



FONDAZIONE
"FRANCESCO BIANCHINI"
DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI DI PALERMO

LE PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

A cura di dott.ssa Rosanna Acierno

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

DL 30.1.2021 n. 7 (Decreto Riscossione bis)

Con il DL n. 7/2021, entrato in vigore il 31.1.2021, sono state emanate le seguenti misure:

- ulteriore sospensione della notifica delle cartelle fino al **28.2.2021**;
- ulteriore sospensione delle misure cautelari ed esecutive fino al **28.2.2021**;
- ulteriore proroga dei termini di pagamento delle cartelle esattoriali e degli altri atti esecutivi fino al **31.3.2021**;
- ulteriore proroga dei termini di decadenza per la notifica degli atti impositivi.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

I termini processuali sono esclusi dalla sospensione

Le modifiche introdotte non riguardano i termini processuali.

Il termine per il ricorso contro la cartella di pagamento o altro atto impositivo eventualmente notificato continua ad essere di **60 giorni** dalla data di notifica dell'atto (o di **150 giorni** in caso di istanza di accertamento con adesione).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La sospensione della notifica delle cartelle

Nel periodo di sospensione - **dall'8.3.2020 al 28.2.2021** – l'Agente della Riscossione non effettua la notifica delle cartelle di pagamento, neanche tramite posta elettronica certificata (pec).

NB Anche gli avvisi bonari ex artt. 36 bis DPR 600/73 e 54 bis DPR 633/72 ed ex art. 36 ter DPR 600/73 saranno messi a decorrere dal 1.3.2021

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La sospensione dei versamenti derivanti da cartelle

Prima del DL n. 7/2021, i pagamenti dovuti in base a cartelle esattoriali in scadenza dall'8.3.2020 al 31.1.2021 sarebbero dovuti avvenire entro il 28.2.2021.

A seguito del DL n. 7/2021, i pagamenti dovuti in base a cartelle esattoriali in scadenza dall'8.3.2020 al 28.2.2021 devono avvenire, in una unica soluzione, entro il 31.3.2021.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO

La sospensione dei versamenti derivanti da avvisi esecutivi

La sospensione dei pagamenti fino al **31.3.2021** prevista per le cartelle di pagamento riguarda anche gli avvisi di accertamento esecutivi, emessi in materia di imposte sui redditi, IVA e IRAP, i cui termini di versamento scadono dall'**8.3.2020** al **28.2.2021**.

Relativamente agli accertamenti degli enti locali (*e.g.* IMU, TARI, ecc.), dall'**1.1.2020** anch'essi esecutivi, è opportuno verificare presso la singola Amministrazione se ritiene o meno operante la proroga.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO

La sospensione dei versamenti derivanti da avvisi di addebito INPS ⁽¹⁾

La proroga dei pagamenti fino al **31.3.2021** prevista per le cartelle di pagamento riguarda anche gli **avvisi di addebito INPS**, i cui termini di versamento scadono dall'**8.3.2020** al **28.2.2021**.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La possibile dilazione dei versamenti derivanti da cartelle e avvisi

Le somme non devono, necessariamente, essere pagate tutte in una unica soluzione, entro il **31.3.2021** in quanto, se non è stato già fatto, è possibile chiederne la **dilazione**.

Al fine di **evitare l'attivazione di procedure di recupero** da parte dell'Agente della Riscossione, oltreché il **pagamento degli interessi di mora (e, in caso di iscrizioni a ruolo, l'aggio della riscossione in misura intera)**, è opportuno presentare la **domanda di dilazione entro il 31.3.2021**.

NB La rateazione può essere chiesta solo quando il debito è stato affidato all'Agente della Riscossione (quando il contribuente risulta ormai inadempiente).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

Le nuove regole sulla dilazione dei ruoli

A seguito del DL n. 137/2020 (cd. “Decreto Ristori”), **per le richieste di dilazione presentate a decorrere dal 30.11.2020 e fino al 31.12.2021**, la **temporanea situazione di obiettiva difficoltà** deve essere documentata, ai fini della relativa concessione, solo nel caso in cui il **debito complessivo oggetto di rateizzazione sia di importo superiore a 100 mila euro**, in deroga alla soglia di **60 mila** prevista dall’art. 19, comma 1, ultimo periodo, del DPR n. 602/1973.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La nuova sospensione dei versamenti derivanti da dilazioni di ruoli e carichi

Sono sospese tutte le rate dovute in base a dilazione dei ruoli o di carichi concesse dall'Agente della riscossione e in scadenza dall'**8.3.2020** al **28.2.2021**.

I versamenti delle rate sospese devono avvenire in una unica soluzione entro il **31.3.2021**.

Anche in questo caso, la decadenza si verifica con il mancato pagamento di **10 rate** non consecutive.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La nuova sospensione dei versamenti derivanti da dilazioni dei ruoli ⁽²⁾

Qualora si avessero difficoltà a versare tutte le rate sospese entro il **31.3.2021**, si potrà fare riferimento all'agevolazione prevista dal DL n. 34/2020 (cd. "Decreto Rilancio") che ha esteso **da 5 a 10** il numero massimo delle rate, anche non consecutive, che comportano la decadenza del piano di rateizzazione in caso di mancato pagamento.

Inoltre, il DL n. 137/2020 (cd. "Decreto Ristori") ha esteso tale agevolazione a tutti i piani di rateizzazione che verranno concessi a fronte di istanze presentate fino al **31.12.2021**.

In caso di dilazioni decadute all'8.3.2020, il debitore può essere riammesso, senza la necessità di pagare tutte le rate insolute, se presenta domanda entro il 31.12.2021 (ex art. 13-decies del DL 137/2020).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La nuova sospensione dei versamenti derivanti da rottamazione ter e saldo e stralcio

Il DL n. 137/2020 (“Decreto Ristori”) ha prorogato al **1.3.2021** il termine di pagamento delle rate in scadenza il **31/3/2020** e il **31/7/2020** della “Rottamazione-ter” e del “Saldo e stralcio”, precedentemente fissato al **10.12.2020** dal DL n. 34/2020 (cd. “Decreto Rilancio”).

Per effettuare il pagamento è possibile utilizzare i bollettini contenuti nella "Comunicazione delle somme dovute" anche se il versamento sarà effettuato in date differenti rispetto a quelle originarie.

Per le rate in scadenza nell’**anno 2021** e nei successivi anni, restano confermati i termini di pagamento riportati sulla “Comunicazione” inviata a suo tempo dall’Agente della Riscossione.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La nuova sospensione dei versamenti derivanti da rottamazione ter e saldo e stralcio

Il DL n. 137/2020 ("Decreto Ristori") non prevede alcun ritardo rispetto al termine del **1° marzo 2021**.

Pertanto, **è necessario fare attenzione, perché il pagamento delle rate in scadenza nell'anno 2020 della "Rottamazione-ter" e/o del "Saldo e stralcio", effettuato dopo il 1° marzo 2021, sarà acquisito a titolo di acconto sull'intero debito e il contribuente perderà i benefici delle misure agevolative.**

Per le rate dell'anno 2021 resta confermato, invece, il ritardo massimo di 5 giorni (la rata del 31/3/2021 potrà essere versta entro il 5/4/2021).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La nuova sospensione dei versamenti derivanti da rottamazione ter e saldo e stralcio

Per i soggetti decaduti nel 2019 da Rottamazione ter o da saldo/stralcio, il DL n. 34/2020 (“Decreto Rilancio”) ha previsto la possibilità di chiedere la rateizzazione delle somme ancora dovute.

Il DL n. 137/2020 (“Decreto Ristori”) ha esteso la possibilità di chiedere la rateizzazione anche a coloro che avevano già perso i benefici delle misure agevolative della “prima Rottamazione” (D.L. n. 193/2016) e della “Rottamazione-bis” (D.L. n. 148/2017) non avendo pagato le rate in scadenza entro i termini previsti.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI RISCOSSIONE

La nuova sospensione delle misure cautelari (3-4)

Sino al **28.2.2021** l'Agente della Riscossione non procede con l'avvio o con la prosecuzione di misure cautelari (*e.g.* ipoteche e fermi), anche qualora fosse già stato notificato il relativo preavviso.

Se il contribuente ha interesse a far sbloccare un fermo già adottato, dopo aver pagato la prima rata del piano di dilazione, può presentare apposita istanza di sospensione o di cancellazione in caso di pagamento totale del debito.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

La nuova sospensione del pignoramento di stipendi e salari

Fino al **28.2.2021** sono sospesi gli obblighi derivanti dai pignoramenti presso terzi ex art. 72 bis DPR 602/73, se relativi a somme dovute a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, nonché a titolo di pensione e trattamenti assimilati.

Pertanto, il datore di lavoro, nel periodo di sospensione, non deve effettuare le relative trattenute che riprenderanno, salvo l'eventuale pagamento del debito, a decorrere dal **1.3.2021**.

Qualora il terzo abbia comunque riversato le quote, si potrà verificare se si tratta di trattenute già eseguite prima della sospensione inviando una comunicazione al terzo al fine di consentirgli di chiarire, entro 3 giorni, se il versamento è dovuto oppure è sospeso. In quest'ultimo caso, l'Agenzia è tenuta a restituire gli importi riscossi.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

La nuova sospensione del pignoramento di stipendi e salari ⁽⁵⁾

La sospensione degli effetti del pignoramento presso terzi fino al 28.2.2021 non opera in relazione all'ordine di pagamento emesso per il pignoramento di conti correnti, fitti o pigioni dovute da terzi al debitore iscritto a ruolo o ai coobbligati, di crediti di altra natura che il debitore vanta verso terzi, inclusi quelli verso lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni e gli altri enti soggetti al controllo della Corte dei Conti.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

La nuova sospensione del blocco dei pagamenti delle PA

Per effetto dell'art. 48-bis del DPR 602/73, gli enti e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare pagamenti di importo superiore a **5mila** euro, devono verificare presso l'Agente della Riscossione se il creditore risulta moroso. In caso affermativo, l'ente pubblico deve sospendere il pagamento sino a concorrenza della morosità e Riscossione deve notificare un atto di pignoramento presso terzi.

Tale procedura è sospesa sino al **28.2.2021**.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Nessuna sospensione per le misure adottate dal 1.1.2021 al 15.1.2021

Rimangono valide le misure che sono eventualmente state disposte dall'1.1.2021 al 15.1.2021 (non coperti dal DL Riscossione n. 3/2021 entrato in vigore dal 16.1.2021 e dal DL n. 7/2021 in vigore dal 31.1.2021).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

No alla sospensione del divieto delle compensazioni

In forza dell'art. **31 del DL 78/2010**, continua ad essere vietata la compensazione nel modello F24 dei crediti relativi alle imposte erariali, in presenza di debiti:

- iscritti a ruolo per **imposte erariali** e relative sanzioni e interessi;
- di ammontare superiore a **1.500 euro**;
- per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

N.B. La norma non fa distinzioni riguardo ai ruoli ordinari o straordinari e alle iscrizioni a ruolo a titolo definitivo o a titolo provvisorio.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

No alla sospensione del divieto delle compensazioni

Il divieto:

- si applica alle sole **imposte erariali** e alle sole **compensazioni c.d. "orizzontali"** (o "esterne"), cioè quelle che riguardano crediti e debiti di diversa natura (*e.g.* credito IVA con ritenute IRPEF, credito IRES con contributi INPS, ecc.) e che avvengono necessariamente nel modello F24;
- non si applica, invece, ai tributi locali e ai contributi previdenziali, né alle compensazioni c.d. "verticali" (o "interne"), cioè quelle che riguardano la stessa imposta (*e.g.* credito IVA con IVA a debito da versare, saldo IRES a credito con acconti IRES, ecc.), anche se esposte nel modello F24.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

No alla sospensione del divieto delle compensazioni

Ai fini della determinazione del limite di **1.500 euro**, la Agenzia delle Entrate con la circolare n. 13/2011 ha chiarito che:

- è necessario fare riferimento agli importi scaduti in essere al momento del versamento (comprensivi non solo delle imposte, ma anche di tutti gli oneri accessori);
- nel caso di più cartelle, per importi e per scadenze diverse, occorre verificare il complessivo debito scaduto ancora in essere al momento dell'effettuazione del versamento e conseguentemente, in caso di pagamento parziale avvenuto in data anteriore a quella in cui si intende procedere alla compensazione, occorrerà fare riferimento all'ammontare del debito residuo nel giorno di presentazione del modello F24

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

No alla sospensione del divieto delle compensazioni

In caso di inosservanza del divieto di compensazione, l'articolo 31 del DL 78/2010 prevede l'applicazione della sanzione del **50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo** per imposte erariali e relativi accessori e per i quali è scaduto il termine di pagamento **fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato**.

L'eventuale compensazione eseguita in violazione del divieto non è immediatamente sanzionabile nel caso di pendenza di ricorso, ma lo sarà solo eventualmente a seguito della definizione della controversia

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

No alla sospensione del divieto delle compensazioni

A seguito della domanda di rottamazione dei ruoli, non vige il divieto di compensazione con ruoli scaduti. Tuttavia, se la rottamazione non si perfeziona (è sufficiente un qualsiasi inadempimento nel versamento delle rate, salva la tolleranza dei 5 giorni per i tardivi versamenti), riemerge il divieto e il contribuente è in automatico sanzionabile (Agenzia Entrate, interpello n. 913-844/2018).

Anche in caso di concessione della rateazione e di regolare pagamento delle rate o di sospensione giudiziale o amministrativa, il divieto di compensazione non si applica (Agenzia Entrate, circolare n. 13/E del 2011).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

No alla sospensione del divieto delle compensazioni

Ai fini del divieto, il debito di imposta iscritto a ruolo, inteso come:

- imposta;
- sanzioni;
- interessi;
- aggio,
- spese di notifica della cartella
- altre eventuali spese esecutive

anche se derivante da più cartelle, deve superare la soglia di 1.500 euro (Agenzia Entrate, circolare n. 13/E del 2011).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

La compensazione volontaria

E' comunque ammesso il pagamento delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione volontaria ex art. 31 DL 78/2010.

La compensazione volontaria avviene:

- nel modello "F24 Accise";
- indicando la Provincia dell'ambito di competenza dell'Agente della Riscossione che ha in carico il debito che si intende compensare;
- utilizzando il codice tributo "RUOL", denominato "Pagamento mediante compensazione delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori - Art. 31, c. 1, D.L. 31 maggio 2010, n. 78".

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

La compensazione volontaria

Con riferimento all'imputazione dei pagamenti, nel caso in cui il pagamento mediante compensazione riguardi solo una parte delle somme dovute iscritte a ruolo (e.g. per insufficienza del credito disponibile), l'art. 4 del DM 10.2.2011 stabilisce che il contribuente è tenuto a comunicare all'Agente della Riscossione le posizioni debitorie da estinguere, mediante un apposito modello di comunicazione.

La scelta degli importi da compensare può essere effettuata:

- entro 3 giorni dal conferimento della delega di pagamento, se il contribuente presenta il modello "F24 Accise" tramite banche, poste ed Entratel;
- oppure contestualmente, se il contribuente presenta il modello "F24 Accise" agli sportelli dell'Agente della Riscossione.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

I nuovi termini di notifica delle cartelle

A seguito del DL n. 7/2021, **tutti i termini di notifica delle cartelle di pagamento scaduti nel corso del 2020 sono prorogati di 2 anni.**

Pertanto, decadono al **31.12.2022**:

- le attività di liquidazione automatica ex **art. 36 bis DPR 600/73** (e.g. imposte dichiarate ma non versate), inerenti all'**anno di imposta 2016** (dichiarazione presentata nel 2017), scadute il **31.12.2020**;
- le attività di controllo formale ex **art. 36 ter DPR 600/73** (e.g. detrazioni non riconosciute), inerenti all'**anno di imposta 2015** (dichiarazione presentata nel 2016), scadute il **31.12.2020**.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

I nuovi termini di notifica delle cartelle ⁽⁶⁾

Per effetto del DL n. 7/2021, gli avvisi bonari verranno emessi dall'1.3.2021 al 28.2.2022, e, in conseguenza di ciò:

- in relazione alla dichiarazione presentata nel 2018 (anno d'imposta 2017), il termine per la notifica della cartella di pagamento derivante da **liquidazione automatica ex art. 36 bis DPR 600/73** scade non il **31.12.2021** ma il **28.2.2023**;
- in relazione alla dichiarazione presentata nel 2018 (anno d'imposta 2017) e nel 2017 (anno d'imposta 2016), il termine per la notifica della cartella di pagamento derivante da **controllo formale ex art. 36 ter DPR 600/73** scade, rispettivamente, il **29.2.2024** (e non il 31.12.2022) e il **28.2.2023** (e non il 31.12.2021).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

I nuovi termini di notifica degli atti impositivi

Gli avvisi di accertamento, nonché tutti gli atti impositivi (*e.g.* atti di contestazione delle sanzioni, avvisi di liquidazione, avvisi di recupero dei crediti d'imposta), che scadono dall'**8.3.2020 al 31.12.2020 devono essere emessi** (sottoscritti dal funzionario competente) entro il **31.12.2020**, ma **notificati dall'1.3.2021 al 28.2.2022** (prima del DL n. 7/2021, il termine ultimo per la notifica era il 31.1.2022).

In virtù di ciò, **entro il 31.12.2020** devono, per esempio, essere stati emessi gli accertamenti per imposte sui redditi, IVA e IRAP relativi all'**anno di imposta 2015** oppure all'**anno di imposta 2014** in caso di omessa dichiarazione.

La notifica avverrà dall'1.3.2021 al 28.2.2022.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Emissione dell'atto al 31.12.2020 ⁽⁷⁾

Ferma restando la **proroga al 28.2.2022, per gli atti in scadenza nel 2020** sia in relazione ai termini annuali che infrannuali, **l'emissione deve avvenire entro il 31.12.2020**, così come stabilito dell'art. 157, comma 5 del DL n. 34/2020.

La prova della tempestiva emissione degli atti o delle comunicazioni è fornita dai **sistemi interni dell'Agenzia, ovvero dal contrassegno (cd. "glifo")**, che, mediante il QR-Code, URL (indirizzo sito internet) e CVD (codice verifica documento) **consente di verificare i dati di firma e protocollazione e, dunque, il rispetto del requisito** (cfr. circolare Agenzia delle Entrate 20.8.2020 n. 25, § 3.10.6).

Salvo indifferibili urgenze, tali atti non possono essere notificati prima dell'**1.3.2021**.

L'eventuale notifica "anticipata" dell'atto, oppure la mancata emissione dell'atto entro il 31.12.2020 dovrebbero condurre alla nullità dell'atto stesso.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Perplessità sulla emissione dell'atto al 31.12.2020

Gli atti devono intendersi emessi tempestivamente se risultano «firmati e protocollati» entro il 31.12.2020.

Alcuni autori nutrono forti perplessità sulla validità degli atti perché, essendo quello di emissione un termine decadenziale, le relative regole devono essere fissate da una norma di legge che non può essere l'art. 157 del DL 34/2020 in quanto troppo indeterminata.

Sicché non essendo intervenuto un provvedimento legislativo (anche di ordine secondario: non è stato emanato nemmeno il provvedimento attuativo previsto dal comma 6) entro il 31.12.2020 per fissare *ex lege* le regole di emissione degli atti, si reputa che tutti gli atti emessi entro fine 2020, e che saranno notificati dall'1.3.2021 al 28.2.2022 risulteranno illegittimi.

Si deve ulteriormente considerare se risulta legittimo che, una volta stabilito che l'atto deve essere emesso entro il 31/12/2020, la notifica dello stesso possa avvenire in un lasso temporale variabile tra uno e 365 giorni (1.3.2021 – 28.2.2022).

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

La notifica anticipata dell'atto (*)

L'atto impositivo può essere non solo emesso, ma anche notificato entro il 31.12.2020 in presenza di “casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi” (art. 157, comma 1 del DL 34/2020).

Tra le urgenze, la circolare n. 25/2020 annovera:

- comunicazioni o atti che prevedono una comunicazione di notizia di reato ai sensi dell'art. 331 c.p.p.;
- comunicazioni o atti destinati a soggetti sottoposti a procedure concorsuali, per la tempestiva insinuazione nel passivo;
- pericolo per la riscossione.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Il nuovo contraddittorio preventivo

(art. 5-ter D. Lgs. n. 218/97 introdotto da art. 4-octies del DL n. 34/2020)

Al fine di promuovere la *tax compliance* e la deflazione del contenzioso, dal 1.7.2020, sussiste in capo all'Ufficio l'obbligo di **invito al contraddittorio** prima della emissione dell'avviso di accertamento.

Al contribuente viene comunque riconosciuta la facoltà di non partecipare all'incontro, senza incorrere in alcuna sanzione.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Esclusioni dal contraddittorio preventivo

L'art. 5-ter, comma 1 del D. Lgs. 218/97 esclude l'obbligo del contraddittorio preventivo nei *"casi in cui sia stata rilasciata copia del PVC"* considerato che, in tal caso, il contraddittorio è garantito dall'art. 12, comma 7 della L. 212/20009

L'art. 5-ter comma 2 del D. Lgs. 218/97 dispone inoltre che *"sono esclusi dall'applicazione dell'invito obbligatorio gli avvisi di accertamento parziale previsti dall'art. 41-bis del DPR 600/73 e dall'art. 54, terzo e quarto comma, del DPR 633/72"*.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Ambito di applicazione del contraddittorio preventivo secondo le Entrate

In assenza di esplicita previsione normativa circa l'ambito di applicazione, secondo le Entrate (cfr. circolare n. 17/E del 2020), l'obbligo di notificare preventivamente l'invito al contraddittorio riguarderebbe solo gli avvisi di accertamento aventi ad oggetto:

- Imposte sui redditi e relative addizionali
- IRAP e IVA
- contributi previdenziali
- ritenute e imposte sostitutive
- IVIE e IVAFE

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Ambito di applicazione del contraddittorio preventivo secondo le Entrate (cfr. circolare n. 17/E del 2020)

Resterebbero, dunque, esclusi dall'obbligo del preventivo contraddittorio gli avvisi di accertamento relativi a:

- imposta di registro, imposte sulle successioni e donazioni e imposte ipotecarie e catastali.

Inoltre, l'obbligo non sussisterebbe in caso di avviso di accertamento emesso:

- a seguito di omissione della comunicazione dei dati ai fini ISA;
- induttivamente;
- per contestare l'abuso del diritto

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Le conseguenze in caso di mancato avvio o partecipazione al contraddittorio preventivo

Il mancato avvio del contraddittorio ad opera dell'Ufficio 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 (*i.e.* prova di resistenza)

La mancata presentazione all'incontro da parte del contribuente non comporta invece alcuna sanzione.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Le conseguenze in caso di partecipazione al contraddittorio preventivo

In caso di partecipazione al contraddittorio preventivo:

- è preclusa al contribuente la possibilità di presentare istanza di adesione dopo la notifica dell'avviso di accertamento;
- l'avviso di accertamento dovrà contenere, a pena di nullità, una motivazione rafforzata, dovendo l'Ufficio spiegare le ragioni per cui ha disatteso le doglianze del contribuente.

LE NUOVE PROROGHE IN MATERIA DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

La possibile proroga dei termini di decadenza dell'accertamento preceduto dall'invito a comparire

Qualora tra la data di comparizione indicata nell'invito e quella di decadenza del potere di accertamento intercorrano meno di 90 giorni, il termine per la notificazione dell'atto impositivo sarà automaticamente prorogato di **120 giorni**.