



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

WEBINAR

Processo Tributario Telematico *legislazione emergenziale e interpretazione di giurisprudenza*



ID: 981 2109 0053 | PASSCODE: andoc

Lunedì 12 Aprile 2021 - ore 15.30-18.30

Saluti

Vincenzo MORETTA
Amelia Luca

*Presidente ODCEC di Napoli
Presidente Nazionale A.N.Do.C.*

Introduce e modera

Mario MICHELINO

Presidente A.N.Do.C. Accademia di Napoli

Relatori

Raffaele D'ARCO
Nuna MAIONE
Renato POLISE
Andrea RAMONI

*La ripresa delle notifiche degli atti tributari
Gli atti imposable "ante tempus"
La notifica telematica degli atti tributari, Cass. sent. n. 1151/2021
Udienze da remoto: il rito tributario nella fase dell'emergenza*

Conclusioni e Quesiti

L'evento avrà una durata indicativa di due ore; per eventuali problemi tecnici di collegamento e fruizione contattare l'indirizzo email napoli@andoc.info - cell. 335. 5457743. La piattaforma utilizzata sarà quella di Zoom e l'accesso consentito a partire dalle ore 15.20. Si raccomanda di scaricare la piattaforma con congruo anticipo al seguente indirizzo: <https://zoom.us/support/download>.

La partecipazione all'evento attribuirà n. 3 CFP per i Commercialisti/revisori iscritti presso un Albo ODCEC di Italia. Per il riconoscimento dei crediti formativi occorrerà **autocertificarsi**, successivamente all'evento, **mediante il seguente link**: <https://autocertificazione.commercialisti.it/> selezionando l'ODCEC di Napoli e l'evento dal menu a tendina; qualora l'evento non sia ancora visibile occorrerà prima attendere l'approvazione ufficiale del CNP.

Ranocchi
www.ranocchinapoli.it Napoli



SOFTTECNOLOGY



ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

SCHEMA SOCIO – DOMANDA DI ISCRIZIONE

Il sottoscritto _____, nato a _____ (____),
il ___/___/_____, c.f. _____ residente in _____,
via _____, n. _____, con studio in _____, via
_____, n. _____, tel. _____, fax _____, cell.
_____/_____, e-mail _____

chiede:

☐ di essere iscritto come socio all'*Accademia dei Dottori Commercialisti di NAPOLI* con sede in Via Benedetto Cariteo n.12, c.f. 95255790636;

dichiara

☐ di averne visionato lo statuto e il regolamento e, inoltre, di essere a conoscenza che l'Accademia aderisce all'ASSOCIAZIONE NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI (A.N.Do.C.) con sede in Roma;

☐ di essere Commercialista e di essere iscritto alla sezione "A" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Ordine di Napoli al n. _____;

☐ di impegnarsi ad attuare iniziative a tutela del titolo di "Dottore Commercialista" e delle prerogative professionali ad esso associate.

Allega copia di un documento d'identità valido e copia del bonifico effettuato a favore dell'Associazione Accademia dei Dottori Commercialisti di Napoli Iban **IT74S0711003400000000007575** per euro 50,00 (Cinquanta/00) quale quota d'iscrizione 2021 (annuale) o, in alternativa, per € 100,00 (Cento/00) quale quota per il triennio 2021/2023.

Autorizza il trattamento dei miei dati personali presenti nella scheda di adesione ai sensi del Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196 "Codice in materia di protezione dei dati personali" e del GDPR (Regolamento UE 2016/679)

Napoli, _____

In Fede



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

GLI ACCERTAMENTI *ANTE TEMPUS*

Nuna Maione – A.N.Do.C. Accademia di Napoli

NORMA DI RIFERIMENTO

ART. 12 comma 7 Legge 212/2000

«Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro **sessanta giorni** osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, **salvo casi di particolare e motivata urgenza.**»

Cass. SS.UU. n.18814/2013

Cass. SS.UU. sentenza n. 18814/2013: in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la disposizione in esame deve essere interpretata nel senso che **l'inosservanza del termine di 60 giorni per l'emanazione dell'accertamento determina, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso *ante tempus*.**

Tale interpretazione trova il suo fondamento nei principi di collaborazione e buona fede che devono improntare i rapporti tra Fisco e contribuente, in ossequio ai superiori principi costituzionali di buon andamento ed imparzialità della P.A., con la diretta conseguenza che **il termine dilatorio di 60 giorni, in quanto destinato a favorire il contraddittorio tra le parti, deve essere rispettato.**

Cass. SS.UU. n. 24823/2015

Tuttavia, le **Sezioni Unite** della Corte di Cassazione, con sent. n. 24823/2015, hanno limitato l'applicazione dell'art. 12, comma 7 Legge 212/2000 alle sole ipotesi di provvedimenti conseguenti a verifiche eseguite **presso la sede del contribuente**, precisando altresì che non esiste nel nostro ordinamento un obbligo generalizzato per l'Amministrazione di attivare il contraddittorio prima dell'emissione dell'atto impositivo, salvo che non sia espressamente previsto dalla legge.

MOTIVAZIONE DELLE RAGIONI DI URGENZA

Successivamente la giurisprudenza di legittimità è stata conforme nello stabilire che l'Amministrazione **non** incorre nella **illegittimità** dell'atto **se motiva le ragioni di urgenza** che non hanno consentito il rispetto del termine dilatorio in questione.

Cass. n.7598/2016

Cass. 7598/2016: non costituisce una causa di urgenza l'imminente scadenza del termine di accertamento, giacché il Fisco deve dimostrare che l'inosservanza sia dovuta a circostanze che abbiano ritardato incolpevolmente l'accertamento o abbiano reso difficoltoso il pagamento; tra queste sono contemplate le insolvenze del contribuente, reiterate condotte penali o partecipazione a frodi fiscali poste in essere dallo stesso, ossia situazioni in cui la tempestiva emissione dell'accertamento è necessaria per garantire la salvaguardia degli interessi erariali (Cfr., Cass. 7598/2016; Cass. 2587/2014, Cass. 27911/2013).

Cass. ord. n. 32081 / 2019

La **Corte di Cassazione** con ordinanza n. 32081 del 9.12.2019 ha affermato la legittimità degli avvisi di accertamento con cui vengano recuperati a tassazione maggiori redditi conseguiti per effetto del **disconoscimento di fatture per operazioni inesistenti**, sul presupposto che l'emissione *ante tempus* dell'accertamento sia giustificata da specifiche ragioni di urgenza e, segnatamente, dalla **gravità della condotta lesiva delle ragioni erariali** posta in essere dal contribuente.

Cass. n. 24316/2014

I giudici di legittimità – in merito alla **prova delle ragioni dell'urgenza** – hanno rilevato che l'articolo 12, comma 7, L. 212/2000 impone un **termine per l'esercizio dell'azione** amministrativa piuttosto che un obbligo di motivazione circa il requisito dell'urgenza nell'emissione, anticipata, dell'atto impositivo (Cfr. Cass. 11944/2012, Cass. 18184/2012, **Cass. 24316/2014**).

Ne discende che in presenza di casi di urgenza, l'**effetto derogatorio** del termine di 60 giorni **opera a prescindere** dalla sua esternazione all'interno dell'atto impositivo, non essendo richiesto né dallo Statuto dei diritti del contribuente, né da altre specifiche disposizioni, a meno che vi sia **contestazione** da parte del contribuente, nel qual caso è **onere dell'Ufficio allegare e provare** la sussistenza in concreto delle ragioni dell'urgenza.

Cass. n. 27623/2018

Cass. 27623/2018: il vizio invalidante l'atto impositivo emesso *ante tempus* non consiste nell'omessa enunciazione dei motivi di urgenza, bensì nell'assenza di tale requisito, la cui ricorrenza deve essere **provata dall'ufficio con riferimento alla fattispecie concreta (Cfr., Cass. 27623/2018).**

Nella specie, invece, i giudici di secondo grado, erroneamente, si sono limitati a sottolineare in sentenza che l'avviso di accertamento enunciava le ragioni di urgenza (ossia, la condotta lesiva degli interessi erariali), ma hanno tuttavia omesso di accertare in cosa si fosse manifestata tale condotta lesiva.

PROVA A CARICO DELL'A.F.

Pertanto anche nel caso in cui si invochi la **gravità della condotta lesiva** delle ragioni erariali derivante da **operazioni inesistenti**, l'**inosservanza del termine** di cui al citato **articolo 12** non è *ex se* **legittima**, ma è necessario che l'Amministrazione offra la **prova della sussistenza**, in concreto, di tale **condotta**.

Cass. n. 23900/2019

“In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, (cd. Statuto del contribuente), **nelle ipotesi di accesso, ispezione o verifica nei locali destinati all’esercizio dell’attività**, opera una valutazione “ex ante” in merito alla necessità del rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, sanzionando con la **nullità** l’atto impositivo emesso “ante tempus”, anche nell’ipotesi di tributi “non armonizzati”, senza che, pertanto, ai fini della relativa declaratoria debba essere effettuata la prova di “resistenza”, invece necessaria, per i soli tributi “armonizzati”, ove la normativa interna non preveda l’obbligo del contraddittorio con il contribuente nella fase amministrativa (ad es., nel caso di accertamenti cd. a tavolino), ipotesi nelle quali il giudice tributario è tenuto ad effettuare una concreta valutazione “ex post” sul rispetto del contraddittorio.” (Cass. Sez. 5 -, Sentenza n. 701 del 15/01/2019, Rv. 652456 - 01)

Cass. n. 23900/2019

Nel caso esaminato dalla Corte di Cassazione, è stata la stessa Agenzia ad affermare che l'avviso impugnato è stato emesso a seguito della redazione di un processo verbale definito **d'accesso**: *“venivano effettuati accessi mirati nei confronti dei singoli utilizzatori tra cui controparte”*; è poi la Corte ha ritenuto di per sé irrilevante quando argomentato l'Agenzia in ricorso, secondo cui l'incontro con il legale rappresentante, per come verbalizzato, è poi intervenuto **presso i locali della direzione provinciale**, ben potendo questa circostanza coesistere con la prima. Pertanto, in presenza di accesso espressamente ammesso dall'Amministrazione, doveva in linea di principio essere rispettato il termine dilatorio dello Statuto, art. 12, comma 7, per tutte le riprese, sia per II.DD. che per IVA, termine pacificamente non rispettato nel caso di specie.

Cass. ord. n. 201711/2020

«In tema di accertamento, l'atto impositivo sottoscritto dal funzionario dell'ufficio in data anteriore alla scadenza del termine di cui all'art. 12, 7^o comma, l. n. 212 del 2000, ancorché notificato successivamente alla sua scadenza, è illegittimo, atteso che la norma tende a garantire il contraddittorio procedimentale consentendo al contribuente di far valere le sue ragioni quando l'atto impositivo è ancora in fieri, integrando, viceversa, la notificazione una mera condizione di efficacia dell'atto amministrativo ormai perfetto e, quindi, già emanato» (Cass. n. 17202 del 2017; in senso conforme, Cass. n. 20267 del 2018)»

Cass. ord. n. 201711/2020

Ancora in Cass. n. 201711/2020 si legge che:

«...l'atto impositivo non può essere emanato prima della scadenza del termine di sessanta giorni dal rilascio o dalla notifica del processo verbale di constatazione, non assumendo rilievo la notifica dell'atto medesimo dopo il decorso del predetto termine. Del pari destituita di fondamento è la censura inerente la sussistenza di ragioni di urgenza tali da giustificare l'inosservanza del termine dilatorio previsto dall'art. 12, comma 7, l. n. 212/2000...

Cass. ord. n. 201711/2020

Ancora in Cass. n. 201711/2020 si legge che:

*«la situazione di urgenza legittimante la mancata osservanza del termine concerne elementi di fatto non soltanto cogenti e insuperabili, ma anche estranei alla sfera di azione, organizzazione e responsabilità dell'Amministrazione finanziaria che procede alla verifica, pena, altrimenti, lo svuotamento sostanziale dell'obbligo di contraddittorio sancito in via generale dallo statuto dei diritti del contribuente; è comunque indispensabile che l'Amministrazione **dimostri e motivi** che la protrazione dei tempi dell'accertamento, ed il loro giungere alla suddetta imminente scadenza, sia dipesa da fattori non imputabili, perché indipendenti dalla sua azione e potestà, così da imporsi la notificazione ante tempus dell'avviso di accertamento allo scopo di non veder vanificato l'adempimento dell'obbligo tributario (Cass. n. 23670 del 2018)»*

Art. 157 del D.L. 34/2020

L'art. 157 c. 1 del cd. Decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020) ha disposto lo slittamento della notifica degli atti imposables (la cui emissione scadeva il 31 dicembre 2020) al periodo compreso tra il 1° gennaio ed il 31 dicembre 2021 (termine ulteriormente prorogato al 28.02.2022 ad opera del D.L. 7 del 30 gennaio 2021).

Con ciò determinando uno “sdoppiamento” dei termini previsti, da un lato, per l'emissione e, dall'altro lato, per la notifica degli atti suindicati; al fine di favorire la ripresa economica delle attività economico - sociali, attraverso la previsione di un maggior lasso di tempo (rispetto ai termini ordinari decadenziali) in cui l'Amministrazione finanziaria possa effettuare le notifiche dei predetti atti.

INDIFFERIBILITA' E URGENZA

Di tale proroga potranno beneficiare, ai sensi della suddetta disposizione, gli atti in scadenza nel periodo intercorrente **tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020.**

Ciò a meno che i provvedimenti impositivi non presentino i requisiti della “indifferibilità” ed “urgenza” (così come esplicitato nel punto 3.10.1. della Circolare 25/E/2020); dovendosi ritenere preclusa, in siffatte ipotesi, la possibilità di procedere alla notifica “differita” nei confronti del contribuente.

CIRCOLARE 25/E/2020

TIPOLOGIE DI ATTI

«Al fine di evitare la concentrazione delle notifiche degli atti nel periodo immediatamente successivo alla crisi pandemica, in deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la proroga prevede che:

- gli avvisi di accertamento;
- gli atti di contestazione e di irrogazione delle sanzioni (qualora non ricorrano i requisiti previsti dall'articolo 151, comma 2, del Decreto);
- gli atti di recupero dei crediti di imposta;
- gli avvisi di liquidazione;
- gli avvisi di rettifica e liquidazione;

riferiti ad atti o ad imposte per i quali i termini di decadenza scadono tra l'8 marzo ed il 31 dicembre 2020, devono essere emessi entro il 31 dicembre 2020 e notificati tra il primo gennaio e il 31 dicembre 2021» (Circ. 25/E/20, punto 3.10.1) [termine poi prorogato al 28.02.22].

CIRCOLARE 25/E/2020

PROROGA

«La proroga, dunque, riguarda tutti gli atti e le imposte per le quali è prevista una decadenza dei termini nel periodo dall'8 marzo al 31 dicembre 2020, come ad esempio quelle disciplinate dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dall'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dall'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, dall'articolo 27 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, dall'articolo 27, comma 16, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2»

CIRCOLARE 25/E/2020

PROROGA

«A queste si aggiungono anche le decadenze dei seguenti termini che scadono nel suddetto periodo, per effetto di specifiche disposizioni normative, per le quali si ritiene applicabile l'eccezione prevista dall'articolo 157 del Decreto, al fine di favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali, quali ad esempio:

- la decadenza del termine entro cui devono essere notificati gli avvisi di accertamento e gli atti di contestazione e irrogazione delle sanzioni previsti dell'articolo 5-septies, comma 4, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172;
- la decadenza del termine raddoppiato in caso di violazione che comporta l'obbligo della denuncia penale ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale, limitatamente alle annualità per le quali risulta ancora applicabile *ratione temporis* l'articolo 43, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per effetto dell'articolo 1, comma 132, della legge 28 dicembre 2015, n. 208;

CIRCOLARE 25/E/2020

PROROGA

- la decadenza del termine raddoppiato in caso di violazioni sui redditi connessi alle attività finanziarie detenute nei paesi «black list», per effetto dell'articolo 12, commi 2-bis e 2-ter, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102;
- la decadenza dei termini per l'attività di controllo di cui agli articoli 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e 20, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, prorogati di due anni ai sensi dell'articolo 1, comma 9, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, per i periodi d'imposta fino al 31 dicembre 2015 oggetto dei processi verbali di constatazione definibili;
- la decadenza del termine di cui all'articolo 20, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, prorogato di due anni ai sensi dell'articolo 9, comma 6, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, con riferimento alle violazioni formali constatate in un processo verbale, commesse fino al 31 dicembre 2015».

ULTERIORI ATTI

I commi 2 e 3 dell'art. 157 estendono l'alveo applicativo di tale proroga anche ai casi di notifica di ulteriori atti (come, tra le altre, le comunicazioni di cui agli artt. 36 bis e 36 ter del D.P.R. n. 600/1973; le cartelle di pagamento successive alle suddette comunicazioni; gli inviti all'adempimento ex art. 21 bis del D.L. n. 78/2010; etc). Ciò fatta salva, in ogni caso, la possibilità di notificare atti "urgenti" ed "indifferibili". La disposizione fa salvi anche quelli la cui emissione è funzionale al perfezionamento di adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi, come nel caso della liquidazione d'ufficio dell'imposta da versare per la registrazione degli atti giudiziari, a seguito della presentazione di una istanza del contribuente per la revoca della dichiarazione di intenti espressa in atto ai fini dell'agevolazione prima casa, ovvero a seguito del controllo sulla regolarità dell'autoliquidazione e del versamento delle imposte da parte dei notai.

CIRCOLARE 25/E/2020

Al punto 3.10.3 della citata Circolare l' Agenzia delle Entrate specifica che il requisito di “indifferibilità” ed “urgenza” potrebbe rinvenirsi nelle ipotesi (a titolo meramente esemplificativo):

- di comunicazioni o atti che prevedono una comunicazione di reato ai sensi dell'art. 331 c.p.c. (rubricato “Integrazione del contraddittorio in cause inscindibili”);
- di comunicazioni o atti destinati a soggetti sottoposti a procedure concorsuali, al fine di insinuarsi tempestivamente nel passivo;
- nei casi di pericolo per la Riscossione.

Con ciò rendendo possibile la notifica di comunicazioni ed atti, nonostante la vigenza del periodo di sospensione.

RAGIONI DI "URGENZA" E DI "INDIFFERIBILITÀ "

Secondo quanto chiarito nella predetta Circolare, infatti, le ragioni di "urgenza" e di "indifferibilità" risulterebbero integrate ogni qualvolta in cui il mancato invio della comunicazione (o la mancata notifica dell'atto) non consenta di rispettare i termini prescrizionali e decadenziali dettati in materia di riscossione.

Tali precisazioni devono, in ogni caso, coordinarsi con le previsioni di cui al c. 3 dell'art. 157 summenzionato, il quale dispone la proroga dei termini per le notifiche delle cartelle di pagamento relative a determinati periodi di imposta.

Con ciò precludendo uno slittamento "generalizzato" dei termini di notifica.

ONERE MOTIVAZIONALE

I requisiti di indifferibilità e di urgenza devono essere provati dall'Ufficio, il quale dovrà fornire evidenze probatorie circa la presenza delle ridette ragioni di urgenza che hanno determinato un'emissione "anticipatoria" dell'atto.

Occorre, dunque, porre una particolare attenzione agli atti impositivi emessi "ante tempus" dall'Amministrazione finanziaria (anche durante il periodo di vigenza della sospensione di cui al cd. Decreto Rilancio).

Ciò in quanto incomberà sull'Ufficio un onere motivazionale più stringente circa la prova della sussistenza dei requisiti di indifferibilità ed urgenza richiesti ex lege.

GIURISPRUDENZA SU ART. 12 C 7 L. 212/2000

La difesa tributaria, anche nell'ipotesi di impugnazione di atti notificati «ante tempus» durante il periodo di vigenza della sospensione di cui al cd. Decreto Rilancio, può basarsi sull'orientamento della giurisprudenza di legittimità formatosi in tema di violazione dell'art. 12 c. 7 della L. n. 212/2000.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

LA RIPRESA DELLE NOTIFICHE DEGLI ATTI TRIBUTARI

NAPOLI 12 aprile 2021

Raffaele D'Arco, Avvocato e Dottore commercialista in Napoli
legale@studiodarco.it - 081 803 6774





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

TRE QUESTIONI:

- 1) l'art. 157 del DL 34/2020;
- 2) l'istituto dell'**invito al contraddittorio preventivo** prima dell'emissione dell'atto di accertamento tributario;
- 3) la questione dello slittamento (residuale),.. della **sospensione dei termini che andavano dal 8 marzo 2020 al 31 maggio 2020 per opera dell'art. 67 del D.L. Cura Italia.**





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Il legislatore emergenziale dei primi mesi del 2020 ha preso *“l’assist”* da una previsione normativa che risale al 2015: ...infatti...il decreto legislativo 159/2015, all’art. 12... già prevedeva una sospensione dei termini per eventi eccezionali. Ebbene, leggiamo al co. 1

Art.12. co.1. **Le disposizioni in materia di sospensione dei termini di versamento** dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali, a favore dei soggetti interessati da eventi eccezionali, **comportano altresì, per un corrispondente periodo di tempo, relativamente alle stesse entrate, la sospensione dei termini previsti per gli adempimenti anche processuali, nonché la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza** in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione **a favore degli enti** impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Art. 12, co. 2. **I termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti** impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione **aventi sede nei territori dei Comuni colpiti dagli eventi eccezionali**, ovvero aventi sede nei territori di Comuni diversi ma riguardanti debitori aventi domicilio fiscale o sede operativa nei territori di Comuni colpiti da eventi eccezionali **e per i quali e' stata disposta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari, che scadono entro il 31 dicembre dell'anno o degli anni durante i quali si verifica la sospensione, sono prorogati**, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, **fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione.**





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Ecco allora, anche a seguito delle immediate critiche apparse sulla stampa specializzata, nel decreto di conversione del DL 18/2020, si cercò una situazione di compromesso e si stabilì che il rinvio al detto art 12 del D.Lgs 159/2015 non riguardava più il co. 2, ma solo i comma 1 e 3 e quindi del rinvio normativo restava semplicemente che i termini in favore dell'amministrazione slittavano per un pari periodo rispetto al maggior termine riconosciuto in favore del contribuente.

A quel punto, che il legislatore col successivo decreto, il decreto Rilancio, ha avvertito l'esigenza di dare un diverso assetto normativo alla questione e all'art. 157 (DL 34/2020).





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Art. 157 (DL 34/2020)

- 1. In deroga a quanto previsto all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021 (leggasi 1.3.2021-28.2.2022) salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi.**





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Il Decreto Legge n. 3/2021, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 11 del 15 gennaio 2021, recante “*Misure urgenti in materia di accertamento, riscossione, nonche' adempimenti e versamenti tributari*”, ha fissato al **31 gennaio 2021** il termine “finale” di sospensione dell'attività di riscossione, precedentemente fissato al 31 dicembre 2020.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Il Decreto Legge n. 7/2021, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 24 del 30 gennaio 2021, recante “*Proroga di termini in materia di accertamento, riscossione, adempimenti e versamenti tributari, nonché di modalità di esecuzione delle pene in conseguenza dell’emergenza epidemiologica da COVID-19*”, ha differito al **28 febbraio 2021** il termine “**finale**” di sospensione dell’attività di riscossione precedentemente fissato al 31 gennaio 2021 dal [DL n. 3/2021](#).





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

L'**articolo 157, comma 2, D.L. 34/2020** ricomprende espressamente stavolta anche **altri atti, comunicazioni e inviti**, non menzionati dai precedenti decreti legge, **elaborati o emessi**, anche se non sottoscritti, **entro il 31 dicembre 2020**, quali:

gli **avvisi bonari** di cui agli **articoli 36-bis e 36-ter del D.P.R. 600/1973** e ovviamente (per l'Iva) **ex art. 54 bis del D.P.R. 633/1972**;

gli **inviti all'adempimento** di cui all'**articolo 21-bis L. 78/2010**;

gli atti di **accertamento** relativi al **bollo** di cui all'**articolo 5 D.L. 953/1982**;

gli atti di **accertamento** relativi al **superbollo** di cui all'**articolo 23, comma 21, D.L. 98/2011**;

gli atti di accertamento sulle **concessioni governative** di cui all'**articolo 21 D.P.R. 641/1972**.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

L'adempimento tempestivo all'avviso bonario che, ai sensi del co. 2 dell'art. 157, slitterà con la stessa proroga prevista per la generalità degli avvisi di accertamento, (ossia quelle che andavano notificati/messi a disposizione del contribuente entro il 31.12.2020, slittano al periodo 1.3.2021-28.2.2022) e permetterà, come al solito, le seguenti agevolazioni per il debitore:

- le sanzioni amministrative dovute sono ridotte ad un terzo (controllo della liquidazione ex 36 bis) o a due terzi (controllo formale ex 36 ter);
- gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione;
- è possibile rateizzare il debito.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Atti di accertamento che andavano notificati entro il 31.12.2020 e che sono prorogati ex art. 157 Decreto Rilancio (DL 34/2020):

- avvisi di accertamento imposte dirette sul reddito (anche i fini Iva) relative all'annualità **2015** (dichiarazioni presentate nel 2016);
- avvisi di accertamento imposte dirette sul reddito (anche i fini Iva) relative all'annualità **2014** (dichiarazioni omesse che andavano presentate nel 2015).



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Altri atti di accertamento che andavano notificati entro il 31.12.2020 e che sono prorogati ex art. 157 Decreto Rilancio (DL 34/2020):

avvisi di accertamento per le **annualità precedenti al 2015** e compresa quella del 2015, per i quali il contribuente aveva ricevuto **p.v.c. alla data del 24.10.2018** senza riceverne, per la medesima data, anche l'avviso di accertamento, atti rispetto ai quali, ai sensi dell'art. 1 del D.L. 136/2018, le notifiche degli stessi sono stati prorogati di due anni; pertanto:

1. avvisi di accertamento annualità **2013** presentate nel 2014;
2. avvisi di accertamento annualità **2012** dichiarazioni omesse che andavano presentate nel **2013**;
3. avvisi di accertamento relativi alle violazioni tributarie commesse nell'annualità **2013**.



Altri atti di accertamento che andavano notificati entro il 31.12.2020 e che sono prorogati ex art. 157 Decreto Rilancio (DL 34/2020):

- avvisi di accertamento per recupero credito utilizzato illegittimamente in compensazione:
 1. **credito non spettante** (potrebbe essere relativo ad annualità anche precedenti al 2015 ma compensato impropriamente nell'anno 2015):
 1. nel caso sia rilevabile dai controlli automatici delle dichiarazioni (per es. credito scaturito da integrativa c.d. *ultrannuale a favore*, ma la cui compensazione è avvenuta prima dell'esercizio successivo a quello di presentazione dell'integrativa, violando l'art. 2, co. 8 bis e l'art. 8, co. 6 quater del DPR 322/1988) si applicano gli ordinari termini di decadenza, il recupero avverrà con avviso bonario e poi cartella a decorrere dalla dichiarazione stessa (es. anno **2015**, dichiarazione 2016, andava emesso entro il 31.12.2020 e quindi sarebbero suscettibili di proroga dei termini ex art. 157);
 2. nella diversa ipotesi che non sia rilevabile dalla dichiarazione, allora gli ordinari termini decorrerebbero dalla data stessa della compensazione (es. compensazione avvenuta nell'anno **2016**, l'atto di recupero andava emesso entro il 31.12.2020 e quindi slitterà ai sensi dell'art. 157);
 2. **credito inesistente** relativo ad annualità anche precedenti al 2015 ma compensato illegittimamente (es. compensazione avvenuta nell'anno **2012**, l'atto di recupero andava emesso entro il 31.12.2020 e quindi slitterà ai sensi dell'art. 157).



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

- **Altri atti di accertamento** che andavano notificati entro il 31.12.2020 e che sono prorogati ex art. 157 Decreto Rilancio (DL 34/2020):
 - annualità interessate, ante modifica normativa Legge 208/2015, al **raddoppio dei termini in ipotesi di reato tributario** (es. annualità **2011**, con denuncia di reato per infedele dichiarazione effettuata entro il 31.12.2016, l'originario termine di decadenza sarebbe stato 31.12.2020 e quindi slitterebbe ex art. 157);
 - al **raddoppio dei termini** in presenza di attività ed investimenti in Paesi a fiscalità privilegiata **in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale** (per es. omessa compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi **2010** (come sopra);
 - nonché al termine del 30 giugno 2020 per la notifica dell'atto di contestazione per le **attività oggetto della collaborazione volontaria** (anche in questo caso, ricadendo l'originario termine entro l'intervallo 8 marzo 2020-31.12.2020, parimenti, subirà la proroga dell'art. 157).



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

L'ambito di operatività della proroga dei termini ex art. 157 del D.L.Rilancio va ben oltre l'annualità d'imposta 2015, fino a poter interessare anche il 2011 ed il 2010.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Art 157 di 34/2020: CRITICITA'



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

prima criticità:

a livello operativo, assisteremo, per gli atti che scadevano nel 2020 (es., ma non solo, avviso di accertamento relativo ai redditi del periodo di imposta 2015: dichiarazione che andava presentata nel 2016...il termine di decadenza ex art. 43 del DPR 600/73 era 31.12.2020), alla loro notifica nel corso di tutto il 2021 (e anche fino al 28 febbraio 2022) e tutto questo porrà senz'altro un forte **sospetto di costituzionalità della norma**, atteso che, i contribuenti, a parità, di data di emissione, a parità di situazioni giuridiche, si troveranno in situazioni non pari, considerato il lungo arco temporale.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Art.157:

co. 5. Al fine del differimento dei termini di cui al presente articolo, l'elaborazione o l'emissione degli atti o delle comunicazioni **e' provata anche dalla data di elaborazione risultante dai sistemi informativi dell'Agenzia** delle entrate, compresi i sistemi di gestione documentale dell'Agenzia medesima.

co. 6. Con uno o piu' provvedimenti del **direttore** dell'Agenzia delle entrate sono individuate le modalità di applicazione del presente articolo.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

seconda criticità:

Tale disposizione appare certamente insoddisfacente. Si può ritenere che il **contribuente** possa considerarsi pienamente **tutelato** solo in presenza di un **atto amministrativo “digitale”**, giacché solo la speciale previsione di **regole tecniche**, in osservanza delle quali un soggetto terzo attribuisce **data certa** al documento informatico, è **sinonimo di garanzia** per lo stesso, così come previsto dall'**articolo 20, comma 1-bis, D.Lgs. 82/2005**. Pertanto, non possiamo ritenere soddisfacente e garante delle prerogative del contribuente lasciare la “prova” (se tale può essere detta), così come la ritiene assolta dall’Agenzia che fa “genericamente” riferimento ad una non meglio verificabile data di elaborazione risultante dai sistemi informativi dell’Agenzia delle Entrate.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Terza criticità: ravvedimento operoso.

Il ravvedimento operoso non è inibito da controlli e verifiche, atteso che è possibile anche se la violazione sia stata constatata ovvero siano iniziati accessi, ispezioni verifiche o altre attività amm.ve delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza. Tanto è vero che è possibile accedere anche al ravvedimento sul P.V.C., versando la sanzione nella misura ridotta ad 1/5 di quella minima. Invece, laddove siano stati notificati avvisi di accertamento o anche l'esito dei controlli ex 36 bis o i controlli formali ex 36 ter, l'istituto è impedito.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Terza criticità: ravvedimento operoso.

Domanda: l'emissione dell'atto di accertamento entro il 31.12.2020, ma senza che sia stato ancora notificato, consente al contribuente di presentare, ad esempio, la dichiarazione integrativa dei redditi 2015 e beneficiare anche della riduzione delle sanzioni in sede di ravvedimento operoso?

l'Agenzia, con **risposta ad interpello n. 620 del 24 dicembre 2020**, muovendo il ragionamento dalla circostanza che l'atto è comunque emesso entro il 2020, **ha escluso la possibilità che lo slittamento dei termini** per la notifica dell'avviso di accertamento dal 2020 al 2021/2022, possa consentire anche un **differimento dei termini per la presentazione della dichiarazione integrativa.**





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

L'obbligo dell'invito al contraddittorio preventivo dal 1 luglio 2020.

La nuova norma è contenuta nell'art. 5 *ter* del D.Lgs. 218/1997, prevista col D.L. 34/2019. In alcune ipotesi, specificatamente individuate, è previsto per gli avvisi emessi dal 1 luglio 2020, **l'obbligo di notificare al contribuente**, prima di emettere un avviso di accertamento ai fini delle imposte dirette e dell'imposta sul valore aggiunto, **un invito** di cui all'articolo 5 *ter*, comma 1 del D.Lgs. 218/1997, **per l'avvio del procedimento di contraddittorio anticipato.**



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

Quali sono le conseguenze se l'invito arriva a ridosso della fine dell'anno?

Inoltre, è stato stabilito:

1) una **proroga "automatica" di 120 giorni** del termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo qualora, tra la data di comparizione indicata nell'invito di cui all'articolo 5 del D.Lgs. 218/1997 e quella di decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere di notificazione dell'atto impositivo, intercorrano **meno di 90 giorni**, in deroga al termine ordinario previsto dagli articoli 43 del D.P.R. 600/1973 e 57 del D.P.R. 633/1972 (es. inviti dal 3.10.20: ci sarebbe proroga 120 giorni).





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

2) la preclusione per il contribuente, nei cui confronti sia stato notificato un avviso di accertamento, della possibilità di presentare l'istanza di cui all'articolo 6 del citato decreto con la quale richiedere all'ufficio la formulazione di una proposta di accertamento con adesione, qualora l'avviso notificato sia stato preceduto da un invito al contraddittorio obbligatorio di cui al nuovo articolo 5-ter.

L'A.d.E., con questo confronto anticipato con il contribuente, si prefiggerebbe di rafforzare l'intero impianto del procedimento accertativo, anche al fine di prevenire la fase contenziosa.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

Se il contribuente non aderisce all'invito al contraddittorio?

La partecipazione del contribuente al procedimento **non è obbligatoria**, pur determinando l'impossibilità per il contribuente di avvalersi dell'accertamento con adesione. Vi è invece un obbligo di **motivazione "rafforzata"** dell'avviso di accertamento successivo alla mancata adesione, laddove il contribuente "risponda" all'invito al contraddittorio. Tuttavia, occorre dire che a differenza di altri istituti (vedi art 10 bis dello statuto del Contribuente in materia di abuso del diritto) in questo caso non è prevista una esplicita causa di nullità per la eventuale violazione di questa motivazione rafforzata.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

L'Agenzia delle Entrate è sempre obbligata ad attivare il contraddittorio anticipato?

C'è da dire che l'obbligo del contraddittorio preventivo **non è generalizzato** ma concerne unicamente la definizione degli accertamenti in materia di IRPEF e relative addizionali, contributi previdenziali, ritenute, imposte sostitutive, IRAP, imposta sul valore degli immobili all'estero, imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero ed IVA.

In secondo luogo, poiché l'obbligo all'invito preventivo può essere derogato in casi di particolare urgenza, l'Ufficio, ricorrendo queste ipotesi, dovrà espressamente motivare tale circostanza ovvero il fondato pericolo per la riscossione.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

L'obbligo di avvio del procedimento di adesione su iniziativa dell'ufficio è **escluso**, invece, **nei casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni** da parte degli organi di controllo (quindi in quelle situazioni di accesso presso il contribuente o comunque quelle fattispecie diverse dal c.d. “controllo al tavolino”) **e nel caso di emissione di accertamenti c.d. parziali** ex 41 bis del DPR 600/73 e 54 del DPR 633/72, nei casi ove la norma tributaria già prevede delle forme di partecipazione del contribuente anteriormente all'emissione dell'accertamento (**studi di settore, accertamenti induttivi, accertamenti sintetici, contestazioni di fattispecie integranti l'abuso di diritto**, etc.) e in tutti i casi di particolare urgenza o vi è fondato motivo di pericolo per la riscossione.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

Il complicato intreccio di norme.

Come risolvere l'intreccio normativo dell'obbligo al contraddittorio preventivo e la proroga dei termini di notifica degli accertamenti scadenti il 31 dicembre 2020?

La norma, la cui applicazione inizia quest'anno, ma che varrà anche per gli anni a venire, diventa peculiare per il 2020, in quanto si intreccia con la nuova proroga dei termini per la notifica degli atti in scadenza al 31 dicembre 2020, disposta dall'articolo 157, comma 1, del DL 34/2020.

Prevale la data del 30 aprile 2021.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

Il complicato intreccio di norme.

La sorte degli accertamenti per gli anni 2014 e 2015 nelle ipotesi in cui non è obbligatorio l'attivazione del contraddittorio preventivo (es. accertamenti parziali 41 bis), ma l'ufficio ricorra comunque al nuovo istituto. Sarà il termine del 31 dicembre 2020 o quello del 30 Aprile 2021?

E' ragionevole concludere per la **seconda soluzione**. In pratica, per l'anno 2015 (o per l'anno 2014 in caso di dichiarazione omessa) se l'ufficio procede all' invito al contraddittorio preventivo pur non essendone obbligato (in caso di p.v.c., accertamenti parziari, etc.), avrà come data termine quella del 30 aprile 2021 sia per l'emissione sia per la notifica dell'atto di accertamento.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

Il complicato intreccio di norme dell'istituto del contraddittorio preventivo e la questione del divieto di accertamento anticipato (ante 60 giorni) per i controlli con p.v.c. .

L'utilizzo pretestuoso dell'invito al contraddittorio da parte di AdE.

Punti di riflessione per il contenzioso.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Contraddittorio preventivo

Una conclusione iniqua.

Ma a ben vedere il problema sta proprio qui! **Lasciare ad una delle due parti in contesa la possibilità di estendere al 30 aprile 2021 il termine per la formazione dell'atto tributario può potenzialmente determinare una situazione di arbitrio**, perché di fatto concede all'Agenzia la possibilità di determinare quando scade il termine per emettere l'accertamento e notificarlo. Allora, la norma del contraddittorio preventivo deve essere generalizzata a tutti gli accertamenti, deve rappresentare un momento di confronto effettivo e concreto (che certamente non può essere contenuto in un invito con la pretesa già confezionata con importi e sanzioni), fornito di specifiche sanzioni di nullità (come si è visto per l'abuso del diritto) in caso di mancata prova da parte dell'AdE del suo svolgimento corretto ed effettivo.

Contraddittorio preventivo

Siamo sicuri che la proroga dei 120 giorni scatta davvero per tutti gli inviti al contraddittorio notificati dal 3 ottobre 2020?

Se gli istituti di proroga sono **solo** due:

- 1) art. 157 Decreto Rilancio (DL 34/2020);
- 2) in via residuale, art. 67 del Decreto Cura Italia (DL 18/2020), come convertito in legge n. 27/2020.

Perché se ci fermiamo ai testi normativi, e non diamo per scontato che la Circ. AdE n. 25/2020 sia legge, possiamo considerare che la moratoria dei 120 giorni dalla scadenza per l'accertamento va applicata a decorrere dal termine che nel 2020 è slittato in avanti che, non potendo essere quello dell'art. 157 (31.12.2020) sarà quello (residuale) del 25.03.2021: quindi **la proroga dei 120 giorni scatterebbe solo per gli inviti al contraddittorio che sono notificati dal 27.12.2020**, mentre per tutti quelli precedenti sarebbero assicurati i 90 giorni per emettere l'accertamento, atteso che la verifica va fatta non al 31.12.2020 ma al termine ex art 67 del 25.03.2021, **con la conseguenza che l'atto emesso e notificato non entro il 25.3.2021 ma dal 24.3.2021 e a tutto il 30.4.2021 sarebbe tardivo.** (Dario Deotto, Telefisco 2021)



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

La questione dello slittamento “residuale”,.. della sospensione dei termini che andavano dal 8 marzo 2020 al 31 maggio 2020 per opera dell’art. 67, co. 1, del D.L. Cura Italia.

Si applica ancora oggi, nel 2021, la moratoria degli 85 giorni?

Soluzioni interpretative “*coraggiose*” da esplorare.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Alla fine del nostro percorso siamo arrivati al caso base: tutte quelle situazioni che non vedono l'applicazione delle norme dell'art 157 del DL 34/2020 (emissione entro 31.12.2020 e notifica dal 1.3.2021 a tutto il 28.2.2022) e, anche alla luce della Circ. 25/E/2020, neppure dell'art. 5 ter del D.Lgs. 218 (accertamento con contraddittorio preventivo), soggiacciono semplicemente all'applicazione dell'art. 67 del primo decreto dell'emergenza, il D.L. 18/2020, Decreto Cura Italia.

Fondamentalmente, parliamo degli accertamenti degli enti locali che beneficiano di quel comma 1 dell'art. 12 del D.Lgs. 159/2015, ossia dello slittamento pari al periodo di sospensione di 85 giorni che sono decorsi dal 8 marzo 2020 al 31 maggio 2020. Accertamenti che, stando alla definizione, pressoché data per acquisita da molti (ma non tutti) i commentatori -che in concreto ci ha fatto superare, a pie pari, la nota questione giurisprudenziale del.. *se l'atto vada emesso e notificato pure entro i termini quinquennali di prescrizione e di decadenza oppure sia sufficiente solo che sia spedito entro quei termini-* concede, in pratica, una moratoria agli enti locali, dandogli la possibilità di notificare gli atti del 2015 non entro il 31.12.2020, ma entro gli 85 giorni successivi, ossia entro il **25 marzo 2021**.





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

Ebbene, questo sembra essere lo *stato dell'arte* in materia di accertamenti dei tributo degli enti locali dell'anno 2015, ma da molti messo in discussione: l'elemento che è stato posto muove il ragionamento dal fatto che.. che come si è visto nella slide n. 5, **quando è stato convertito in legge il DL 18/2020, del decreto 159/2015 si salvò solo il co. 1 dell'art. 12** (moratoria riscossione e adempimenti processuali per 85 giorni per il periodo 18.3.2020-31.5.2020 e per pari periodo slittamento termini prescrizione e decadenza) ed il co. 3 (moratoria riscossione cartelle di pagamento). **Invece, il co. 2 dell'art. 12 del D.Lgs 159/2015**, quello che prevedeva lo spostamento in avanti dei termini tutti fino a due anni dall'anno ove, a causa di un'emergenza, si dichiarava la sospensione degli adempimenti e versamenti (che era stato inizialmente previsto dal Decreto Cura Italia, ma non più confermato con la conversione in legge), **cade,... viene cancellato! Per questa ragione resta solo il co. 1 che non sposta gli adempimenti di 85 giorni dalla loro scadenza, ma solo quelli che cadono nel periodo di sospensione** (anche processuale) **del 8.3-31.5** (principio che governò anche per i termini processuali in materia tributaria).

E' però doveroso osservare come in questo periodo, ove si assiste ad un *grande sforzo* delle commissioni tributarie nella direzione delle ragioni del contribuente, questa eccezione potrà sembrare sicuramente ardita. Ma, la storia ci insegna che molte eccezioni ardite, poi, col tempo, hanno trovato patrocinio: quindi, assieme alle altre, «*noi la facciamo*», magari poche righe e «*ci teniamo... aperta la finestra sul contenzioso*».





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

GRAZIE PER L'ATTENZIONE





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

*La notifica telematica degli atti tributari,
Cass. 1150/2021*

Renato POLISE, Avvocato e Dottore commercialista in Napoli
Segretario A.n.do.c. Accademia di Napoli
polise@studiopolise.net – tel. 081 1809 6307



Il documento informatico

- Secondo l'art. 20 del D. lgs. n. 82/2005 (CAD) il documento informatico soddisfa il requisito della forma scritta e ha l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del c.c. (efficacia della scrittura privata) quando vi è apposta una firma digitale, altro tipo di firma elettronica qualificata o una firma elettronica avanzata...



Il documento informatico

- ... con modalità tali da garantire la **sicurezza, integrità e immodificabilità** del documento e, in maniera manifesta e inequivoca, la sua riconducibilità all'autore.
- In buona sostanza, del documento informatico non se ne rinviene una definizione, limitandosi la norma a fissarne le caratteristiche.



Il documento informatico

- In tutti gli altri casi, l'idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta e il suo valore probatorio sono liberamente valutabili in giudizio, in relazione alle caratteristiche di sicurezza, integrità e immutabilità. La data e l'ora di formazione del documento informatico sono opponibili ai terzi se apposte in conformità alle Linee guida. (comma 1 – bis) – **Marca temporale**



Copie informatiche di documenti analogici (art. 22 CAD)

- I documenti informatici contenenti copia di atti pubblici, scritture private e documenti in genere, compresi gli atti e documenti amministrativi di ogni tipo **formati in origine su supporto analogico**, spediti o rilasciati dai depositari pubblici autorizzati e dai pubblici ufficiali, hanno piena efficacia, ai sensi degli articoli [2714 \(copie di atti pubblici\)](#) e [2715\(copie di scritture private depositate\)](#) del codice civile, se sono formati ai sensi dell'articolo 20, comma 1-bis, primo periodo. La loro esibizione e produzione sostituisce quella dell'originale.

Copie informatiche di documenti analogici (art. 22 CAD)

- La copia per immagine su supporto informatico di un documento analogico è prodotta mediante processi e strumenti che assicurano che il documento informatico abbia contenuto e forma identici a quelli del documento analogico da cui è tratto, previo raffronto dei documenti o attraverso certificazione di processo nei casi in cui siano adottate tecniche in grado di garantire la corrispondenza della forma e del contenuto dell'originale e della copia.

Copie informatiche di documenti analogici (art. 22 CAD)

- Le copie per immagine su supporto informatico di documenti originali formati in origine su supporto analogico hanno la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono estratte, se la loro conformità è attestata da un notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, secondo le Linee guida.

Copie informatiche di documenti analogici (art. 22 CAD)

- Le copie per immagine su supporto informatico di documenti originali formati in origine su supporto analogico nel rispetto delle Linee guida hanno la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono tratte se la loro conformità all'originale non è espressamente disconosciuta.

Copie informatiche di documenti analogici (art. 22 CAD)

- Le copie formate ai sensi dei commi 1, 1-bis, 2 e 3 sostituiscono ad ogni effetto di legge gli originali formati in origine su supporto analogico, e sono idonee ad assolvere gli obblighi di conservazione previsti dalla legge.

Copie analogiche di documenti informatici (art. 23 CAD)

- Le copie su supporto analogico di documento informatico, anche sottoscritto con firma elettronica avanzata, qualificata o digitale, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte **se la loro conformità all'originale in tutte le sue componenti è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato.**

Copie analogiche di documenti informatici (art. 23 CAD)

- Le copie e gli estratti su supporto analogico del documento informatico, conformi alle vigenti regole tecniche, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale **se la loro conformità non è espressamente disconosciuta**. Resta fermo, ove previsto l'obbligo di conservazione dell'originale informatico.

Copie analogiche di documenti informatici (art. 23 CAD)

- Sulle copie analogiche di documenti informatici può essere apposto a stampa un contrassegno, sulla base dei criteri definiti con le Linee guida, tramite il quale è possibile accedere al documento informatico, ovvero verificare la corrispondenza allo stesso della copia analogica.**[GLIFO]** ...

Copie analogiche di documenti informatici (art. 23 CAD)

- ... Il contrassegno apposto ai sensi del primo periodo sostituisce a tutti gli effetti di legge la sottoscrizione autografa del pubblico ufficiale e non può essere richiesta la produzione di altra copia analogica con sottoscrizione autografa del medesimo documento informatico. I soggetti che procedono all'apposizione del contrassegno rendono disponibili gratuitamente sul proprio sito Internet istituzionale idonee soluzioni per la verifica del contrassegno medesimo.

Duplicati e copie informatiche di documenti informatici (art. 23-bis)

- I duplicati informatici hanno il medesimo valore giuridico, ad ogni effetto di legge, del documento informatico da cui sono tratti, se prodotti in conformità alle Linee guida.
- **duplicato: copia identica bit per bit avente lo stesso valore hash dell'originale.**

Codifica hash

- **Serie alfanumerica di 64 caratteri che identifica il file.**
- **Non è possibile il percorso inverso** (da una codifica hash non si ottiene il file)
- **Lo stesso file genera sempre la stessa impronta**

Codifica hash

- **CARATTERISTICHE:**
- Minime variazioni del file variano totalmente l'impronta:
- Ad esempio, l'impronta hash della parola "**applicazione**" è:
- 07ae8b27c7596b3314601736f32d5f0
ed17fc8c0e27a0475e8ea2d8b2c788436
- L'hash della parola "**applicazioni**" è invece:
- 9377d36b72f4f1455cace0b386b7242
d95525832668d02a6cd805556d8306d19

Impronta hash

- L'algoritmo di hash nasce innanzitutto per la necessità di "**nascondere**" determinate informazioni (ad esempio le password degli utenti inserite in un database) in modo che nessuno, leggendo la rappresentazione hash, possa risalire al dato originario. L'hash non può essere considerato una vera e propria "cifatura" in quanto, per ogni algoritmo di cifatura, esiste sempre la possibilità di "decifrare", mentre l'hash non lo permette (non è possibile risalire al testo originario).

Impronta hash

- Consente di **verificare la corrispondenza** tra il contenuto di un documento inviato e quello ricevuto (ad esempio per posta elettronica oppure tramite *download*). Se il mittente calcola l'hash del documento e lo invia assieme al documento stesso, il destinatario è in grado di verificare che durante la trasmissione il documento non abbia subito alterazioni; gli basta infatti ricalcolare l'hash del file ricevuto e confrontarlo con quello che gli è stato inviato per essere sicuro dell'integrità del documento.

Impronta hash

- Se nella trasmissione viene alterato anche **un solo *bit*** di un solo *byte* del documento, l'algoritmo produrrà un'impronta hash **diversa**, rivelando quindi che il documento è diverso da quello originale.

Duplicati e copie informatiche di documenti informatici (art. 23-bis)

- Le copie e gli estratti informatici del documento informatico, se prodotti in conformità alle vigenti Linee guida, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale, in tutti le sue componenti, è attestata da un pubblico ufficiale (ad esempio la conformità attestata da un avvocato di un atto risultante nel fascicolo informatico) a ciò autorizzato o se la conformità non è espressamente disconosciuta. Resta fermo, ove previsto, l'obbligo di conservazione dell'originale informatico.

Cass. Ord. 7489/2021

- Il "duplicato informatico", non abbisogna di alcuna attestazione di conformità, ben diverso dalla "copia informatica", che, viceversa, necessita dell'attestazione di conformità.

Orientamenti giurisprudenziali: avviso di accertamento e notifica al contribuente

- *Il difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'atto di accertamento digitale.*
- **Orientamento favorevole al contribuente:** l'inesistenza dell'atto notificato.
- Parte della giurisprudenza di merito ha affermato che è giuridicamente inesistente l'avviso di accertamento notificato con modalità ordinarie, sprovvisto della firma autografa del Dirigente o di un suo delegato e recante la dicitura “firmato digitalmente”.

Orientamenti giurisprudenziali: avviso di accertamento e notifica al contribuente

- *Il difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'atto di accertamento digitale.*
- Viene in considerazione l'art. 42 del D.P.R. n. 600/73, nel quale è previsto che l'avviso di accertamento debba essere sottoscritto, a pena di nullità, dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato.

Orientamenti giurisprudenziali: avviso di accertamento e notifica al contribuente

- *Il difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'atto di accertamento digitale.*
- In tale filone di giurisprudenza la sottoscrizione elemento essenziale dell'atto – secondo i principi generali – conduce all'inesistenza dello stesso – capace inoltre di riflettersi sull'atto di notifica – e non già ad un'invalidità sanabile se non eccepita entro il primo grado.

Orientamenti giurisprudenziali: avviso di accertamento e notifica al contribuente

- *Il difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'atto di accertamento digitale.*
- Ne consegue che la notifica con modalità tradizionali di una copia analogica dell'atto di accertamento redatto digitalmente è viziato da nullità insanabile per difetto di sottoscrizione autografa. Infatti, la stampa della locuzione “firmato digitalmente” apposta sulla copia analogica non permette di superare la suddetta nullità in quanto ritenuta inidonea e priva di effetti negli accertamenti notificati secondo il rito ordinario.

Orientamenti giurisprudenziali: avviso di accertamento e notifica al contribuente

- *Il difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'atto di accertamento digitale.*
- In sostanza l'ente impositore, avendo scelto di notificare l'avviso di accertamento con modalità cartacea, avrebbe dovuto “consegnare una copia con sottoscrizione autografa” del funzionario responsabile, ossia il “Capo dell'Ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato”.

Orientamenti giurisprudenziali: avviso di accertamento e notifica al contribuente

- *Il difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'atto di accertamento digitale.*
- Tale regime di invalidità si riteneva applicabile (fino a Cass. 1150/2021) anche nel caso di attestazione di conformità della copia cartacea con il documento originale digitale sottoscritta da un funzionario dell'ente impositore.
- Appartengono a questo filone (insieme ad altre):
 - CTR Liguria, 56/2020;
 - CTR Piemonte 842/2019;
 - CTR Campania 3848/2019.

Orientamenti giurisprudenziali: avviso di accertamento e notifica al contribuente

- *Il difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'atto di accertamento digitale.*
- **La tesi contraria**
- In senso contrario altra parte della giurisprudenza di merito, in cui i giudici tributari hanno ritenuto che la notifica dell'avviso di accertamento con modalità ordinarie non inficia la sua validità ed efficacia.
- Ciò sulla base della considerazione che l'annotazione “firmato digitalmente” sulla copia analogica non lascia dubbi sulla regolare emanazione dell'accertamento e sull'ufficio da cui promana.

Orientamenti giurisprudenziali: avviso di accertamento e notifica al contribuente

- *Il difetto di sottoscrizione della copia analogica dell'atto di accertamento digitale.*
- Diverse Commissioni Tributarie hanno anche applicato il principio del raggiungimento dello scopo:
 - CTR Molise 33/2020;
 - CTR Calabria 4729/2019.

Orientamenti giurisprudenziali: le cartelle di pagamento

- *Notifica della cartella di pagamento.*
- La Cassazione ha applicato il principio del raggiungimento dello scopo per salvare le cartelle illegittime.
- In **CASS. 30948/2019** è stata dichiarata legittima una cartella notificata come scansione del file analogico.

Orientamenti giurisprudenziali: le cartelle di pagamento

- *Notifica della cartella di pagamento proveniente da indirizzo PEC non censito nei Pubblici Registri.*
- *Sentenze Sfavorevoli al contribuente:*
CTP NAPOLI 1528/21
- Caso di notifica di avviso di intimazione interruttivo dei termini inviato all'indirizzo PEC di un commercialista – operatore professionale dal quale si pretende diligenza oltre la media.
- In genere la tesi favorevole al fisco poggia su una interpretazione letterale dell'art. 26, D.P.R. 602/73.

Orientamenti giurisprudenziali: le cartelle di pagamento

- *Notifica della cartella di pagamento proveniente da indirizzo PEC non censito nei Pubblici Registri.*
- *Sentenze Favorevoli al contribuente:*
 - CTP Roma, 9274/2020;
 - CTP Roma, 2799/2020;
 - CTP Roma, 601/2020;
 - CTP Perugia 379/2019.

La sent. Cass. 1150/2021

- La sentenza valorizza la differenza tra attività accertativa e quella preliminare di verifica
- Nell'arresto indicato la Suprema Corte ha sancito la legittimità della notifica a mezzo posta ordinaria di una copia analogica conforme al documento informatico in quanto la prima presentava l'attestazione di conformità all'originale, concludendo per la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio per il riesame al giudice di appello.



DIGITAL

UDIENZE DA REMOTO: IL RITO TRIBUTARIO DURANTE LA FASE DELL'EMERGENZA

A cura di Andrea Ramoni

Lunedì 12 aprile 2021



FORMAZIONE INHOUSE
DIGITAL

 **Euroconference** 1
Centro Studi Tributari

GESTIONE DELLE UDIENZE TRIBUTARIE

ART.27 DL 137/2020



*1. Fino alla cessazione degli effetti della dichiarazione dello stato di emergenza nazionale da Covid-19, ove sussistano divieti, limiti, impossibilità di circolazione su tutto o parte del territorio nazionale conseguenti al predetto stato di emergenza ovvero altre situazioni di pericolo per l'incolumità pubblica o dei soggetti a vario titolo interessati nel processo tributario, lo svolgimento delle udienze pubbliche e camerali e delle camere di consiglio con **collegamento da remoto è autorizzato**, secondo la rispettiva competenza, **con decreto motivato del presidente della Commissione tributaria provinciale o regionale** da comunicarsi almeno cinque giorni prima della data fissata per un'udienza pubblica o una camera di consiglio. I decreti possono disporre che le udienze e le camere di consiglio si svolgano anche solo parzialmente da remoto, ove le dotazioni informatiche della giustizia tributaria lo consentano e nei limiti delle risorse tecniche e finanziarie disponibili. In tutti i casi in cui sia disposta la discussione da remoto, la segreteria comunica alle parti, di regola, almeno tre giorni prima della trattazione, l'avviso dell'ora e delle modalità di collegamento. (...)*



LE MODIFICHE DEL DL 44/2021

ART.27 DL 137/2020 (IN VIGORE DAL 1 APRILE 2021)



1. **Fino al 31 luglio 2021**, nel processo tributario, lo svolgimento delle udienze pubbliche e camerali e delle camere di consiglio con collegamento da remoto è autorizzato, secondo la rispettiva competenza, con decreto motivato del presidente della Commissione tributaria provinciale o regionale da comunicarsi almeno cinque giorni prima della data fissata per un'udienza pubblica o una camera di consiglio. I decreti possono disporre che le udienze e le camere di consiglio si svolgano anche solo parzialmente da remoto, ove le dotazioni informatiche della giustizia tributaria lo consentano e nei limiti delle risorse tecniche e finanziarie disponibili. In tutti i casi in cui sia disposta la discussione da remoto, la segreteria comunica alle parti, di regola, almeno tre giorni prima della trattazione, l'avviso dell'ora e delle modalità di collegamento. (...)



LE MODIFICHE DEL DL 44/2021

ART.27 DL 137/2020 (IN VIGORE DAL 1 APRILE 2021)



*2. In alternativa alla discussione con collegamento da remoto, le controversie fissate per la trattazione in udienza pubblica, passano in decisione sulla base degli atti, salvo che almeno una delle parti non insista per la discussione, con apposita istanza da notificare alle altre parti costituite e da depositare almeno due giorni liberi anteriori alla data fissata per la trattazione. I difensori sono comunque considerati presenti a tutti gli effetti. Nel caso in cui sia chiesta la discussione e non sia possibile procedere mediante collegamento da remoto, si procede mediante trattazione scritta, con fissazione di un termine non inferiore a dieci giorni prima dell'udienza per deposito di memorie conclusionali e di cinque giorni prima dell'udienza per memorie di replica. **Nel caso in cui non sia possibile garantire il rispetto dei termini di cui al periodo precedente, la controversia è rinviata a nuovo ruolo con possibilità di prevedere la trattazione scritta nel rispetto dei medesimi termini.** In caso di trattazione scritta le parti sono considerate presenti e i provvedimenti si intendono comunque assunti presso la sede dell'ufficio*



CONSIGLIO DI PRESIDENZA DELLA G.T.

DELIBERA N.1230/2020

UDIENZE IN PRESENZA

L'art. 27 D.L. n. 137/2020 non vieta di continuare a celebrare le udienze **“in presenza”**, ove le condizioni sanitarie locali lo consentano e valutati anche i rischi cui vengono esposti tutti i protagonisti del processo (giudici, ausiliari, difensori e personale di segreteria) per effetto di tale modalità di partecipazione.

In questo caso, sarà necessario impartire quanto meno le seguenti disposizioni dirette a tutelare la salute ed a contenere il rischio di contagio delle persone:

- a) mantenere una distanza di sicurezza interpersonale di almeno un metro (art. 1, comma 2 del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 24 ottobre 2020);
- b) rispettare il divieto di assembramento (art. 1, comma 8, primo periodo, del decreto-legge 16 maggio 2020, n. 33, convertito, con modificazioni, dalla L. 14 luglio 2020, n. 74).

RICHIESTE DI DISCUSSIONE ORALE

Il Presidente potrà con decreto fornire ai presidenti dei collegi indicazioni in ordine alla valutazione delle istanze di discussione orale, formulate dai difensori delle parti, che non abbiano accettato il contraddittorio cartolare. Sarà opportuno tener conto nella valutazione delle istanze di rinvio post emergenziale della rilevanza, novità, complessità della questione, del suo valore, del numero di documenti da esaminare e quant'altro ritenuto utile al loro accoglimento.



LO SCHEMA ATTUALE



NORMA NEGLETTA

ART.27 DL 137/2020



4. Salvo quanto previsto nel presente articolo, le modalità di svolgimento delle udienze da remoto sono disciplinate ai sensi **dell'articolo 16 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119**, convertito, con modificazioni, dalla legge dicembre 2018, n. 136.



ART.16 DL 119/2018



La partecipazione alle udienze di cui agli articoli 33 e 34 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, **può avvenire a distanza mediante collegamento audiovisivo tra l'aula di udienza e il luogo del collegamento da remoto del contribuente, del difensore, dell'ufficio impositore e dei soggetti della riscossione, nonché dei giudici tributari e del personale amministrativo delle Commissioni tributarie, tali da assicurare la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone presenti in entrambi i luoghi e di udire quanto viene detto. (...)**



LA DISCUSSIONE IN P.U. NEL D.LGS 546/92

RICORDA



DISCUSSIONE IN CAMERA DI CONSIGLIO IN MANCANZA DI ISTANZA

ISTANZA AMMESSA CON RICORSO INTRODUTTIVO

**SE INCIDENTALI, NOTIFICA ALLE PARTI COSTITUITE E DEPOSITO IN CTP
(ENTRO 10 GIORNI LIBERI DALL'UDIENZA)**

**TECNICHE DIBATTIMENTALI
(INTRODUZIONE, REPLICHE, ASCOLTO UDIENZA CHE PRECEDONO, ETC)**



LA FASE ANTECEDENTE ALL'UDIENZA



LA NORMA DI RIFERIMENTO

ART.32 D.LGS. 546/1992

1. Le parti possono depositare documenti fino a venti giorni liberi prima della data di trattazione **osservato l'art. 24, comma 1.**
2. Fino a **dieci giorni liberi prima** della data di cui al precedente comma ciascuna delle parti può depositare memorie illustrative con le copie per le altre parti.
3. Nel solo caso di trattazione della controversia in **camera di consiglio** sono consentite **brevi repliche scritte fino a cinque giorni liberi prima** della data della camera di consiglio.

DOCUMENTI

MEMORIE

REPLICHE



TERMINI

I GIORNI «LIBERI»



FUNZIONE DI CONTRADDITTORIO: **NATURA PERENTORIA**

NON SI TIENE CONTO NÉ DEL GIORNO INIZIALE NÉ DEL GIORNO FINALE

TERMINE A RITROSO: SCADENZA FESTIVA ANTICIPA IL TERMINE



CONSEGUENZE PROCESSUALI (1)

DIRITTO DI DIFESA

«L'esplicitazione delle attività descritte dalla disposizione in commento può in concreto determinare (a fronte dei documenti prodotti e delle questioni sollevate) quella particolare difficoltà di difesa, tempestiva scritta o orale, cui l'art.34, co.3 D.Lgs. 546/1992 ricollega il **potere della commissione** di disporre, su **istanza della parte interessata**, il **differimento della discussione a data fissa**».

(Consolo Glendi)



CONSEGUENZE PROCESSUALI (2)

ART.24 D.LGS. 546/1992



- 1. I documenti devono essere elencati negli atti di parte cui sono allegati ovvero, se prodotti separatamente, in apposita nota sottoscritta da depositare in originale ed in numero di copie in carta semplice pari a quello delle altre parti.*
- 2. L'integrazione dei motivi di ricorso, **resa necessaria dal deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della commissione**, è ammessa entro il termine perentorio di sessanta giorni dalla data in cui l'interessato ha notizia di tale deposito.*
- 3. Se è stata già fissata la trattazione della controversia, l'interessato, a pena di inammissibilità, deve dichiarare, non oltre la trattazione in camera di consiglio o la discussione in pubblica udienza, che intende proporre motivi aggiunti. In tal caso la trattazione o l'udienza debbono essere rinviate ad altra data per consentire gli adempimenti di cui al comma seguente.*
- 4. L'integrazione dei motivi si effettua mediante atto avente i requisiti di cui all'art. 18 per quanto applicabile. Si applicano l'art. 20, commi 1 e 2, l'art. 22, commi 1, 2, 3 e 5, e l'art. 23, comma 3.*



I MOTIVI AGGIUNTI (1)

ART.24 D.LGS.546/92



L'integrazione dei motivi di ricorso può essere effettuata solo a seguito del deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti, o per ordine della Commissione, **entro sessanta giorni dalla data in cui l'interessato ha notizia di tale deposito.**

DAL RITIRO DELLA COPIA DELLE CONTRODEDUZIONI DELL'UFFICIO
E **NON DAL DEPOSITO**

NOFITICAZIONE E DEPOSITO IN SEGRETERIA CTP



I MOTIVI AGGIUNTI (2)



ANCORA SU DOCUMENTI E MOTIVI AGGIUNTI

SINTESI



SE NON RISULTA PIU' NECESSARIA, MOTIVARE NELLE MEMORIE ANTE UDIENZA

FREQUENTE PER CENSURE SU DELEGA E NOTIFICA

STRATEGIA PROCESSUALE

GIURISPRUDENZA PRODUCIBILE ANCHE IN UDIENZA
(SALVO ELEMENTO DI PROVA)



LIMITI E POSSIBILITÀ (1)

MEMORIE «ILLUSTRATIVE» E BREVI «REPLICHE»



NO NUOVE DOMANDE

NO NUOVE ECCEZIONI NON RILEVABILI D'UFFICIO DAL GIUDICE

NO NUOVI MOTIVI

**SÌ ILLUSTRARE MEGLIO LE ARGOMENTAZIONI DIFENSIVE
GIÀ FORMUALI NELL'ATTO INTRODUTTIVO**

SÌ CONFUTARE AFFERMAZIONE DELLA CONTROPARTE



LIMITI E POSSIBILITÀ (2)

MEMORIE «ILLUSTRATIVE» E BREVI «REPLICHE»



SÌ DIVERSA QUALIFICAZIONE GIURIDICA DEI MEDESIMI FATTI
(NON È VIOLAZIONE DEL DIVIETO DI IUS NOVORUM)

SÌ INVOCAZIONE DISCIPLINA GIURIDICA SOPRAVVENUTA

NO CHIAMATA IN CAUSA DI TERZI



L'UTILITÀ PRATICA (1)

PRINCIPIO DI NON CONTESTAZIONE (ART. 115 cpc)

Il giudice deve porre a fondamento della decisione le prove proposte dalle parti, nonché i fatti non specificamente contestati dalla parte costituita.

CONTESTARE IN MODO **SPECIFICO**, NEL **PRIMO** ATTO PROCESSUALE

DI FRONTE ALLA **CONTESTAZIONE DEL DIFENSORE**, L'UFFICIO DOVREBBE CONTRODEDURRE CON MEMORIA ILLUSTRATIVA



PRINCIPIO DI NON CONTESTAZIONE E P.T.

CM 17/E/2010



2.11 Disponibilità delle prove

«La novella dell'articolo 115 c.p.c. recepisce l'orientamento giurisprudenziale secondo il quale i fatti allegati da una delle parti vanno considerati "pacifici" se la controparte li abbia esplicitamente ammessi ovvero abbia assunto una posizione difensiva incompatibile con la loro negazione, ammettendone così implicitamente l'esistenza (Cass., sez. III, 14 marzo 2006, n. 5488).

La norma impone agli Uffici di contestare punto per punto, nei propri atti difensivi, i fatti enunciati nel ricorso del contribuente, evitando formule generiche (sulla costituzione in giudizio cfr. circ. n. 98/E del 1996)».



L'UTILITÀ PRATICA (2)

NOTA BENE



CHIEDERE REVOCA ORDINANZA CAUTALALE IN PUNTO DI SPESE

PRESENTAZIONE NEL CASO DI RINUNCIA AI MOTIVI AGGIUNTI (SPESE)

**SI TRATTA DELL'ULTIMO DOCUMENTO
CHE LEGGE IL GIUDICE**

