RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

DIRITTO

di MORENA COCCI

"Prova di resistenza" solo in caso di mancato e dovuto contraddittorio

L'obbligo del confronto preventivo tra le parti, in vigore dal 1.07.2020, è dovuto solamente in specifiche ipotesi.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate 22.06.2020 n. 17/E fornisce chiarimenti sull' **obbligo del contraddittorio preventivo** tramite invito a comparire, cui è tenuto il Fisco a partire dal **1.07.2020** , in ipotesi specificamente individuate, prima di emettere un avviso di accertamento. L'invito al contraddittorio introdotto dal " *Decreto Crescita* " (D.L. 34/2019 conv. in L. 58/2019) è applicabile esclusivamente per la **definizione degli accertamenti** in materia di:
â€¢ imposte sui redditi e relative addizionali;
â€¢ contributi previdenziali;
â€¢ ritenute;
â€¢ imposte sostitutive;
â€¢Irap;
â€¢ imposta sul valore degli immobili all'estero e imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero;
â€¢Iva.
La **mancata attivazione** del contraddittorio comporta l' **invalidità** dell'atto impositivo qualora, a seguito di impugnazione, il contribuente dimostri in concreto le **ragioni che avrebbe potuto far valere** se il contraddittorio fosse stato attivato, salvo i casi di particolare urgenza o di fondato pericolo per la riscossione e quelli di partecipazione del contribuente prima dell'emissione di un avviso di accertamento. In queste ultime situazioni, l'invalidità dell'avviso di accertamento, emesso senza aver prima proceduto a invitare il contribuente al contraddittorio obbligatorio, è rimessa quindi alla **valutazione del giudice tributario** a cui è demandato stabilire, in sede di impugnazione, se l'osservanza di tale obbligo avrebbe potuto comportare un risultato diverso. Si tratta della cd. " *prova di resistenza* ", in ragione della quale il contribuente deve fornire la prova che l'omissione del contraddittorio ha impedito di far emergere **elementi o circostanze puntuali** e non del tutto vacui e, dunque, non puramente fittizi o strumentali, che avrebbero potuto indurre lil Fisco, in concreto, a valutare diversamente gli elementi istruttori a sua disposizione.
La novità si applica agli avvisi di accertamento emessi dal 1.07.2020: a partire da tale data, prima di emettere un avviso di accertamento, se la fattispecie accertativa rientra nelle ipotesi in cui è applicabile la nuova disciplina, gli Uffici fiscali devono aver assicurato al contribuente la possibilità di confrontarsi in contraddittorio tramite l'invito a comparire. È legittimo un avviso di accertamento emesso dal 1.07.2020, riferito a una fattispecie accertativa che ricade nell'ambito di applicazione dell'art. 5- *ter* D.Lgs. 218/1997, purché preceduto da un invito e/o da un contraddittorio regolarmente svolti, anche se in data antecedente.
L'obbligo di avvio del procedimento di adesione su iniziativa del Fisco è **escluso** nei seguenti casi:
- è stata **rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni** dagli organi di controllo. Ciò significa che, in presenza di un processo verbale " *di chiusura delle operazioni* " redatto da parte degli organi di controllo, il Fisco non è tenuto obbligatoriamente ad avviare il procedimento con adesione; si osserva che, in tale caso, il contribuente già beneficia della specifica garanzia prevista dallo Statuto del contribuente (art. 12, c. 7 L. 212/2000);
- il Fisco procede all' **emissione di avvisi di accertamento o di rettifica parziale** (artt. 41- *bis* D.P.R. 600/1973 e 54, c. 3-4 D.P.R. 633/1972). A tal riguardo, la circolare precisa che gli Uffici fiscali sono invitati, anche ai fini delle imposte dirette (e non solo dell'Iva), ad attivare preventivamente il contraddittorio nei casi di determinazione della pretesa basata su elementi presuntivi;
- **particolare urgenza** o **fondato pericolo per la riscossione** (art. 5- *ter*, cc. 4 e 6 D.Lgs. 218/1997);
- altri casi di partecipazione del contribuente prima dell'emissione di un avviso di accertamento, disciplinati dalla normativa vigente.

Riproduzione vietata - martedì 30 giugno 2020