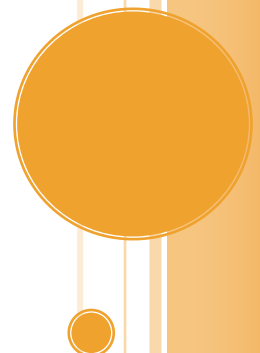


STUDIO LEGALE TRIBUTARIO  
LEO

**INVITO A COMPARIRE (*EX ART.*  
*5 TER D.LGS. N. 218/97*) E  
MOTIVAZIONE RAFFORZATA.**

*di Leonardo Leo*



## **Premessa**

Dal 1° luglio 2020 l'Agenzia delle Entrate, prima di emanare un avviso di accertamento, ha l'obbligo di invitare il contribuente (salvo ipotesi tassativamente previste), al fine di attivare l'accertamento con adesione.

Tale obbligo è espressamente sancito dall'art. 5 *ter* del D.lgs. n. 218/1997, introdotto dal D.l. n. 34/2019 (c.d. Decreto "Crescita").

Premesso ciò, si pone ora l'attenzione su una delle tante questioni che si pongono a seguito della lettura della norma in commento anche alla luce dei "chiarimenti" forniti a riguardo dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 17/E del 22/06/2020.

Il tema che affronteremo verte intorno alla previsione di cui al comma 3 del suddetto articolo: *"In caso di mancata adesione, l'avviso di accertamento è specificamente motivato in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio.*

## **Motivazione rafforzata**

La questione "motivazione rafforzata" risponde alla domanda: in caso di mancata adesione, qualora l'AE, violando il disposto di cui all'art. 5 *ter*, comma 3, non motivi l'avviso di accertamento in relazione ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio quali sono le conseguenze?

Apparentemente nessuna.

La norma, infatti, non prevede alcuna conseguenza se nell'avviso di accertamento l'AE omette di motivare il perché ha disatteso la soluzione proposta dal contribuente.

Ciò, differentemente da quanto stabilito, ad esempio, in tema di abuso del diritto dove l'art. 10 bis della l. n. 212/2000 prevede espressamente la nullità dell'avviso di accertamento non motivato in merito alle osservazioni prodotte dal contribuente nella fase del contraddittorio con l'Ufficio.

La stessa Agenzia delle Entrate, tuttavia, nella *supra* citata circolare (la n. 17 del 22 6 2020) ha chiarito che l'esito del contraddittorio col contribuente, instaurato ai sensi dell'art. 5 ter, costituisce parte della motivazione dell'accertamento.

In ragione di ciò, nel caso in cui l'AE ometta di dare conto nell'avviso di accertamento di quanto osservato dal contribuente a seguito dell'invito a comparire si deve far valere la violazione degli artt. 42 DPR 600/73 e 56 DPR 633/72.

L'art 42, comma 2, DPR 600/73 (il 56 DPR 633/72 è sostanzialmente simile) prevede: *”L'avviso di accertamento ... deve essere motivato in relazione ai presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato e in relazione a quanto stabilito dalle disposizioni di cui ai precedenti articoli che sono state applicate .... Se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto ne' ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale”*.

Si tenga conto, a tal proposito, che secondo l'insegnamento della Cassazione, integra il vizio di omessa motivazione anche la motivazione apparente, incongrua o contraddittoria.

**Lecce, 10 febbraio 2021**

**Studio Legale Tributario Leo**

*Avv. Leonardo Leo*

Avv. Tributarista in Lecce

Patrocinante in Cassazione

# STUDIO LEGALE TRIBUTARIO LEO

[www.studiotributarioleo.it](http://www.studiotributarioleo.it) - [info@studiotributarioleo.it](mailto:info@studiotributarioleo.it)