

---

# Accertamento con adesione: l'invito al contribuente non è obbligatorio

---

di [Federico Gavioli](#)

**Pubblicato il 11 Giugno 2012**

è possibile per il Fisco perfezionare la procedura di accertamento con adesione senza sentire il contribuente che ha proposto istanza in contraddittorio?

Secondo quanto stabilito dalla Cassazione con l'ordinanza n. 29127 del 28 dicembre 2011, la mancata convocazione del contribuente, a seguito della presentazione dell'istanza di accertamento con adesione (ex articolo 6 del Dlgs 218/1997) non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dagli uffici. La Cassazione, dopo aver rilevato che la lite non poteva essere definita secondo la procedura agevolata (ex articolo 39, comma 12, Dl 98/2011) in quanto le imposte pretese con la cartella di pagamento erano superiori a 20mila euro, ha ribadito che non è prevista la sanzione della nullità degli avvisi di accertamento e delle conseguenti iscrizioni a ruolo nei casi in cui l'ufficio non convoca, per il contraddittorio, il contribuente che presenta istanza di accertamento con adesione.

## Cenni sull'accertamento con adesione

L'accertamento con adesione permette al contribuente di usufruire di una riduzione delle sanzioni amministrative, che saranno dovute nella misura di 1/3 del minimo previsto dalla legge; inoltre, per i fatti accertati, perseguibili anche penalmente, costituisce una circostanza attenuante il perfezionamento dell'adesione con il pagamento delle somme dovute prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado. L'effetto "premiale" si concretizza nell'abbattimento fino alla metà delle sanzioni penali previste e nella non applicazione delle sanzioni accessorie.

L'ufficio, tramite un invito a comparire, può invitare il contribuente a "tentare" una forma di definizione concordata del rapporto tributario prima ancora di procedere alla notifica di un avviso di accertamento.

L'invito a comparire ha carattere unicamente informativo e in esso sono indicati i periodi d'imposta suscettibili di accertamento, il giorno e il luogo dell'appuntamento, nonché gli elementi rilevanti ai fini dell'accertamento. Se il contribuente non aderisce all'invito a comparire non potrà in seguito ricorrere a tale istituto per gli stessi elementi e per i periodi d'imposta indicati nell'invito.

Il contribuente stesso può avviare la procedura presentando una domanda in carta libera in cui chiede all'ufficio di formulargli una proposta di accertamento per un'eventuale definizione.

La domanda può essere presentata all'ufficio competente:

1. prima di aver ricevuto la notifica di un atto di accertamento non preceduto da un invito a comparire;
2. dopo aver ricevuto la notifica di un atto impositivo non preceduto da invito a comparire, ma solo fino al momento in cui non scadono i termini per la proposizione dell'eventuale ricorso.

La domanda di adesione, corredata di tutte le informazioni anagrafiche e di ogni possibile recapito anche telefonico, deve essere presentata , prima dell'impugnazione dell'avviso di accertamento innanzi alla Commissione tributaria provinciale , all'ufficio che lo ha emesso entro 60 giorni dalla notifica dell'atto mediante consegna diretta o a mezzo posta.

Nel caso di invio dell'istanza per posta ordinaria vale la data di arrivo all'ufficio, mentre vale la data di spedizione se inviata mediante plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento. Entro 15 giorni dal ricevimento della domanda, l'ufficio formula al contribuente, anche telefonicamente, l'invito a comparire.

Il contribuente può avviare il procedimento anche quando nei suoi confronti siano stati effettuati accessi, ispezioni e verifiche:

1. sia da parte dell'Amministrazione finanziaria;
2. sia da parte della Guardia di Finanza,

che si sono conclusi con un processo verbale di constatazione. In questo caso l'ufficio lo inviterà, però, solo se lo ritiene opportuno.

Il raggiungimento o meno dell'accordo avviene in contraddittorio e può richiedere più incontri successivi, per la partecipazione ai quali il contribuente può farsi rappresentare o assistere da un procuratore.

Se le parti raggiungono un accordo, i contenuti dello stesso vengono riportati su un atto di adesione che va sottoscritto da entrambe le parti. L'intera procedura si perfeziona soltanto con il pagamento delle somme risultanti dall'accordo stesso. Solo così, infatti, si può ritenere definito il rapporto tributario.

Se non si raggiunge un accordo, il contribuente può sempre presentare ricorso al giudice tributario contro l'atto già emesso (o che sarà in seguito emesso) dall'ufficio.

Dalla data di presentazione della domanda di accertamento con adesione i termini restano sospesi per un periodo di 90 giorni, sia per un eventuale ricorso, sia per il pagamento delle imposte accertate. Anche l'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio delle imposte accertate dall'ufficio è effettuata, ricorrendone i presupposti, dopo la scadenza del termine di sospensione. Al termine di questo arco di tempo il contribuente se non ha raggiunto l'accordo con l'Amministrazione può impugnare l'atto ricevuto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale.

Il versamento delle somme dovute può essere effettuato, a seconda del tipo di imposta, tramite i modelli di versamento F24 o F23.

Il contribuente può scegliere di effettuare il pagamento:

1. in unica soluzione, entro i 20 giorni successivi alla redazione dell'atto;
2. in forma rateale in un massimo di 8 rate trimestrali di uguale importo (12 rate trimestrali se le somme dovute superano 51.645,69 euro), delle quali la prima da versare entro il termine di 20 giorni dalla redazione dell'atto.

Sull'importo delle rate successive sono dovuti gli interessi al saggio legale, calcolati dalla data di perfezionamento dell'atto di adesione. Entro i 10 giorni successivi al pagamento dell'intero importo o

della prima rata, il contribuente deve far pervenire all'ufficio la quietanza.

Il mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta l'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute e della sanzione prevista dall'articolo 13 del decreto legislativo 471/1997, applicata in misura doppia (60%), sul residuo importo dovuto a titolo di tributo.

### **Tabella sinottica accertamento con adesione**

#### **CHI È AMMESSO**

- persone fisiche, società di persone, associazioni professionali, società di capitali, enti, sostituti d'imposta

#### **LE IMPOSTE DEFINIBILI**

#### **PRINCIPALI IMPOSTE DIRETTE**

- Irpef, Ires, Irap, Imposte sostitutive sulla rivalutazione dei beni delle imprese, Imposta sostitutiva su riserve o fondi in sospensione

#### **PRINCIPALI IMPOSTE INDIRETTE**

- Iva; Imposta sulle successioni e sulle donazioni; Imposta di registro; Imposta ipotecaria e catastale; Invim ordinaria e decennale; Imposta sostitutiva dell'Invim; Imposta sostitutiva sulle operazioni di credito; Imposta erariale di trascrizione e addizionale regionale all'imposta erariale di trascrizione; Imposta provinciale sull'immatricolazione di nuovi veicoli

### QUANDO SI PROPONE

- dopo aver ricevuto un avviso di accertamento
- dopo un controllo eseguito dall'ufficio o dalla Guardia di Finanza (accesso, ispezione, verifica)

### Il caso analizzato

Nel caso in esame l'Agenzia delle Entrate era ricorsa contro un contribuente in Cassazione avverso la sentenza con cui la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, riformando la sentenza di primo grado, aveva annullato due cartelle esattoriali emesse a seguito di accertamenti definitivi relativi agli anni 1998 e 1999 per le imposte IRPEF, IRAP e IVA. Secondo la Commissione Tributaria Regionale l'iscrizione a ruolo sarebbe stata illegittima perché l'Ufficio, in violazione del disposto del D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, aveva ommesso di invitare il contribuente a comparire a seguito dell'istanza di accertamento con adesione dal medesimo presentata.

L'Agenzia delle Entrate nel ricorso afferma che la Commissione Tributaria Regionale avrebbe violato la norma contenuta nel citato articolo 6 ritenendo che la mancata attivazione del contraddittorio sull'istanza di accertamento con adesione presentata dal contribuente (e quindi il mancato invito del contribuente medesimo a comparire) determini la illegittimità degli atti impositivi e della conseguente cartella di pagamento.

I giudici di Piazza Cavour, sulla base di un proprio orientamento precedente (sentenza 3676/2010), hanno affermato che il ricorso dell’Agenzia delle Entrate è fondato perché in materia di accertamento con adesione, la mancata convocazione del contribuente che ha presentato istanza ai sensi dell’articolo 6 del D.Lgs. 218/1997, non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dai tecnici dell’amministrazione finanziaria.

La questione affrontata dagli Ermellini è da tempo al centro dell’attenzione della dottrina che sull’argomento si è spesso interrogata. Parte della dottrina ritiene che sia da escludere la *“configurazione di un diritto soggettivo in capo al contribuente alla ricezione di un invito formale, soprattutto ove si consideri che l’Amministrazione finanziaria, sia pure sulla base dei soli elementi disponibili, ha già manifestato, formalmente, la sua pretesa creditoria e le ragioni, in fatto ed in diritto, che la legittimano... Conseguentemente, è da escludere che la mancata notifica dell’invito, pur riconoscendo il definitivo tramonto del carattere della indisponibilità dell’obbligazione tributaria, possa determinare effetti pregiudizievoli per l’Amministrazione finanziaria”*. Altra parte della dottrina ritiene, invece, che *“Nel caso in esame... il comportamento omissivo dell’Ufficio renderebbe nullo l’avviso di accertamento con la conseguente illegittimità della successiva iscrizione a ruolo” perché l’art. 6, comma 4, del D.Lgs. n. 218/1997 stabilisce che ‘Entro quindici giorni dalla ricezione dell’istanza di cui al comma 2, l’ufficio, anche telefonicamente o telematicamente, formula al contribuente l’invito a comparire”*.

## Un importante precedente

Con sentenza n. 28051 del 30 dicembre 2009 la Corte di Cassazione ha risolto, a favore dell’amministrazione finanziaria, la questione relativa all’obbligatorietà o meno dell’invito, da parte dell’ufficio, nel caso di presentazione di istanza di adesione, ex art. 6, comma 2, del D.Lgs.n.218/97.

I giudici di legittimità hanno, infatti, affermato che *“la formulazione del testo di legge induce a ritenere che la convocazione del contribuente, a seguito della sua richiesta, non costituisca per l’ufficio un obbligo, ma soltanto una facoltà, da esercitare in relazione ad una valutazione discrezionale del carattere di decisività degli elementi posti a base dell’accertamento e della opportunità di evitare la contestazione giudiziaria”*. Infatti, prosegue la sentenza *“l’istanza di audizione invero non priva di efficacia l’accertamento, ma ne sospende soltanto il termine di impugnazione di 90 giorni, decorsi i quali,*

*senza che sia stata perfezionata la definizione consensuale, esso diviene definitivo, salva l'impugnazione”*

E' solo con il perfezionamento della definizione che l'avviso di accertamento perde efficacia.

I giudici di legittimità affermano, inoltre, che l'ufficio può escludere anche *“l'opportunità di una composizione bonaria”*, e quindi *“l'obbligo della convocazione costituirebbe un inutile appesantimento dell'attività amministrativa... Il termine di 90 giorni per il quale resta sospeso l'onere della impugnativa giudiziaria corrisponde del resto a quello stabilito per la formazione del silenzio rifiuto, sicché è coerente col sistema ritenere che, decorso quel termine dalla presentazione della istanza di audizione senza che l'Amministrazione abbia risposto, l'istanza medesima debba considerarsi tacitamente rigettata”*.

In pratica, la mancata convocazione del contribuente non impedisce che l'accertamento, non impugnato, diventi definitivo.

11 giugno 2012

Federico Gavioli