

L'INVITO OBBLIGATORIO NEL DECRETO CRESCITA CUI PRODEST?(*)



SOMMARIO: 1. Un nuovo adempimento l'invito obbligatorio. 2. Un ribaltamento vero e proprio e "sottobanco" per di più. 3. Dall'obbligo di invito al contraddittorio all'obbligo di invito a comparire. 4. Così non serve a niente ...

1. Un nuovo adempimento l'invito obbligatorio.

Con la definitiva conversione in legge dello Stato¹, lo scorso 27 giugno, del decreto legge n. 34 del 2019, cd. decreto crescita, agli adempimenti dell'amministrazione nei confronti dei contribuenti si aggiunge l'invito obbligatorio, che in base all'art. 5-ter, aggiunto dall'art 4-octies al d.lgs. n. 218 del 1997, l'ufficio è tenuto ad notificare "prima di emettere un avviso di accertamento ... "fuori dei casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo ... per l'avvio del processo di definizione dell'accertamento".

Di nuovo c'è ben poco, almeno in apparenza: si tratta di un'estensione dell'invito a comparire, previsto dall'art. 5, del d.lgs. n. 218 del 1997 per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento, nel quadro del titolo I - accertamento con adesione e conciliazione giudiziale.

Dell'invito obbligatorio è stato osservato che esso "porta ad anticipare il "baricentro" del tentativo di accertamento con adesione ad una fase anteriore dell'istruttoria rispetto a quella attuale ... infatti il tentativo deve essere esperito obbligatoriamente (il connotato dell'obbligo a carico dell'Amministrazione, sinora inedito, è l'ulteriore, notevole, elemento innovativo) prima dell'emissione dell'atto impositivo e ... non potrà più esserlo dopo"².

Inutile dire che siano ben lontani dal "rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente" in forza del quale, ai sensi dell'art. 12, comma 7, l. n. 212/2000, è il contribuente a comunicare nei sessanta giorni dal rilascio della copia del

(*) La difesa del contribuente nel corso del procedimento tributario. Iniziative del legislatore e diritto vivente Presentazione del Volume della Commissione Studi dell'ODCEC di Bologna: "Contenzioso e procedure deflative" 2 luglio 2019 Sala Biagi.

¹ Decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (G.U. n. 100 del 30 aprile 2019), coordinato con la legge di conversione 28 giugno 2019, n. 58 (S.O.), recante: «Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi.».

² F. Tundo, Accertamento diritto al contraddittorio, con limiti, nell'accertamento con adesione, il fisco 22/2019.

processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, le osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori.

La preclusione al contribuente sottoposto a verifica fiscale del potere d'iniziativa a garanzia del suo diritto di difesa in ambito procedimentale produce l'illegittimità dell'accertamento che l'amministrazione abbia notificato prima della scadenza di detto termine.

Nell'"invito obbligatorio" la situazione si ribalta: è l'Amministrazione finanziaria a notificare l'avviso a comparire previsto dall'art. 5 del d.l.gs. n. 218/1997 per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento.

Nell'art. 5 del d.l.gs. n. 218 /1997 l'invito non è obbligatorio né a pena di nullità della successiva azione dell'ufficio finanziario: assolve alla sola funzione di porre il contribuente nella condizione di prestare adesione ai suoi contenuti mediante comunicazione al competente ufficio e versamento delle somme dovute entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione.

Con l'art. 3 ter del d.l. n. 34 del 2019, l'invito diviene obbligatorio "fuori dei casi in cui sia stata rilasciata (leggi: qualora non sia stata rilasciata) copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo": il richiamo all'art. 5 del d.l.gs. n. 218/1997 contenuto nella norma ha valore soltanto descrittivo del "tipo" di invito / avviso che l'ufficio deve emanare.

La novella del d.l. n. 34 del 2019 ruota perciò nell'orbita dell'art. 12 comma 7 dello statuto del contribuente aggiungendo all'ipotesi (positiva) ivi prevista, una diversa ipotesi (negativa). È come se la norma dicesse:

(i = ipotesi positiva dell'art. 12 comma 7 che c'è già): il contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

(ii = ipotesi negativa aggiunta dall'art. 4-octies d.l. n. 34 del 2019): l'ufficio, [fuori dei casi in cui] qualora non sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, notifica l'invito a comparire di cui all'articolo 5 d.l.gs. n. 218/1997, per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento prima di emettere un avviso di accertamento. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della notifica dell'invito a comparire, salvo casi di particolare e motivata urgenza³.

³ Rispetto alla fattispecie dell'art. 7 della l. n. 241/1990, dove l'avviso (*i.e.* la comunicazione) di avvio è notificato *insciente privatorum*, nell'ipotesi dell'art. 5 ter il privato contribuente, già sottoposto a verifica, non ha ricevuto notizia della chiusura delle operazioni: egli sa che prima o poi gli arriverà

L'ambito è sempre interno all'art. 12 comma 7 della l. n. 212 del 2000: il "rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente" ed esterno all'art. 5 del d.lgs. n. 218 del 1997, che impinge "l'interesse dello Stato alle entrate ... che lo pongono su un piano diverso dall'interesse del privato-contribuente ... la cui ... tutela dell'interesse al reperimento delle entrate fa sì che la dichiarazione di volontà dell'ufficio, manifestata nel procedimento di accertamento con adesione, produca effetti qualitativamente diversi da quelli del privato-contribuente"⁴.

Già ad una prima lettura, era stato osservato che dalla norma scaturisce una disarticolazione dei diritti della parte privata, riconducibili a molteplici previsioni normative di alcune delle quali (si pensi all'art. 12, comma 7 dello Statuto), come noto, sono state date interpretazioni contraddittorie dalla giurisprudenza⁵.

2. Un ribaltamento vero e proprio e "sottobanco" per di più.

Per la verità, nel progetto di legge di iniziativa parlamentare del 6 agosto 2018⁶, la disposizione, contenuta nell'art. 11, aveva una struttura ben diversa non solo nella rubrica (*Introduzione dell'obbligo di invito al contraddittorio endoprocedimentale*) ma anche (e soprattutto) nei contenuti⁷: pur essendo "meritevole di ampi interventi migliorativi e certamente di una maggiore linearità e congruenza interna e con gli assetti generali del sistema tributario nel loro insieme se ne auspicava infatti che "apprezzabili intenti" da cui il provvedimento era animato avrebbero potuto essere assicurati dal dibattito parlamentare⁸.

Nel testo risultante dopo l'esame delle Commissioni, spariscono l'art. 11, la rubrica e il contenuto e appare al suo posto un fantomatico art 17 diverso per la rubrica (*Obbligo di invito al contraddittorio*) e per il contenuto.

Sempre per amor del vero, in sede di parere della I Commissione Permanente (Affari costituzionali, della Presidenza del consiglio e Interni) si prendeva atto che la proposta di legge era stata profondamente rivisitata nel corso dell'esame in sede

l'accertamento ma non sa come o quando. Con l'art. 5 ter deve essere inviato a comparire negli uffici dell'amministrazione ed essere sentito prima che gli sia notificato l'accertamento.

⁴ F. Gallo, La natura giuridica dell'accertamento con adesione, Riv. dir. trib., 2002, 05, 0435.

⁵ F. Tundo, Accertamento diritto al contraddittorio, con limiti, nell'accertamento con adesione, cit. secondo cui "qualora il provvedimento fosse definitivamente approvato nella sua attuale versione", come poi effettivamente è avvenuto.

⁶ N. 1074-A. Proposta di legge d'iniziativa dei deputati Ruocco e altri. Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale

⁷ F. Tundo, L'invito al contraddittorio in un recente progetto di legge: quali conseguenze per il contribuente? Corriere Tributario 39/2018

⁸ Cfr. F. Tundo, L'invito al contraddittorio in un recente progetto di legge, cit. che sottolinea l'aspetto del raffronto con la durata delle verifiche fiscali, disciplinata dall'art. 12 dello Statuto

referente⁹ e nell'ambito della documentazione della Camera, si affermava che, con la sostituzione in sede referente dell'art. 11, è introdotto, nell'ambito dell'accertamento fiscale previsto dal Capo II del decreto legislativo n. 218 del 1997, un nuovo obbligo per l'Amministrazione finanziaria, che, in forza dell'art. 17, è tenuta ad avviare, necessariamente e nei casi espressamente previsti, un contraddittorio con il contribuente per definire in via amministrativa la pretesa tributaria¹⁰.

Anche se l'invito al contraddittorio endoprocedimentale ex art. 11 non era volto soltanto ad attivare un reale contraddittorio tra la parte pubblica e quella privata, ma più prosaicamente a dotare l'Agenzia delle entrate di un inedito strumento istruttorio che si rivelava assai insidioso, è indubbio che nel progetto di legge del 6 agosto 2018 (AC1074)¹¹ la tutela del contribuente fosse in qualche modo garantita dal richiamo all'art. 12 della l. 212 del 2000, costituendo applicazione dei principi espressi nello Statuto¹².

Al momento in cui l'art. 11 dell'Atto Camera 1074 confluì con un'altra copiosa serie di disposizioni nel decreto crescita, il "pacchetto" delle modifiche si incentrò sull'accertamento con adesione e non più sullo statuto del contribuente: è singolare che il restringimento della portata della disposizione emendativa era stato confezionato non ad opera di qualche misteriosa "manina" che di tanto in tanto appare nella storia recente delle nostre leggi ma da parte (addirittura) dello stesso relatore¹³.

Anzi, un esame anche superficiale delle proposte di emendamento formulate all'art. 11, dimostra come proprio ad opera della VI Commissione permanente (Finanze) si fosse tentato addirittura di modificare lo stesso Statuto del contribuente con l'aggiunta di un art. 12 *bis* orientato nel senso dell'invito al

⁹ Il Comitato permanente per i pareri della I Commissione, esaminata la proposta di legge n. 1074 Ruocco, recante disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale, come risultante dalle proposte emendative approvate nel corso dell'esame in sede referente; condivisi gli obiettivi, perseguiti dall'intervento legislativo, di semplificare gli adempimenti tributari, di snellire l'azione dell'Amministrazione finanziaria, di introdurre ulteriori meccanismi di sostegno delle attività economiche e di rafforzare gli strumenti di contrasto all'evasione fiscale. In nota si data atto che la VI Commissione permanente (Finanze), l'11 aprile 2019, ha deliberato di riferire favorevolmente sulla proposta di legge. In pari data, la Commissione ha chiesto di essere autorizzata a riferire oralmente.

¹⁰ Documentazione per l'esame di Progetti di legge Semplificazione fiscale, sostegno delle attività economiche e delle famiglie e contrasto dell'evasione fiscale A.C. 1074-A Schede di lettura n. 27/3

¹¹ recante "Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale".

¹² La Relazione di accompagnamento all'articolato premette che l'art. 11 mira a introdurre il contraddittorio tra il contribuente e l'Ufficio finanziario come fase endoprocedimentale obbligatoria in tutti i procedimenti di controllo fiscale

¹³ Proposta emendativa 11.6. nuova formulazione in Commissione VI in sede referente riferita al C. 1074 pubblicata nel Bollettino delle Giunte e Commissioni del 10.04.2019.

contraddittorio endoprocedimentale “preventivo e obbligatorio e a pena di nullità dell'atto impositivo” ove qualsivoglia “atto impositivo non sia il frutto di una mera attività di liquidazione effettuata sulla base delle imposte o delle basi imponibili che il contribuente ha dichiarato senza però effettuare i corrispondenti versamenti”¹⁴.

Che poi proprio il Comitato permanente per i pareri della I Commissione, pur dando atto la VI Commissione permanente (Finanze), avesse deliberato l'11 aprile 2019, “di riferire favorevolmente sulla proposta di legge” ... e che “in pari data, la Commissione ... abbia ... chiesto di essere autorizzata a riferire oralmente” fa evincere uno scarso convincimento sul nuovo testo, confluito poi nel decreto “crescita” che solo ragioni di ordine squisitamente politico possono avere indotto a condividere.

Rispetto al testo originario dell'art. 11, quello emendato dell'art. 17 è tutt'altra cosa: sia sotto l'aspetto puramente “geografico” su cui la nuova disposizione incide (non più la l. 212/2000 - statuto del contribuente ma il d.lgs. n. 118/1997 accertamento con adesione e conciliazione giudiziale) sia sotto il profilo dell'incidenza, generale nel primo caso perché riferita a qualsiasi accertamento/ atto dell'amministrazione finanziaria, particolare nel secondo, limitato a “fuori dai casi in cui sia stata rilasciata (*i.e.* ai casi in cui non sia stata rilasciata) copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo”.

3. Dall'obbligo di invito al contraddittorio all'obbligo di invito a comparire.

Si è cercato di dare un senso alla nuova norma sotto il profilo della connessione fra le operazioni di accertamento all'interno e all'esterno dei locati aziendali e degli altri spazi di pertinenza del contribuente: con la emanazione sarebbe stato posto rimedio alla mancanza, evidenziata in giurisprudenza, del processo verbale di constatazione o della sua “formale” comunicazione al contribuente, in assenza della quale l'Ufficio non ha la possibilità di invitare il contribuente al contraddittorio e di procedere legittimamente all'emanazione dell'atto impositivo¹⁵.

¹⁴ Atto Camera 1074 Proposta emendativa 0.11.6.2. in Commissione VI in sede referente (Giacomoni Sestino) riferita al C. 1074 pubblicata nel Bollettino delle Giunte e Commissioni del 04.04.2019.

¹⁵ Cfr. F. Tundo, Semplificazioni fiscali: Accertamento diritto al contraddittorio, con limiti, nell'accertamento con adesione, cit. in part. par. 8 che però osserva come che l'obbligatorietà dell'iniziativa anticipata non solo non concorre a controbilanciare la compressione del diritto del privato all'avvio della medesima dopo l'atto impositivo, ma addirittura dalla combinazione dei due effetti ne risulta una lesione delle garanzie ancora più marcata

Il tentativo non sembra però destinato ad avere successo nel paragone fra la generalità “dell’obbligo di invito al contraddittorio endoprocedimentale” che il legislatore intendeva introdurre nel quadro della proposta di legge no 1074 per la semplificazione fiscale e la specificità dell’ “invito (a comparire) obbligatorio” effettivamente introdotto con il trasferimento della norma nel decreto crescita.

Nell’art. 5-ter aggiunto al d.lgs. n. 218 del 2019... l’invito a comparire è limitato al caso (pervero un po’ inverosimile) in cui non ... sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo ed è funzionale all’ “avvio del procedimento di definizione del l’accertamento” e si riferisce alla sola ipotesi in cui il procedimento di verifica non si sia perfezionato con la consegna al contribuente dell’atto finale.

Diversamente dal “preventivo invito al contribuente” che l’ufficio notifica, giusta l’art. 5, del d.lgs. n. 218/1007, “prima di emettere qualunque avviso di accertamento, avviso di rettifica e liquidazione o qualunque altro atto impositivo che non sia il frutto di una mera attività di liquidazione effettuata sulla base delle imposte o delle basi imponibili”, l’invito a comparire del comma 1 del nuovo articolo 5-ter del d.lgs n. 218 del 1997 (introdotto dal comma 1, lettera b dell’art. 4-octies, inserito durante l’esame in Commissione) concerne la fattispecie un po’ asfittica del difetto del completamento del procedimento di verifica da parte degli organi di controllo causa l’omesso rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni¹⁶.

Manca totalmente del carattere di generalità dell’accertamento con adesione che dovrebbe tipizzare l’invito al contraddittorio procedimentale: entrambi sono svincolati da qualsiasi presupposto e connessi alla sola leale collaborazione fra ufficio e contribuente.

Dalla prospettiva dell’amministrativista c’è qualcosa in più: l’invito per il procedimento di definizione dell’accertamento, più che obbligatorio è necessario a pena di nullità del procedimento: la giurisprudenza è costante nell’affermare la necessità del rilascio di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni degli organi di controllo prima di emettere l’avviso di accertamento.

¹⁶ Appare del tutto eccentrica l’esposizione a pag. 43 delle schede di lettura del dossier n. 123/3 in data 20 giugno 2019, D.L. 34/2019 – A.C. 1807-A/R del Servizio Studi del Senato in tema di Articolo 4-octies (*Obbligo di invito al contraddittorio*) secondo cui l’articolo 4-octies, inserito durante l’esame in Commissione, introduce nell’ambito dell’accertamento fiscale - previsto dal Capo II del decreto legislativo n. 218 del 1997 - un nuovo obbligo per l’Amministrazione finanziaria, che è tenuta ad avviare, necessariamente e nei casi espressamente previsti, un contraddittorio con il contribuente per definire in via amministrativa la pretesa tributaria. L’articolo riproduce il contenuto dell’articolo 16 della proposta di legge in materia di semplificazioni fiscali, già approvata alla Camera e ora all’esame del Senato (AS 1294)

E questo non solo a garanzia dei diritto del contribuente a difendesti in ogni stadio e grado del procedimento, ma anche per un principio di economicità dell'azione amministrativa che vuole salvaguardati al più possibile i provvedimenti da possibili nullità insanabili.

Siffatte nullità affliggono precipuamente gli atti in cui manchi un “pezzo” del procedimento: in mancanza del verbale, che nell'accertamento rappresenta l' “atto a monte” il contribuente non può difendersi dal provvedimento dell'amministrazione che costituisce l' “atto a valle” se non davanti al giudice e previa istanza di accesso ove perduri l'inerzia¹⁷.

I problemi dell'art. 5 ter non finiscono qui ma si aggravano nei commi successivi: il comma 2 relativo alla non applicazione dell'invito obbligatorio nel caso di avvisi di accertamento parziale, il comma 3 circa lo specifico onere di motivazione dell'accertamento sugli elementi forniti e i documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio e il comma 4 in merito all'urgenza in presenza della quale l'ufficio può procedere direttamente alla notifica dell'avviso.

La pericolosità di siffatte disposizioni è sin troppo evidente: la nebulosità della nozione di accertamento parziale e la sua differenza da quello complessivo, l'inconciliabilità con il principio secondo cui nemo “*tenetur edere contra se*” e il vincolo motivazionale degli elementi offerti dal contribuente nel corso del contraddittorio ove l'accordo non vada a buon fine con la mancata adesione¹⁸, l'aggravamento della motivazione dell'urgenza¹⁹.

Nella disposizione contenuta nella proposta di legge “semplificazioni fiscali” e negli emendamenti che hanno preceduto l'attuale art. 5 ter, era contenuta una sorta di “*summa*” degli apporti giurisprudenziali in tema di contraddittorio

¹⁷ F. TUNDO, *Procedimento tributario e difesa del contribuente*, Padova, 2013; Cass., sez. VI civ., 17 gennaio 2017, n. 1007, nella misura in cui statuisce che “La garanzia di cui alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, si applica a qualsiasi atto di accertamento o controllo con accesso o ispezione nei locali dell'impresa, ivi compresi gli atti di accesso istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione, in quanto la citata disposizione non prevede alcuna distinzione ed è, comunque, necessario redigere un verbale di chiusura delle operazioni anche in quest'ultimo caso, come prescrive il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 52, comma 6 (Sez. 5, Sentenza n. 15624 del 09/07/2014, Rv. 631980).

¹⁸ Il vincolo motivazionale degli elementi forniti e i documenti prodotti nel corso del contraddittorio comprime da una parte la discrezionalità dell'amministrazione nello scegliere la motivazione che ritenga più idonea e dall'altra il diritto di difesa del contribuente a fronte di argomenti successivamente emersi e successivamente spendibili da parte del professionista.

¹⁹ E' poi tutta da dimostrare la particolare urgenza specificamente motivata che, nella prassi, si risolve in argomenti diversi dall'ipotesi di fondato pericolo per la riscossione allorché l'ufficio può procedere direttamente alla notifica dell'accertamento senza l'invito a comparire: va da sé che essendo l'invito obbligatorio, la particolare urgenza il pericolo fondato della riscossione sono soggetti ad onere di motivazione aggravata. E ciò in disparte dalla riferimento della disposizione alla sola particolare urgenza specificamente motivata e non all'ipotesi di fondato pericolo per la riscossione.

endoprocedimentale: l'onere di indicazione - nell'invito di avvio del procedimento e di avviso di conclusione della fase istruttoria - di elementi tipici dell'accertamento, come i periodi di imposta, gli elementi a disposizione dell'ufficio e il termine della produzione di elementi e memorie, pena di nullità dell'atto impositivo.

Erano poi introdotti il principio della partecipazione al procedimento instaurato, sia pure nei termini e nelle modalità indicate nell'invito, e la facoltà di esibire e allegare qualsiasi elemento ritenuto utile ai fini della veritiera e corretta determinazione degli imponibili. Di particolare rilievo, l'irrilevanza dei libri e registri se non trasmessi contribuente allorché richiesti salva la possibilità di deposito in sede giudiziale²⁰.

4. Così non serve a niente ...

In realtà, l'art. 4-sexies del d.l. n. 34 del 2019 (ora l. n. 58 del 2019) si inserisce in una più vasta serie di semplificazioni, mediate dalla proposta di legge “semplificazioni fiscali” e trasferite nel decreto crescita: in certa parte inutili per il cittadino e utili solo all'amministrazione²¹.

Ancora più sintomatico dello sbandamento in favore dell'amministrazione dell'intero “pacchetto” contenuto nell'art. 4 del decreto crescita appare il comma 3bis - aggiunto all'art. 5 del d.lgs. n. 218 del 1997 dall'art. 4 octies del d.l. n. 34 del 2019.

Non è certo utile al contribuente ma solo alle Agenzie delle entrate (che sono così rimesse in termini) la proroga automatica *ope legis* di centoventi giorni del termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo se fra la data di comparizione per la definizione dell'accertamento e quella di decadenza dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono meno di novanta giorni.

Insomma la dizione “*obbligo di invito al contraddittorio*” che si legge nell'art. 4 octies appare del tutto fuorviante o lasciata lì per disattenzione del legislatore: il contenuto dalla norma non serve affatto al contribuente ma solo all'amministrazione finanziaria.

²⁰ Si veda l'appendice

²¹ Spiccano fra le prime la modifica al comma 3 della l. n. 212 del 2000 circa le iniziative dell'amministrazione finanziaria volte a “garantire che i modelli di dichiarazione, le relative istruzioni servizi telematici, la modulistica e i documenti di prassi amministrativa siano messi a disposizione del contribuente con idonee modalità di comunicazione di pubblicità almeno sessanta giorni prima del termine assegnato per l'adempimento al quale si riferisce anche per i contribuenti non siano forniti di conoscenze materia tributaria”. Si annoverano fra le altre, l'art. sull'interpretazione autentica in materia di difesa in giudizio e in materia di ravvedimento parziale.

Rimane da chiedersi del contraddittorio endoprocedimentale: non essendo stato (almeno ufficialmente) toccato dal decreto crescita: è rinviato “a dopo” come adesso è dato vedere in una pubblicità televisiva dal roteare dell’indici di una mano per indicare quando sarà richiesto il pagamento di noto telefonino....
Bologna, 2 luglio 2019.

Cesare Lamberti

CAMERA DEI DEPUTATI N. 1074-A

PROPOSTA DI LEGGE

D'INIZIATIVA DEI DEPUTATI
RUOCCO, GUSMEROLI, D'UVA, MOLINARI, TRANO, CENTEMERO, APRILE, CAVANDOLI, CABRAS, COVOLO, CANCELLERI, FERRARI, CASO, GERARDI, CURRÒ, ALESSANDRO PAGANO, GIULIODORI, PATERNOSTER, GRIMALDI, TARANTINO, MANIERO, MARTINCIGLIO, MIGLIORINO, RADUZZI, RUGGIERO, ZANICHELLI, ZENNARO, SPADONI

(Relatrice: RUOCCO)

TESTO DELLA PROPOSTA DI LEGGE	TESTO DELLA COMMISSIONE
CAPO I MISURE DI SEMPLIFICAZIONE FISCALE	CAPO I MISURE DI SEMPLIFICAZIONE FISCALE
Art. 11. <i>(Introduzione dell'obbligo di invito al contraddittorio endoprocedimentale)</i>	Art. 17. <i>(Obbligo di invito al contraddittorio)</i>
<p>1. Prima di emettere qualunque avviso di accertamento nei riguardi dei contribuenti, fuori dei casi previsti dall'articolo 41-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dall'articolo 54, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, l'ufficio procedente dell'Agenzia delle entrate, a pena di nullità dell'atto impositivo, notifica un preventivo invito al contribuente.</p> <p>2. Nell'invito di cui al comma 1, nella forma sia di avviso di avvio del procedimento che di avviso di conclusione della fase istruttoria svolta d'ufficio, sono comunque indicati:</p> <p>a) i periodi d'imposta ai quali si riferisce l'accertamento, ove si tratti di tributo periodico;</p> <p>b) gli elementi a disposizione dell'ufficio per</p>	<p>1. All'articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, è aggiunto, in fine, il seguente comma:</p> <p>«3-bis. Qualora tra la data di comparizione, di cui al comma 1, lettera b), e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrano meno di novanta giorni, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato di centoventi giorni, in deroga al termine ordinario».</p> <p>2. Prima dell'articolo 6 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, è inserito il seguente:</p> <p>«Art. 5-ter. – (Invito obbligatorio) – 1. L'ufficio, fuori dei casi in cui sia stata</p>

la determinazione dei maggiori imponibili;

c) il termine assegnato, non inferiore a quindici e non superiore a quarantacinque giorni, per la produzione di documenti e memorie scritte o per la comparizione presso la sede dell'ufficio al fine dell'instaurazione del contraddittorio orale.

3. Il contribuente può partecipare al procedimento instaurato, secondo i termini e le modalità indicati nell'invito di cui al comma 1, ferma restando la facoltà di esibire e di allegare qualsiasi elemento ritenuto utile ai fini della veritiera e corretta determinazione degli imponibili.

4. Non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa, le notizie e i dati non adottati né, se puntualmente richiesti nell'invito di cui al comma 1, gli atti, i documenti, i libri e i registri non esibiti o non trasmessi all'ufficio dal contribuente medesimo a seguito dell'invito. È fatta salva la facoltà del contribuente di depositare, allegandoli all'atto introduttivo del giudizio di primo grado in sede contenziosa, gli atti, i documenti, i libri e i registri non esibiti o non trasmessi, fornendo prova di non aver potuto adempiere alle richieste dell'ufficio per causa a lui non imputabile.

5. Decorsi sessanta giorni dalla data di notifica dell'invito di cui al comma 1 senza che il contribuente si sia attivato per fornire elementi di valutazione e di prova a proprio favore, comparando presso l'ufficio o depositando documenti o memorie scritte, l'Ufficio può concludere l'attività istruttoria ed emettere l'atto impositivo.

6. Decorso il termine di cui al comma 5, l'invito di cui al comma 1, se contenente l'indicazione delle maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni e interessi dovuti nonché dei motivi che hanno dato luogo alla loro determinazione, produce gli effetti propri dell'avviso di accertamento esecutivo previsto dall'articolo 42 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dall'articolo 56 del decreto del Presidente della

rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, prima di emettere un avviso di accertamento, notifica l'invito a comparire di cui all'articolo 5 per l'avvio del procedimento di definizione dell'accertamento.

2. Sono esclusi dall'applicazione dell'invito obbligatorio di cui al comma 1 gli avvisi di accertamento parziale previsti dall'articolo 41-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e gli avvisi di rettifica parziale previsti dall'articolo 54, terzo e quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

3. In caso di mancata adesione, l'avviso di accertamento è specificamente motivato in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio.

4. In tutti i casi di particolare urgenza, specificamente motivata, o nelle ipotesi di fondato pericolo per la riscossione, l'ufficio può notificare direttamente l'avviso di accertamento non preceduto dall'invito di cui al comma 1.

5. Fuori dei casi di cui al comma 4, il mancato avvio del contraddittorio mediante l'invito di cui al comma 1 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.

6. Restano ferme le disposizioni che prevedono la partecipazione del contribuente prima dell'emissione di un avviso di accertamento».

3. All'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, le parole: «di cui all'articolo 5» sono sostituite dalle seguenti: «di cui agli articoli 5 e 5-ter».

4. Le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3 si applicano agli avvisi di accertamento emessi dal 1° luglio 2020.

Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e dall'articolo 25 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Resta salva l'applicazione delle disposizioni in materia di ravvedimento, di cui all'articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, fino alla scadenza del termine di cui al primo periodo del presente comma.

7. Nel caso di avvio della fase del contraddittorio si osservano le seguenti regole procedurali:

a) l'ufficio dell'Agenzia delle entrate attesta, mediante la redazione di processi verbali, le deduzioni e i documenti prodotti dal contribuente nonché gli esiti degli incontri svolti in contraddittorio;

b) il subprocedimento termina in ogni caso decorsi novanta giorni dalla data di notifica dell'invito di cui al comma 1, senza possibilità di proroga;

c) durante il periodo previsto dal comma 5 sono sospesi tutti i termini di decadenza per ambedue le parti;

d) se l'ufficio ritiene di disattendere, in tutto o in parte, le ragioni esposte dal contribuente, deve darne giustificazione nella motivazione del successivo avviso di accertamento;

e) è precluso al contribuente il ricorso all'istituto dell'accertamento con adesione disciplinato dal decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218.