

Il volume raccoglie le relazioni al Convegno (Webinar) organizzato dall'Unione Nazionale delle Camere degli Avvocati Tributaristi sul tema dell'accertamento tributario e del contraddittorio endoprocedimentale obbligatorio, alla luce delle novità introdotte dal c.d. decreto Crescita (D.L. n.34/2019) che ha introdotto nel D.lgs. n. 218/97 l'art. 5-ter, in virtù del quale, prima di emettere un avviso di accertamento, gli uffici fiscali hanno l'obbligo di invitare il contribuente a comparire, a pena di nullità degli atti impositivi, ed avviare il procedimento di accertamento con adesione. La novella legislativa, che recepisce le indicazioni derivanti dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia europea, seppur rappresenta un passo in avanti nella disciplina dei rapporti tra amministrazione finanziaria e contribuente in tema di accertamento non risolve tutti i profili critici ed interpretativi della materia che sono stati individuati ed approfonditi nel Convegno.

ISBN 978-88-6611-995-1



9 788866 119951

€ 10,00



A. Cuva – A. Damascelli (a cura di) L'accertamento tributario alla prova del contraddittorio



L'accertamento tributario alla prova del contraddittorio endoprocedimentale obbligatorio

a cura di

Angelo Cuva Antonio Damascelli

CACUCCI  EDITORE
BARI

GLI AUTORI

Antonio Damascelli

Massimo Basilavecchia

Roberto Cordeiro Guerra

Angelo Cuva

Giampiero Porcaro

Livia Salvini

Il Volume raccoglie le relazioni al Seminario (Webinar) organizzato dall'UNCAT il 22 maggio 2020 sul tema "L'accertamento tributario alla prova del contraddittorio endoprocedimentale obbligatorio"

UNCAT
UNIONE NAZIONALE CAMERE
AVVOCATI TRIBUTARISTI

**L'ACCERTAMENTO
TRIBUTARIO ALLA PROVA
DEL CONTRADDITTORIO
ENDOPROCEDIMENTALE
OBBLIGATORIO**

a cura di
Angelo Cuva e Antonio Damascelli

CACUCCI  EDITORE
BARI

PROPRIETÀ LETTERARIA RISERVATA

© 2021 Cacucci Editore – Bari

Via Nicolai, 39 – 70122 Bari – Tel. 080/5214220

<http://www.cacuccieditore.it> e-mail: info@cacucci.it

Ai sensi della legge sui diritti d'Autore e del codice civile è vietata la riproduzione di questo libro o di parte di esso con qualsiasi mezzo, elettronico, meccanico, per mezzo di fotocopie, microfilms, registrazioni o altro, senza il consenso dell'autore e dell'editore.

Indice

Introduzione: Antonio Damascelli	7
Interventi:	
MASSIMO BASILAVECCHIA <i>Il contraddittorio endoprocedimentale tra norme e principi alla luce dell'art. 5-ter d.lgs. n. 218/97</i>	11
ROBERTO CORDEIRO GUERRA <i>Luci ed ombre nel nuovo contraddittorio preventivo obbligatorio</i>	29
ANGELO CUVA <i>Il contraddittorio endoprocedimentale ed i tributi locali</i>	41
GIAMPIERO PORCARO <i>Obbligo di motivazione "rafforzata" nell'atto di accertamento emesso in seguito a contraddittorio endoprocedimentale</i>	49
LIVIA SALVINI <i>Il nuovo contraddittorio tra contribuente e Amministrazione Finanziaria</i>	63
Gli autori	75

Introduzione

ANTONIO DAMASCELLI*

Rivolgo il mio benvenuto a tutti i partecipanti e un sentito ringraziamento agli illustri relatori.

Tema del convegno è il decreto crescita n. 34 del 30 aprile 2019 (convertito dalla legge n. 58 del 28.6.2019), il cui art. 4-*octies* ha introdotto nel decreto legislativo n. 218/97 l'art. 5-*ter*, in virtù del quale, prima di emettere un avviso di accertamento, gli uffici fiscali hanno l'obbligo di invitare il contribuente a comparire, a pena di nullità degli accertamenti, ed avviare il procedimento di accertamento con adesione.

A quest'obbligo, però, il Fisco non è tenuto nel caso in cui siano state compiute operazioni di accesso e/o di verifica, a seguito delle quali sia stato rilasciato al contribuente copia del processo verbale a chiusura delle predette operazioni. Lo stesso obbligo non va osservato nel caso in cui l'ufficio proceda con l'accertamento parziale, ai sensi dell'art. 41-*bis* del DPR n. 600/73 in materia di imposte dirette e dell'art. 54, commi terzo e quarto, del DPR n. 633/72 in materia di Iva.

* Presidente dell'UNCAT.

Parimenti l'invito a comparire può non precedere la notifica dell'accertamento in casi di particolare urgenza motivata e di fondato pericolo della riscossione.

Fuori da queste fattispecie derogatorie, il mancato avvio del procedimento comporta l'invalidità dell'atto, notificato in mancanza dell'invito, qualora, mediante l'impugnazione il contribuente, dimostri in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato. È la cosiddetta prova di resistenza che conduce *ex post* all'annullamento dell'avviso di accertamento.

Diversamente dalla disposizione contenuta nel comma 7 dell'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente (L. 27 luglio 2000 n. 112), il quale prevede che sulle osservazioni al pvc formulate dal contribuente gli uffici operino una valutazione, priva di particolari prescrizioni in ordine al suo contenuto, l'art. 5-ter in oggetto impone ai medesimi uffici, in caso di mancata adesione *post* contraddittorio, di motivare *specificamente* gli avvisi in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio.

Non un semplice rigetto od una clausola di stile con la quale si dà atto di avere esaminato i chiarimenti e i documenti, ma una motivazione rafforzata degli avvisi, non limitati al merito delle riprese e dei rilievi ma estesa al merito della difesa opposta dal contribuente.

Trattasi dunque, di un contraddittorio che entra nell'economia dell'atto accertativo, il quale assume il carattere, in questa particolare ipotesi, di atto complesso a formazione progressiva o successiva, al cui sindacato di legittimità par-

tecipano sia i rilievi attinenti *ex ante* al fondamento del recupero fiscale sia quelli *ex post* giustificativi della mancata adesione.

L'articolo 4-*octies*, comma 1, lettere a) e c) del decreto, inoltre, ha previsto ulteriori disposizioni di coordinamento che incidono sul medesimo procedimento e che disciplinano rispettivamente:

- una proroga “automatica” di 120 giorni del termine di decadenza per la notificazione dell’atto impositivo qualora, tra la data di comparizione indicata nell’invito di cui all’articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 e quella di decadenza dell’amministrazione finanziaria dal potere di notificazione dell’atto impositivo intercorrano meno di 90 giorni, in deroga al termine ordinario previsto dagli articoli 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- la preclusione, per il contribuente nei cui confronti sia stato notificato un avviso di accertamento, della possibilità di presentare l’istanza di cui all’articolo 6 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 con la quale richiedere all’ufficio la formulazione di una proposta di accertamento con adesione, qualora l’avviso notificato sia stato preceduto da un invito al contraddittorio obbligatorio di cui al nuovo articolo 5-*ter*.

La nuova disposizione si applica agli avvisi di accertamento emessi, non notificati, dal primo luglio 2020; si tratta

di una disposizione che recepisce i principi giurisprudenziali, particolarmente quelli euro unitari.

L'individuazione della data di emissione quale *dies a quo* per l'applicazione della nuova disciplina imporrà agli uffici di indicare negli avvisi di accertamento gli elementi documentali idonei a provare la data di emissione.

La disciplina, la *ratio*, i presupposti e le finalità della nuova procedura, anche all'interno della teoria dell'accertamento, sono illustrate nelle relazioni ospitate nella presente raccolta, relazioni che sono state curate dagli illustri giuristi e avvocati quali il Prof. Massimo Basilavecchia, Ordinario di diritto tributario nell'Università degli Studi di Teramo, il Prof. Roberto Cordeiro Guerra, Ordinario di diritto tributario nell'Università degli Studi di Firenze e Presidente della Camera Tributaria degli avvocati di Firenze, il Prof. Angelo Cuva, Docente di diritto tributario nell'Università di Palermo, vice presidente di Uncat nonché Presidente della Camera Tributaria degli avvocati di Palermo, il Prof. Gianpiero Porcaro, Associato di diritto tributario nell'Università di Udine e Presidente della Camera del Friuli e la Prof.ssa Livia Salvini, Ordinario di diritto tributario nella Università Luiss Guido Carli di Roma, Presidente della Camera tributaria degli avvocati di Roma.

Gli Autori

ANTONIO DAMASCELLI, Presidente dell'UNCAT

MASSIMO BASILAVECCHIA, Ordinario di Diritto Tributario
Università di Teramo

ROBERTO CORDEIRO GUERRA, Ordinario di Diritto Tributario
Università di Firenze, Presidente CAT Firenze

ANGELO CUA, Docente di Diritto Tributario Università di
Palermo, V. Presidente UNCAT, Presidente CAT Palermo

GIAMPIERO PORCARO, Associato di Diritto Tributario Università
di Udine, Presidente CAT del Friuli Venezia Giulia

LIVIA SALVINI, Ordinario Diritto Tributario Università LUISS,
Presidente CAT Roma