

# Riforma, l'istanza di adesione blocca di fatto il contraddittorio

## Accertamento

Le osservazioni sono una via alternativa alla procedura del decreto legislativo 218

Se si presentano le memorie ci sono solo 15 giorni per un'ulteriore intesa

Pagina a cura di  
**Dario Deotto**  
**Luigi Lovecchio**

Se, a fronte dello schema di atto previsto dall'articolo 6-bis dello Statuto del contribuente, si presenta istanza di adesione, di fatto si rinuncia (volontariamente) al contraddittorio preventivo.

In questo modo vengono a ridursi in modo significativo le ipotesi di contraddittorio preventivo obbligatorio generalizzato – come invece dispone la legge delega 111/2023 – considerando anche il lungo elenco degli atti che il decreto del Mef escluderà dall'obbligo di confronto con l'ufficio (si veda Il Sole 24 Ore dell'8 febbraio) e il funzionamento del concordato preventivo biennale, dove non vi è traccia di contraddittorio, nemmeno di quello "semplificato".

In base a quanto previsto dall'articolo 1 del decreto legislativo attuativo in tema di accertamento, il contribuente – una volta ricevuto lo schema di atto propedeutico al contraddittorio preventivo – avrà due possibilità (oltre a quella di non fare nulla):

- 1 potrà presentare delle osservazioni nei 60 giorni successivi;
- 2 potrà presentare, nei 30 giorni successivi, un'istanza per la definizione dell'accertamento con adesione (nuovo articolo 6, comma 2-bis, del Dlgs 218/1997).

È soltanto nella prima ipotesi, però, che si attiva il contraddittorio preventivo. In tal caso, comunque, il nuovo comma 2-ter dell'articolo 6 del Dlgs 218/1997 stabilisce che, se c'è l'accordo tra le parti e se ci sono i presupposti, è sempre fatta salva la possibilità di dare corso all'accertamento con adesione. Se, invece, il contraddittorio non "converge" nell'accertamento con adesione, una volta emesso l'atto di accertamento, il contribuente avrà soltanto 15 giorni per presentare istanza di adesio-

ne, la quale peraltro sarà particolarmente celere, considerato che la norma dispone che il termine per impugnare l'atto è sospeso per soli 30 giorni (in luogo dei "canonici" 90).

Ulteriormente, va considerato che viene stabilito (articolo 7, comma 1-quater, del Dlgs 218/1997) che l'ufficio nel relativo contraddittorio (però da adesione) non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni. In sostanza, è come se si volesse rendere un po' più difficoltoso il cammino del contribuente che presenterà le osservazioni, posto che, avendo attivato il contraddittorio preventivo, l'ufficio è obbligato a motivare l'atto in ragione delle medesime osservazioni formulate dal contribuente.

Nel caso invece quest'ultimo presenti, nei 30 giorni successivi, istanza di adesione, egli, di fatto, rinuncia volontariamente al contraddittorio preventivo. In questa ipotesi, difatti, non vi è obbligo per l'ufficio, nel caso di emissione dell'atto definitivo, di motivare le proprie ragioni in relazione a quanto è emerso nell'accertamento con adesione (il comma 4 dell'articolo 6-bis dello Statuto, quanto alla motivazione rinforzata, fa infatti riferimento alle sole osservazioni presentate dal contribuente). Questo perché l'istituto disciplinato dal Dlgs 218/1997 – al di là della dibattuta natura dello stesso – si pone senz'altro su un piano diverso da quello del contraddittorio preventivo.

Chiaramente, nel caso non si trovasse un accordo nell'adesione, la norma dispone che nei riguardi del provvedimento definitivo la procedura di adesione non è più ammissibile.

Rimangono, in generale, comunque, le perplessità circa una procedura troppo articolata e con un'angolatura fin troppo processualistica.

Le medesime perplessità si hanno anche con riferimento all'entrata in vigore delle nuove disposizioni, le quali si applicheranno – a mente dell'articolo 41 del Dlgs – «con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024». Il fatto è che le previsioni (contenute nell'articolo 1 del Dlgs) si riferiscono prevalentemente a vicende anteriori (schemi di atto, pvc) all'atto avente natura provvedimento. Sarebbe quindi opportuno meditare maggiormente sulla latitudine degli "atti" evocati dalla norma e sulla loro decorrenza.

## Le opzioni per il contribuente

La mappa delle opzioni del contribuente tra contraddittorio preventivo e accertamento con adesione

