

ACCERTAMENTO

Il termine di 60 giorni previsto per le osservazioni a seguito dello schema di atto sembra non godere della sospensione feriale

di **Gianfranco Antico**

OneDay Master

Contraddittorio preventivo e legami con la successiva fase contenziosa

Scopri di più

Per effetto di quanto disposto dall'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), fatti salvi casi in non sussiste il diritto al contraddittorio (atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, individuati con decreto del **Ministro dell'economia e delle finanze del 24.4.2024**, 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**.

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

Evidenziamo che l'[articolo 7-bis](#), inserito in sede di conversione in legge del D.L. 39/2024, ha ritenuto che il comma 1, dell'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), si applichi esclusivamente **agli atti recanti una pretesa impositiva**, autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, ma **non a quelli per i quali la normativa preveda specifiche forme di interlocuzione** tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, **né agli atti di recupero conseguenti al disconoscimento di crediti di imposta inesistenti**. Inoltre, il **comma 2, dello stesso articolo 6-bis, L. 212/2000**, si interpreta nel senso che **tra gli atti per i quali non sussiste il diritto** al contraddittorio, da individuare con decreto del MEF, rientrano, altresì, quelli di **diniego di istanze di rimborso, in funzione anche del relativo valore**.

L'atto adottato all'esito del contraddittorio tiene conto delle **osservazioni del contribuente** ed è **motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione reputi di non accogliere**.

L'atto non è adottato prima della scadenza del termine fissato dall'Ufficio. 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 centoventi giorni, **tale ultimo termine è**

posticipato al 120° giorno successivo.

Lo schema di atto, comunicato al contribuente ai fini del contraddittorio preventivo previsto dall'[articolo 6-bis, comma 3, L. 212/2000](#), reca, oltre all'invito alla formulazione di osservazioni, anche quello alla **presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione**, in luogo delle osservazioni. L'invito alla presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione è, in ogni caso, contenuto **nell'avviso di accertamento o di rettifica**, ovvero **nell'atto di recupero non soggetto all'obbligo del contraddittorio preventivo**.

Tuttavia, il termine **assegnato al contribuente - non inferiore a 60 giorni** - per consentirgli **eventuali controdeduzioni**, non sembra essere soggetto alla **sospensione feriale di cui all'articolo 16, D.L. 132/2014, convertito, con modificazioni, in L. 162/2014**; norma che, intervenendo sull'articolo 1, L. 742/1969 (che, per ius receptum, si applica anche al rito tributario), ha ridotto la pausa estiva, che continua ad avere inizio il **1° agosto ma cessa il 31 dello stesso mese**, e non più **il 15 settembre**).

Pertanto, **se durante questi 31 giorni**, tutte le scadenze processuali si interrompono e, nel caso in cui la decorrenza del termine abbia avuto inizio prima del 1° agosto, il tempo assegnato dal legislatore per il compimento dell'adempimento (presentazione del ricorso, deposito di atti, etc.) riprenderà a decorrere alla fine del periodo di sospensione, con ciò determinandosi una parentesi temporale, **ciò non sembra incidere sul contraddittorio da schema di atto**.

Rileviamo che il [comma 2-bis, dell'articolo 6, D.Lgs. 218/1997](#), consente al contribuente – per gli atti per i quali si applica il contraddittorio preventivo - di presentare istanza di accertamento con adesione, **entro 30 giorni dalla comunicazione dello schema di atto**. Così come il contribuente può presentare istanza di adesione **entro 15 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento, preceduto dallo schema di atto**. In questo caso, il termine di impugnazione **è sospeso per 30 giorni**.

Alla luce di ciò - in attesa di chiarimenti ufficiali – sembra possibile ritenere che, solo **una volta presentata l'istanza di accertamento con adesione**, il contribuente **possa invece godere della sospensione dei termini feriali** ([articolo 7-quater, comma 18](#), introdotto in sede di conversione del D.L. 193/2016, secondo cui *“i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale”*).