

Il Pvc non sempre congela il contraddittorio

Accertamento

Possibile produrre memorie prima dell'emanazione dello «schema di atto»

Dario Deotto
Luigi Lovecchio

Molto articolate le situazioni – alle quali il contribuente dovrà porre attenzione – legate a un atto del Fisco “prodromico” rispetto a un avviso di accertamento emesso a partire dal prossimo 30 aprile. In relazione ai Pvc, rimane ferma la possibilità (articolo 6, comma 1, del Dlgs 218/1997) di presentare istanza affinché l'ufficio formuli la proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione. Con il Dlgs sull'accertamento viene inoltre ripristinata (si veda il Sole 24 Ore di ieri) la possibilità di aderire integralmente al contenuto del Pvc.

Occorre considerare, poi, che il Dlgs 219/2023 ha soppresso la possibilità di presentare memorie e osservazioni nei 60 giorni successivi alla consegna del Pvc. Questo in conseguenza dell'introduzione delle nuove disposizioni (articolo 6-bis della legge 212/2000) relative al contraddittorio preventivo. Tralasciando ogni considerazione sul parallelismo tra l'abrogato comma 7 dell'articolo 12 dello Statuto (che prevedeva la possibilità di presentare memorie e osservazioni) e il contraddittorio preventivo – soprattutto alla luce dell'inter-

LA MAPPA DELLE OPZIONI

Consegna del pvc

Il contribuente:

- può formulare la proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione
- può prestare adesione integrale al Pvc
- può presentare memorie e osservazioni: nulla lo vieta

Comunicazione schema di atto

Il contribuente:

- può presentare osservazioni nei 60 giorni. È fatta salva la facoltà, se ci sono i presupposti, di dar corso, di comune accordo con l'ufficio, all'adesione

- può presentare istanza per la definizione dell'accertamento con adesione, entro 30 giorni

Notifica dell'accertamento

Il contribuente:

- può proporre istanza di accertamento con adesione entro 15 giorni se ha presentato le osservazioni. L'ufficio non è tenuto a considerare elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le osservazioni
- non può presentare ulteriore istanza di adesione, dopo la notifica dell'atto, se era già stata attivata l'adesione

pretazione data dalla Cassazione – all'atto pratico, quindi, sembrerebbe che il contribuente non possa più far rilevare – soprattutto in presenza di elementi a suo favore significativi – il suo punto di vista dopo la consegna del Pvc. Ma è proprio così? È possibile ritenere, invece, che nulla osti a presentare delle memorie all'amministrazione – non c'è nessuna norma che lo vieti – magari nel più breve tempo possibile (prima dell'emanazione dello «schema di atto»). Questo perché, in primo luogo, un conto è avere come base di partenza in un contraddittorio valori già depurati da errori significativi del Fisco, altro è partire da una base al lordo di questi errori:

si sa che l'amministrazione è restia a ridurre di molto la pretesa originaria (ancorché contenuta in uno «schema»). In secondo luogo, si rileva che la presentazione delle memorie a fronte del Pvc non determina i medesimi effetti (abbastanza penalizzanti) che si avranno presentandole dopo che è stato comunicato lo schema di atto.

Infatti, il Dlgs sull'accertamento prevede due possibilità per il contribuente una volta notificato lo schema di atto impositivo. Egli potrà presentare osservazioni (non «controdeduzioni» come prevede lo Statuto) nei 60 giorni oppure, nei 30 giorni successivi, un'istanza per la definizione del-

l'accertamento con adesione.

Nel primo caso (osservazioni), il nuovo comma 2-ter dell'articolo 6 del Dlgs 218/1997 prevede che è sempre fatta salva la possibilità, laddove emergano i presupposti per un accertamento con adesione, di dare corso, di comune accordo, al relativo procedimento. Tuttavia, se ciò non accade, una volta notificato l'atto di accertamento, il contribuente avrà solo 15 giorni per presentare istanza di adesione, la quale dovrà concludersi in tempi rapidi, considerando che la norma dispone che il termine per impugnare l'atto è sospeso per soli 30 giorni (in luogo degli ordinari 90). Va poi considerato che viene stabilito (articolo 7, comma 1-quater, del Dlgs 218/1997) che l'ufficio nel relativo contraddittorio non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni. In sostanza, la scelta di presentare le osservazioni una volta ricevuto lo schema di atto va valutata con attenzione.

Con riferimento invece all'istanza di adesione proposta sullo schema di atto, va tenuto conto che se l'accordo non si conclude, nei riguardi del provvedimento successivo la procedura di adesione non è più ammissibile. Rimangono comunque le perplessità legate al connubio tra accertamento con adesione e contraddittorio, se si considera, tra l'altro, che la motivazione rinforzata prevista per l'atto successivo al contraddittorio (non andato a buon fine) si riferisce alle sole «osservazioni» del contribuente.