

DIRITTOdi **STEFANO NATALI****Al via il quasi obbligo di contraddittorio preventivo**

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 22.06.2020, n. 17/E, detta le prime istruzioni sul nuovo istituto, ma restano ancora molte perplessità.

A circa un anno dalla legge di conversione del c.d. Decreto Crescita e a pochi giorni dall'entrata in vigore dell'obbligo per l'Ufficio impositore di inviare al contribuente l'invito al contraddittorio, prima dell'emissione dell'avviso di accertamento o di rettifica, l'Agenzia delle Entrate pubblica la circolare 22.06.2020, n. 17/E con la quale chiarisce l'ambito applicativo dell'istituto.

Dal **1.07.2020**, infatti, il Fisco, in base al nuovo art. 5- *ter* D.Lgs. 218/1997, deve inviare al contribuente l' **invito a comparire** previsto dall'art. 5 dello stesso decreto, per l'avvio della procedura di definizione all'accertamento. La norma prevede una serie di **esclusioni** individuate nei casi di **particolare e motivata urgenza** e di **fondato pericolo per la riscossione**. Il procedimento richiamato dall'art. 5- *ter* è altresì escluso in tutti i casi in cui è previsto il rilascio di una copia del **processo verbale di chiusura** delle operazioni e nelle ipotesi in cui la legge già prevede la partecipazione preventiva del contribuente all'accertamento. Sono, infine, espressamente esclusi dall'obbligo gli avvisi di accertamento e di rettifica **parziali** emessi ai sensi dell'art. 41- *bis* D.P.R., 600/1973 e dell'art. 54, cc. 3 e 4, D.P.R. 633/1972.

Il provvedimento di prassi ribadisce l'importanza del contraddittorio e raccomanda alle sedi territoriali di porre la massima attenzione all'utilizzo dell'istituto ma, al tempo stesso e con premura, pone altrettanta attenzione alla distinzione tra i casi in cui l'invito a comparire è obbligatorio e quelli in cui è facoltativo, soprattutto per le **conseguenze** prodotte sul successivo avviso di accertamento o rettifica. Nel primo caso, l'atto emesso in violazione dell'art.5- *ter* è invalido; nel secondo caso, l'omissione dell'invito non produce alcuna conseguenza.

Ciò che lascia perplessi è la numerosa serie di esclusioni dall'obbligo e la previsione del **maggior termine di 120giorni** concesso all'ente impositore per la notifica dell'atto impositivo, qualora tra la data di comparizione e quella di decadenza del potere dell'amministrazione di notifica dell'atto intercorrano meno di 90 giorni. Così, per esempio, nell'ipotesi di decadenza dal potere impositivo prevista per il 31.12 dell'anno in corso, convocando il contribuente in data successiva al 3.10, il Fisco beneficerà del maggior termine di 120 giorni per la notifica dell'avviso di accertamento. Altra questione che desta perplessità riguarda l' **Iva** (imposta di matrice comunitaria) per la quale ci sarà da capire come conciliare l'esclusione dall'obbligo di contraddittorio degli accertamenti Iva, basati su elementi certi e diretti, con la numerosa giurisprudenza comunitaria che ha già preso una chiara posizione in tal senso. Delusione anche per la mancata inclusione nell'obbligo di contraddittorio obbligatorio delle **altre imposte indirette**, come l'imposta di registro, che avrebbe necessità di un confronto preventivo con il contribuente negli accertamenti di tipo valutativo. In conclusione, il " *nuovo* " istituto, viste le numerose situazioni di esclusione, sembra un' **altra occasione persa** dal legislatore per definire una volta per tutte una questione che ha animato per lungo tempo le aule delle Commissioni tributarie e che adesso sembra aver messo in chiaro i propri limiti: al di là dei casi in cui è prevista la partecipazione del contribuente alla formazione dell'accertamento, l'invito al contraddittorio sarà limitato a poche situazioni residuali.