



## ACCERTAMENTO

### ***Il rispetto dei 60 giorni per il contraddittorio non esclude di indicare una data fissa per le controdeduzioni***

di Gianfranco Antico

OneDay Master

### **Contraddittorio preventivo e legami con la successiva fase contenziosa**

Scopri di più

Per effetto di quanto disposto dall'[art. 6-bis, Legge n. 212/2000](#), fatti salvi i casi in non sussiste il diritto al contraddittorio (atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, individuati con Decreto MEF 24 aprile 2024, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione), tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo (ricordiamo che l'[art. 7-bis](#), inserito in sede di conversione in Legge n. 67/2024, del D.L. n. 39/2024, ha interpretato il [comma 1, dell'art. 6-bis, Legge n. 212/2000](#), nel senso che esso si applica esclusivamente agli atti recanti una **pretesa impositiva**, autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, ma non a quelli per i quali la normativa **prevede specifiche forme di interlocuzione** tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente né agli atti di recupero conseguenti al disconoscimento di crediti d'imposta inesistenti).

Per consentire il **rispetto del contraddittorio**, l'Amministrazione finanziaria **comunica** al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, **lo schema di atto**, al fine di assicurare un confronto preventivo, **assegnando un termine non inferiore a 60 giorni** per **eventuali controdeduzioni** ovvero, su richiesta, per accedere ed **estrarre copia degli atti del fascicolo**.

L'atto "definitivo" – che tiene conto delle osservazioni del contribuente ed è motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione ritiene di non accogliere – **non è adottato prima della scadenza del termine sopra indicato**. Se la scadenza di tale termine è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo, ovvero **se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di 120 giorni**, tale ultimo termine è **posticipato al 120° giorno successivo**.

I Decreti Legislativi pubblicati, in materia di Statuto del contribuente e di accertamento tributario, che hanno operato una vera e propria riforma del procedimento di controllo, rimodulando contemporaneamente lo strumento deflattivo classico (l'adesione di cui al D.Lgs.



n. 218/1997), pongono, quindi, al centro del progetto, un “faccia a faccia” aperto e trasparente con il contribuente.

Resta fermo che il principio vada **contemperato con le esigenze di buon andamento ed efficienza dell'agire amministrativo** che porta a ritenere che il **coinvolgimento debba essere “costruttivo”**, ovvero in grado di **incidere sull'esito finale del procedimento** stesso (nota dell'IFEL del 5 febbraio 2024).

**Non essendo in discussione** (né potrebbe mai esserlo) **il sacrosanto diritto del contribuente a esercitare il proprio diritto di difesa** e decisamente convinti della necessità di un riordino – con la fissazione di una regola unica – **il Legislatore delegato non ha ritenuto opportuno prevedere, però, pure una forma di “decadenza” al contraddittorio**, nel momento in cui il contribuente **eserciti la propria difesa prima dei 60 giorni**.

Pur se la *ratio* della norma è quella di “spingere” sul contraddittorio, è pur vero che una volta **che lo spazio dei 60 giorni non sembra derogabile**, il contribuente potrebbe procedere a **una produzione sequenziale di memorie diverse**. Ma solo **l'esaurirsi dei 60 giorni consente all'ufficio di muoversi**.

Resta ferma la possibilità per l'ufficio, nel comunicare lo schema d'atto, **di indicare una data fissa nell'arco dei 60 giorni per le controdeduzioni**, senza che la **mancata presentazione del contribuente possa essere sanzionata e dovendo**, comunque, l'ufficio, attendere i 60 giorni (peraltro, rispetto all'abrogato [art. 12, Legge n. 212/2000](#), la Corte di Cassazione – sent. n. 16999/2012 – ha dichiarato la **nullità dell'atto di accertamento anticipato**, rispetto alla consegna del PVC, pur se vagliato dall'ufficio. In pratica, per la Corte, anche **nel caso in cui l'ufficio abbia esaminato le osservazioni e “smontate” motivatamente in sede di accertamento, deve attendere i 60 giorni**).

Pertanto, **invitare il contribuente a data fissa nulla toglie al contribuente** ma, anzi, consente di **avviare subito il contraddittorio su binari ben precisi**.