

---

## La nuova definizione in adesione senza contraddittorio

---

di [Commercialista Telematico](#)

Pubblicato il 23 Giugno 2008

Come è noto, il dialogo Fisco – Contribuente nel procedimento dell'accertamento tributario consente di poter valutare con maggiore ponderatezza tutti gli elementi sui quali si fonda l'obbligazione tributaria, nell'ottica di quella nuova tendenza verso una maggiore partecipazione del contribuente nel procedimento amministrativo di accertamento tributario, e che vede il contraddittorio come strumento di personalizzazione del rapporto tributario.

L'iter procedimentale per pervenire alla definizione in adesione della pretesa tributaria può essere avviato sia ad iniziativa degli uffici finanziari che del contribuente.

Nel primo caso, ai sensi dell'art.5 del D.Lgs. n.218/1997, l'ufficio locale dell'Agenzia spedisce al contribuente un invito a comparire nel quale sono specificati il giorno e luogo del contraddittorio ed

i periodi d'imposta suscettibili di accertamento.

Pur non essendo espressamente previsto dalla norma, ma al fine..." *di garantire la necessaria trasparenza dell'azione amministrativa e per consentire al contribuente un'immediata cognizione delle questioni che saranno oggetto del contraddittorio*",

la circolare n. 235/1997 dispone che gli uffici precisino nell'invito - anche

sinteticamente - gli elementi che

ritengono rilevanti ai fini dell'accertamento: il contribuente è così messo in condizione di poter sostenere il contraddittorio con piena cognizione dei fatti che saranno posti a base dell'accertamento e controdedurre con maggiore efficacia alle argomentazioni del Fisco, anche attraverso l'esibizione di elementi e prove che rendano possibile un diverso giudizio dell'Amministrazione finanziaria.

Richiamandosi alle medesime esigenze di trasparenza e certezza dell'azione amministrativa, la stessa circolare n. 235/1997

ha previsto che l'invito

debba essere ritualmente notificato,

ai sensi dell'art. 60 del DPR n. 600/1973, oppure spedito

mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento .

L'avvio della procedura verso l'adesione da parte dell'ufficio non riveste carattere

di obbligatorietà

e l'Amministrazione finanziaria deve valutare attentamente la fondatezza degli elementi in suo possesso, nonché

*"...tenere conto delle proprie esigenze e capacità operative, soprattutto in prossimità dei termini di decadenza dell'azione di accertamento"* (Cfr. circ. n.235/1997).

L'iniziativa dell'ufficio

nell'avvio del procedimento di adesione

si è

concretizzata attraverso l'attività di controllo sui *parametri* e, subito dopo, sugli *studi settore*.

L'allora Ministero delle Finanze ha precisato che il contribuente, destinatario dell'invito emesso ai sensi dell'art. 5, non è obbligato a presentarsi presso l'ufficio e tale inottemperanza non è autonomamente sanzionabile, fermo restando - ovviamente - la potestà dell'ufficio stesso di procedere alla notifica di atti di accertamento o rettifica.

In effetti, per tale comportamento, una "sanzione" -seppure indiretta- esiste, perché al contribuente destinatario dall'invito a comparire, sia nel caso di inottemperanza che nel caso in cui il procedimento si concluda con esito negativo,

è preclusa la possibilità di richiedere ed instaurare di sua iniziativa il procedimento di adesione, qualora l'ufficio proceda alla notifica dell'avviso di accertamento.

L'Amministrazione, quindi,

instaura il contraddittorio con il contribuente una sola volta, senza possibilità di ripensamenti, fermo restando che gli uffici potranno valutare con la massima disponibilità eventuali motivate richieste di differimento, in caso di temporaneo impedimento del contribuente o del suo delegato.

## **ISTANZA A SEGUITO DI ACCESSI, ISPEZIONI E VERIFICHE**

Ai sensi dell'art. 6, comma 1, del D.Lgs. n. 218/97, al termine delle operazioni di accesso,

ispezioni o verifiche, eseguite dalla Guardia di Finanza o dagli uffici dell'Amministrazione finanziaria, è data facoltà al contribuente di inoltrare istanza in carta libera all'ufficio competente, chiedendo

la formulazione di una proposta di accertamento, ai fini dell'eventuale definizione in adesione della controversia, indicando le annualità per le quali intende richiedere la formulazione della proposta.

A differenza di quanto avviene in occasione di attivazione della procedura di concordato ad iniziativa dell'ufficio, in caso di avvio del procedimento su iniziativa del contribuente

la base naturale

del contraddittorio sarà costituita dagli elementi fiscalmente rilevanti contenuti nel

processo verbale di constatazione redatto a seguito dell'ispezione o verifica, già notificato al contribuente, nonché dagli altri eventuali elementi a conoscenza dell'Amministrazione finanziaria,

ai quali sarà fatto cenno nell'invito che l'ufficio rivolgerà al contribuente per fissare la data del contraddittorio.

La presentazione dell'istanza non è subordinata ad alcun limite temporale e non è assolutamente vincolante per gli uffici finanziari, i quali possono accoglierla,

attivando in tal modo

la procedura prevista dall'art. 6, ovvero disattenderla e notificare l'atto impositivo sulla base delle risultanze del processo verbale di constatazione e di altri eventuali elementi in loro possesso: pertanto, come precisato nella relazione ministeriale al decreto legislativo e riproposto nella circ. n. 235/1997

*"...la presentazione dell'istanza di cui al comma 1 dell'articolo 6 costituisce*

*un impulso all'attività di accertamento degli uffici finanziari ed è finalizzata ad accelerare i tempi dell'eventuale definizione".*

In buona sostanza, la disposizione in commento sembrerebbe semplicemente tesa a stimolare, attraverso la richiesta avanzata dal contribuente, la normale ed istituzionale attività di accertamento degli uffici finanziari,

consentendo

di pervenire, in contraddittorio, alla formulazione di una proposta di accertamento

accettata e condivisa anche dal contribuente che, quindi, acconsente a definire con il pagamento la pretesa impositiva, evitando il ricorso al giudice tributario.

Di converso gli uffici, ritenendo sufficientemente fondate e sostenibili le risultanze del processo verbale di constatazione,

potranno ignorare la richiesta del contribuente e procedere autonomamente alla notifica dell'atto di accertamento vero e proprio, avverso il quale, se del caso, il contribuente potrebbe nuovamente avanzare istanza di adesione, ai sensi del successivo comma 2.

## **L' ISTANZA**

POST AVVISO DI

ACCERTAMENTO O DI RETTIFICA

Nella concreta attuazione dell'istituto dell'accertamento con adesione a regime l'ipotesi più frequente di richiesta di concordato

è costituita dall'istanza inoltrata dal contribuente a seguito di notifica di avviso di accertamento o rettifica.

Infatti, a norma del secondo comma dell'art. 6, del D.Lgs.n.218/97, è consentito al contribuente -in assenza di analoga iniziativa dell'ufficio e successivamente alla notifica di avviso di accertamento o rettifica non preceduto da invito a comparire-  
di

proporre

autonomamente istanza di accertamento con adesione, chiedendo l'instaurazione del contraddittorio in

ordine alle contestazioni contenute nell'atto notificato.

L'istanza, redatta in carta libera e contenente

il riferimento all'atto avverso il quale è proposta e l'indicazione del recapito, anche telefonico (considerato che il comma 4 dell'articolo in commento consente all'ufficio di formulare l'invito a comparire anche telematicamente, è opportuno che il contribuente indichi il proprio indirizzo e-mail), **deve** essere consegnata o spedita all'ufficio competente che è facilmente individuabile, identificandosi con quello che ha emesso l'atto impositivo.

## **IL NUOVO ACCERTAMENTO CON ADESIONE SENZA CONTRADDITTORIO**

Al fine di semplificare la gestione dei rapporti tributari, ispirandoli a principi di reciproco affidamento, ed agevolando il contribuente mediante la compressione dei tempi di definizione, l'art. 111 del D.L. economico appena approvato, ha inserito, nell'ambito del D.Lgs. n. 218/97 (Per suo articolato commento cfr. ANTICO-CONIGLIARO-FUSCONI, *Accertamento con adesione*, *Il Sole24ore*, Milano, 2008), dopo l'art. 5, l'art. 5-bis, titolato " *Adesione ai verbali di constatazione*".

Per effetto di tale norma, il contribuente può prestare integrale adesione anche ai p.v.c. in materia di imposte sui redditi e di Iva – contenente rilievi che confluirebbero in avvisi di accertamento parziali ex art. 41-bis del D.P.R. n. 600/73 e 54, comma 4, del D.P.R. n. 633/72 - entro i 30 giorni successivi alla data di notifica di detto p.v.c., con la riduzione delle sanzioni al 50% di quelle già previste per l'accertamento con adesione (1/4).

In pratica il contribuente definisce il pvc, pagando per intero le imposte che ne derivano, ottenendo in cambio un *forte* sconto sulle sanzioni (1/8). In pratica, il nuovo istituto concede una riduzione delle sanzioni ancora più vantaggiosa rispetto a quella prevista dal cd. ravvedimento operoso di cui all'art. 13, lett.b), del del D.Lgs. n. 472/1997.

Inoltre, in questo caso, se il contribuente intende procedere al pagamento mediante rateizzazione non sono dovute garanzie.

E' ovvio che l'adesione essendo integrale non consente nessuna valutazione da parte dell'ufficio né del contribuente: allo stato, anche il rilievo non condiviso da parte del contribuente dovrà essere chiuso, per poter godere del particolare regime.

Oltretutto i ristretti tempi a disposizione – 30 giorni – non consentono all'ufficio di poter effettuare una serena valutazione dei rilievi, e pertanto non sembra neanche possibile prendere in considerazione l'ipotesi che l'ufficio, entro 30 gg. dalla notifica del pvc, abbia proceduto all'archiviazione di qualche rilievo.

Una volta intervenuta da parte del contribuente l'adesione al pvc, l'ufficio delle Entrate ha 60 gg. di tempo per notificare al contribuente l'atto di definizione dell'accertamento parziale.

Augusta, 22 giugno 2008

Gianfranco Antico