

Come cambiano le procedure per la contestazione e formalizzazione delle violazioni fiscali

Contraddittorio a doppio taglio

Le repliche sono rinviate alla emissione dello schema d'atto

DI ROSA BIANCOLLI *

Il nuovo contraddittorio preventivo è un'arma a doppio taglio per il contribuente. Tramontate le osservazioni al PVC, le possibilità di replica del soggetto interessato da una verifica sono differite al momento dell'emissione dello schema d'atto e i termini per la notifica dell'avviso di accertamento definitivo diventano impossibili da calcolare in modo preventivo.

Le recenti vicende di Meta (su ItaliaOggi dello scorso 3 aprile) e altre big tech con il fisco italiano hanno acceso i riflettori anche dell'opinione pubblica internazionale sulle procedure previste per la contestazione e formalizzazione delle violazioni fiscali, oltre che sulle successive opzioni per intavolare un dialogo tra contribuente e Amministrazione.

Come noto, l'istituto del contraddittorio preventivo è stato oggetto di una profonda riforma con l'art. 6 bis nel cd Statuto del Contribuente (ossia la L 212/2000), introdotto dal dlgs 219/2023, con decorrenza dal 18 gennaio 2024. Ad oltre un anno dalla sua operatività, i contribuenti interessati dalle attività di verifica e accertamento dell'Amministrazione finanziaria hanno rilevato che il nuovo contraddittorio preventivo si inserisce in un complesso gioco di incastri, che, con un occhio al calendario, diventa un tetris impossibile da prevedere.

Sul piano dell'impatto, il nuovo contraddittorio preventivo ha stravolto le strategie di risposta del contribuente alle pretese erariali, sia con riferimento al "come", che con riferimento al "quando".

Sul "come", è facile notare che il nuovo art 6 bis si è sostituito all'art. 12, comma 7 dello Statuto del Contribuente, che in passato prevedeva la possi-

bilità di presentare le cd osservazioni al PVC entro 60 giorni dalla sua consegna. Con l'introduzione del contraddittorio riformato, non è più possibile presentare memorie a commento dell'atto conclusivo della verifica (il processo verbale di constatazione, o PVC), ma è necessario attendere l'emissione del cd schema d'atto, previsto dall'art 6 bis in analisi, su cui presentare le proprie considerazioni, entro i 60 giorni dalla sua notifica.

Questa modifica impatta sulle modalità di difesa del contribuente, perché ora le osservazioni non sono più presentate sull'atto che riassume le contestazioni effettuate in sede di accesso, ma su di un atto successivo che, eventualmente, può aver provveduto a rafforzare o correggere le assunzioni fatte dai verificatori. Si tratta di un punto a favore per l'Amministrazione, che in passato, con le osservazioni al PVC presentate dal contribuente, poteva trovarsi nella scomoda posizione di dover, da un lato, rispondere alle difese "preventive" della parte privata (a pena di nullità dell'avviso di accertamento che non tenesse in considerazione le osservazioni ex art 12 comma 7 nella propria motivazione) e, dall'altro, salvaguardare comunque le contestazioni effettuate in corso di verifica, per non vanificare le attività effettuate in fase di controllo. Ciò considerato, il contraddittorio preventivo, declinato come possibilità del contribuente di dire la sua sulle argomentazioni del fisco, ha posticipato il momento di un primo confronto al nuovo step dello schema d'atto, modificando le geometrie e la rilevanza di quanto contenuto nel PVC.

Oltre a questo, il "quando", ossia la scansione temporale in cui il dialogo tra fisco e soggetto accertato si colloca, si esplica e, infine, si esaurisce, è

diventato una variabile imprevedibile e una fonte di incertezza per tutte le parti coinvolte, specialmente quando si coniuga il nuovo contraddittorio con l'istituto dell'accertamento con adesione, disciplinato dal dlgs 218/1997 e anch'esso oggetto di riforma.

In particolare, il comma 3 dell'art 6 bis assegna all'Amministrazione una dilazione di 120 giorni per il termine di decadenza dall'azione accertativa, nel caso in cui il termine di 60 giorni per la presentazione delle osservazioni sullo schema d'atto cada oltre il termine per la notifica tempestiva dell'accertamento (ex art 43 citato), oppure a meno di 120 giorni da tale data. La decorrenza di questi 120 giorni in più però è del tutto imprevedibile, perché si ancora al termine di presentazione delle osservazioni sullo schema d'atto, che sarà diverso per ciascuna istruttoria effettuata.

Il tetris diventa definitivamente irrisolvibile con l'attivazione della procedura di accertamento con adesione, che, ex art 6, comma 2 bis, del dlgs 218 citato, il contribuente potrebbe avviare già a seguito dello schema d'atto (entro 30 giorni dalla sua notifica), oppure, anche dopo l'avviso di accertamento definitivo, nei 15 giorni successivi alla notifica. Su queste decorrenze variabili, poi, il soggetto accertato deve tenere conto dei 90 giorni di sospensione del termine per l'impugnazione dell'atto ablatorio.

(*)Tax Bridge STP

— © Riproduzione riservata —

