Uffici, non essendo tale sanzione prevista dalla legge.
Detto principi si riflette oggi sulle **definizioni previste dalla Legge di bilancio 2023**.

Accertamento con adesione: la questione oggetto di dubbi

In tema di **accertamento con adesione**, la **mancata convocazione del contribuente**, a seguito della **presentazione dell'istanza di adesione**, non comporta la **nullità del procedimento di accertamento adottato dagli Uffici, o l'inefficacia dell'atto**, non essendo tale sanzione prevista dalla legge.

Sul punto la posizione della Corte di Cassazione è ormai netta (cfr. fra le altre Cassazione nn. 28051/2009; 3259/2012; 18372/2012; 11438/2016), frutto anche della pronuncia assunta a SS.UU. (Sentenza n. 36767/2010).

Ancora la **Corte di Cassazione - Ordinanza n. 34005/2019** – ha confermato che la presentazione di istanza di definizione da parte del contribuente, decorsi i termini di sospensione dei 90 giorni, nel caso in cui non si è perfezionata la definizione consensuale ovvero l'atto non sia stato impugnato, l'accertamento diviene comunque definitivo,...

> *..."anche se sia mancata la convocazione del contribuente, che costituisce per l'Ufficio non un obbligo, ma una facoltà, da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale del carattere di decisività degli elementi posti a base dell'accertamento e*

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

> *dell'opportunità di evitare la contestazione giudiziaria" (cfr. Cassazione Sez. U, n. 3676 del 17/02/2010; Cass. n. 28051 del 30/12/2009; Cass. n. 3368 del 02/03/2012).*

Pertanto, **l'invito a comparire** ex articolo 6, comma 4, del D.Lgs.n.218/1997, **non è obbligatorio** e **la sua** eventuale **omissione non può mai determinare la nullità dell'atto impositivo**, e deve ritenersi pertanto errata la sentenza impugnata nella parte in cui ha fatto discendere dal vizio dell'invito a comparire la caducazione dell'avviso di accertamento e della cartella esattoriale (Cassazione Ordinanza n. 4767 del 23 febbraio 2021).

La sospensione dei termini

Resta ferma la **sospensione di 90 giorni dei termini per ricorrere**, d**ecorrenti dalla data di presentazione dell'istanza da parte del contribuente** (nel caso di spedizione via posta il termine di sospensione decorre dalla data certa di spedizione).

Ricordiamo, infatti, che per effetto dell'articolo 1 della L. n. 742/1969, come modificato dall'articolo 16, del D.L. n.132/2014, conv., con modif., in L. n. 162/2014, **i termini per ricorrere sono sospesi dal 1° al 31 agosto**.

Già la prima circolare esplicativa dell'istituto dell'accertamento con adesione – la n. 235/E/1997 – aveva precisato che:

> *"per i termini di impugnazione si deve ovviamente considerare anche la sospensione feriale, dal 1° agosto al 15 settembre di ogni anno, prevista dalla legge 7 ottobre 1969, n. 742" (allora vigente).*

Tale posizione è stata ribadita con la **risoluzione n. 159/E/1999**.

Principio confermato ancora successivamente dall'**Agenzia delle Entrate** con la **circolare n. 65/E/2001**, che ha precisato che **il periodo di sospensione di 90 giorni non costituisce termine di riferimento per la conclusione del procedimento di accertamento con adesione**, atteso che la sottoscrizione dell'atto può *"…validamente intervenire entro il termine ultimo d'impugnazione "*, comprensivo sia dei 90 concessi dal D.Lgs. n. 218/1997, sia oggi dei 31 giorni per la sospensione feriale.

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

La problematica, che ha sollevato un ampio dibattito giurisprudenziale, ha indotto il legislatore ad intervenire: l'art. 7 quater, comma 18, introdotto in sede di conversione in L. n. 225/2016 del D.L. n. 193/2016, ha precisato che:

> *"i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale".*

Le norme della Legge di Bilancio 2023 in tema di tregua fiscale

Il comma 179, dell'art. 1, della L. n. 197/2022, prevede una **forma di adesione agevolata**, limitatamente ai **tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, per gli accertamenti con adesione** di cui agli artt. 2 e 3 del D.Lgs. n. 218/1997, **relativi a processi verbali di constatazione** redatti ai sensi dell'art.24 della L. n. 4/1929, e **consegnati entro la data del 31 marzo 2023**, nonché relativi ad **avvisi di accertamento e avvisi di rettifica e liquidazione non impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023 e quelli notificati successivamente, entro il 31 marzo 2023**.

Dette previsioni normative trovano applicazione anche agli atti di accertamento con adesione relativi agli inviti di cui all'art.5-ter del D.Lgs. n. 218/1997, notificati entro il 31 marzo 2023.

In questa ipotesi, le sanzioni di cui al comma 5 dell'art.2 e al comma 3 dell'art.3 del D.Lgs. n. 218/1997, si applicano nella misura di 1/18 del minimo previsto dalla legge.

Il **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 27663 del 30 gennaio 2023**, al punto 1.2. rileva che ciò vale anche per gli accertamenti con adesione relativi ad inviti al contraddittorio emessi ai sensi degli artt.5, comma 1, e 11, comma 1, del D.Lgs. n. 218/1997, se notificati entro il 31 marzo 2023.

Per effetto di quanto disposto dal comma 182, dell'art.1, della L. n. 197/2022, le somme dovute possono essere versate anche ratealmente in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata.

Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al tasso legale.

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

A fronte dei vantaggi sanzionatori di contro è tuttavia esclusa la compensazione prevista dall'art.17, del D.Lgs.n.241/1997.

Tuttavia, lo stesso Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 27663 del 30 gennaio 2023 al punto 3.1. consente la definizione degli atti secondo le regole ordinarie vigenti, attraverso la compensazione di cui all'art.17 del D.Lgs. n. 241/1997, ma a sanzioni ordinarie (1/3); principio già riconosciuto anche dalla circolare n.2/E/2023.

In questo caso rivivono le regole per le modalità di pagamento delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione di cui all'articolo 8, del D.Lgs. n. 218/1997 (ai fini delle imposte indirette diverse dall'Iva, l'articolo 13, del D.Lgs. n. 218/1997, rinvia agli articoli 7, 8 e 9)[1].

La mancata convocazione e la Tregua fiscale 2023

Il principio espresso nella pronuncia della Cassazione n. 5014/2023 – ripetiamo, assolutamente condivisibile - si può riflettere oggi sulle **definizioni previste dalla Legge di bilancio 2023**.

Infatti, nel caso in cui nel mese di gennaio 2023, per esempio, sia stato notificato un avviso di accertamento, non preceduto da invito a comparire, il contribuente può presentare istanza di adesione e attendere la convocazione, che gli consente, eventualmente, di raggiungere un accordo con il Fisco a sanzioni ridotte (1/18).

In assenza di convocazione da parte dell'Ufficio, il contribuente può impugnare l'atto nelle forme ivi previste, e utilizzare gli altri strumenti deflattivi a sanzioni ordinarie.

Occorre rilevare, comunque, che trattasi di ipotesi residuali, atteso che in generale, come principio, l'ufficio procede alla convocazione.

Fonte: Corte di Cassazione, Ordinanza n. 5014 del 16 febbraio 2023.

NdR: Potrebbe interessarti anche...Accertamento con adesione: il valore delle dichiarazioni senza intesa

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

***

NOTA

[1] Fermo restando che, ai fini del perfezionamento, il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione deve essere eseguito entro venti giorni dalla redazione dell'atto, di cui all'art.7, del medesimo D.Lgs.n.218/1997, è previsto che: se le somme dovute superano i 50 mila euro, il numero massimo di rate è stato elevato da 12 a 16, restando invece invariato, ovvero 8, il numero di rate ammesse per la rateazione di importi inferiori o uguali a tale soglia; le rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

A cura di Gianfranco Antico

Mercoledì 1 marzo 2023

Tutto quesiti sulla Tregua fiscale 2023

Approfitta del webinar per sottoporre i tuoi quesiti a Dario Deotto e Luigi Lovecchio!

Webinar in Diretta

Quando: mercoledì **8/3/2023**, ore 15.00-18.00

L'iscrizione include:

- **una risposta ad 1 quesito garantita,**
- accesso al webinar in diretta,
- accesso alla registrazione per 365 giorni.

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

I quesiti devono essere **inviati entro le ore 15.00 del giorno prima** (07/03/2023) all'indirizzo formazione@commercialistatelematico.com.
Per questioni di tempo, sarà possibile garantire la risposta ad **un solo quesito per partecipante**. Si chiede quindi di far presente via email il **quesito primario** del quale si desidera ricevere risposta. Gli eventuali ulteriori quesiti saranno **affrontati solo se rimarrà del tempo a disposizione**.

Accreditamento: in fase di accreditamento per Commercialisti (3 CFP).

Chiusura iscrizioni: ore 15.00 del 07/03/2023, salvo esaurimento posti.

SCOPRI DI PIU' >

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