



Webinar 11.03.2021

***L'assistenza tecnica in fase di accertamento e nel
processo tributario***

Daniele Giacalone | Avvocato Tributarista, Dottore Commercialista, Solicitor & ACA
Vice Presidente Camera Avvocati Tributaristi di Palermo



ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Introduzione agli istituti deflativi e loro classificazione



Nel sistema tributario italiano, la legge disciplina alcuni istituti volti ad evitare l'instaurazione di liti con l'Amministrazione finanziaria, e a dirimerle qualora insorte.

La *ratio* di tali strumenti si fonda sulla considerazione che i contenziosi in materia fiscale hanno sempre un **costo sociale elevato**.



Prima di procedere alla trattazione dei singoli istituti, sembra opportuno, al fine di agevolarne l'**inquadramento sistematico**, effettuare una sintetica **comparazione tra i vari strumenti deflativi** del processo tributario.

Essi comunemente sono classificati in:

- “**unilaterali**” (attivabili inaudita altera parte)
- “**bilaterali**” (basati sul contraddittorio)
- e “**spuri**”.

A nostro avviso è possibile, altresì, catalogarli in base alla loro **stretta connessione con la fase del processo**.



Si preferisce, pertanto, introdurre la trattazione con una *summa divisio*:

- I) strumenti deflativi **non connessi al processo tributario**
- II) strumenti deflativi **strettamente connessi al processo tributario**



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

Tale categoria comprendente gli strumenti deflativi meno legati alla fase processuale.

Questi strumenti sono **volti a favorire l'adempimento spontaneo** del contribuente e la conformità del suo operato alla normativa tributaria (***tax compliance***).



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

Essi possono essere classificati in virtù del momento – all'interno del procedimento amministrativo/tributario – in cui è opportuno (oltre che consentito) l'utilizzo.

Ed invero, vi sono istituti che possono essere attivati:

- **prima dell'emissione dell'atto impositivo** (ad es. interpello e ravvedimento);
- **durante l'iter accertativo**, in assenza di un atto impositivo (ad es. le osservazioni e richieste del contribuente)
- **dopo l'emissione dell'atto accertativo**
 - **prima che esso diventi definitivo** (ad es. l'accertamento con adesione ordinario, l'acquiescenza e la definizione agevolata delle sanzioni, l'autotutela)
 - **successivamente alla sua intervenuta definitività** (l'autotutela).



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

In base a tale classificazione temporale, questa suddivisione comprende:

1. l'interpello

Tale strumento consiste in un'istanza che il contribuente rivolge all'Agenzia delle Entrate prima di attuare un comportamento fiscalmente rilevante, per ottenere chiarimenti in relazione a un caso concreto e personale in merito all'interpretazione, alla applicazione o alla disapplicazione di norme di legge di varia natura relative a tributi erariali;



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

2. il ravvedimento

Come noto, tale strumento consente al contribuente di regolarizzare spontaneamente — entro termini precisi — la violazione delle norme tributarie, attraverso l'effettuazione dell'adempimento omesso, o irregolarmente eseguito, e il pagamento delle relative imposte, interessi e sanzioni, ridotte in funzione del tipo di violazione commessa e del tempo trascorso tra l'inadempimento e la regolarizzazione.

Il ravvedimento, a seguito della riforma, può essere utilizzato, a determinate condizioni, anche in presenza di verifica fiscale.

Tale intervento del contribuente può consentire, se tempestivo, una sensibile riduzione delle sanzioni amministrative irrogabili.



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

3. La definizione in adesione al contenuto del P.V.C (*segue*)

La verifica tributaria si conclude con la redazione del Processo Verbale di Constatazione che sintetizza i dati rilevati e segnala le possibili contestazioni che serviranno all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate a quantificare e motivare il successivo (eventuale) avviso di accertamento.

Dal 1° gennaio 2016 l'istituto di adesione ai processi verbali di constatazione è stato soppresso (comma 637, lettera c), punti 1, 2 e 3, dell'art.1 della legge n.190 del 2014). Tuttavia, questo istituto ha trovato applicazione per quei processi verbali di constatazione in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunti consegnati entro il 31 dicembre 2015 (comma 638 dello stesso articolo di legge).

Il contribuente poteva, fino a quella data, prestare adesione al contenuto integrale dei P.V.C. che consentivano l'emissione di avvisi di accertamento parziale.



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

3. La definizione in adesione al contenuto del P.V.C

Dopo l'approvazione delle disposizioni di attuazione con il provvedimento 23 gennaio 2019 e l'istituzione, con la risoluzione n. 8/2019, dei codici tributo da indicare nell'F24 per il versamento degli importi dovuti, l'Agenzia delle Entrate interviene nuovamente sulla definizione agevolata dei processi verbali di constatazione (pvc) introdotta dal DL 119/2018 (articolo 1).

Con la circolare n. 7/E del 9 aprile 2019, infatti, l'Amministrazione ha fornito i chiarimenti relativi ai profili controversi della nuova disciplina.



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

4. Le “osservazioni e richieste” del contribuente.

L'art. 12, comma 7, della L. 212/2000 consente al contribuente di presentare, nel termine di 60 giorni dalla consegna del P.V.C., una memoria contenente osservazioni e richieste dirette a riesaminare la pretesa impositiva sulla base delle osservazioni avanzate.

La possibilità di presentare la memoria, espressione del principio di collaborazione tra Amministrazione finanziaria e contribuente, è diretta alla attuazione del c.d. “contraddittorio anticipato” rispetto all'emissione dell'avviso di accertamento.



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

5. L'adesione al contenuto dell'invito al contraddittorio

L'istituto denominato "adesione ai contenuti dell'invito a comparire (o al contraddittorio)" è stato abolito, a decorrere dal 1° gennaio 2016, dal comma 637, lettera c), dell'art. 1 della Legge n. 190 del 2014 (Legge di Stabilità 2015). Tuttavia, nonostante l'abrogazione, lo stesso ha continuato ad essere applicato agli inviti al contraddittorio in materia di imposte sui redditi, di imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette, notificati entro il 31 dicembre 2015 (comma 638 dello stesso articolo di legge).

Mediante tale istituto, il contribuente poteva prestare adesione al contenuto dell'invito a comparire formulato dall'Ufficio, nel termine perentorio di 15 giorni antecedenti la data di comparizione, accettando integralmente e senza contraddittorio le risultanze dell'attività istruttoria afferente le imposte dirette e l'IVA, ma anche le imposte indirette diverse dall'Iva (art. 11, comma 1-*bis* D.Lgs. 218/1997).



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

6. L'accertamento con adesione ordinario

Tale strumento, previsto dal D.Lgs. 218/1997, attraverso l'instaurazione di un contraddittorio fra Ufficio e contribuente, finalizzato alla revisione degli imponibili e delle dipendenti pretese impositive e sanzionatorie, consente la definizione delle liti prima di giungere alla fase processuale. Esso può essere utilizzato da tutti i contribuenti, relativamente alla definizione di qualsiasi tipo di accertamento riguardante i seguenti comparti impositivi: *a)* imposte sui redditi e loro imposte sostitutive; *b)* imposta sul valore aggiunto; *c)* altre imposte indirette; *d)* tributi locali.



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

7. L'acquiescenza e la definizione agevolata delle sanzioni

I contribuenti che ricevono avvisi di accertamento fondati su dati e valutazioni difficilmente contrastabili, qualora rinuncino a presentare ricorso possono ottenere una riduzione delle sanzioni.



I) Strumenti deflativi non connessi al processo tributario

8. L'autotutela dell'Amministrazione finanziaria

Come noto, l'Amministrazione finanziaria può decidere di ritirare un proprio atto che, ad un successivo esame, risulti illegittimo o infondato, se sussiste un concreto interesse pubblico alla sua eliminazione. L'autotutela consiste, quindi, in un potere/dovere dell'Ufficio di annullare un proprio atto illegittimo in fatto e/o in diritto.

L'istituto, originariamente introdotto dall'art. 68, D.P.R. 287/1992 (oggi abrogato), è attualmente regolamentato dall'art. 2-*quater*, D.L. 564/1994, convertito con modificazioni nella L. 656/1994. A tale legge è stata, a sua volta, data attuazione con il Regolamento di cui al D.M. n. 37/1997.



II) Strumenti deflativi strettamente connessi al processo tributario

Il reclamo e la mediazione tributaria

- **Il reclamo**, che consiste in una **richiesta obbligatoria di riesame dell'atto** elevato in capo al contribuente, è un **istituto deflativo delle c.d. "liti minori"**. Prima della riforma intervenuta a fine 2015, **il reclamo produceva, al 90° giorno dalla sua notifica, gli effetti del ricorso** qualora non accolto dall'Ufficio impositore. A seguito della novella legislativa, si assiste ad un'inversione di rotta da parte del legislatore il quale ha statuito, invece, che **"il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo"**.
- **La mediazione tributaria** è quel **sub-procedimento del reclamo, di tipo facoltativo**, da esso dipendente, nascente quale strumento stragiudiziale finalizzato a prevenire le controversie di natura fiscale, che **tiene conto degli orientamenti della giurisprudenza** e, quindi, dell'esito ragionevolmente pronosticabile del giudizio.



II) Strumenti deflativi strettamente connessi al processo tributario

La conciliazione giudiziale

La conciliazione è quell'**istituto incidentale, endoprocedurale**, che consente alle parti di un giudizio tributario di **estinguere in tutto o in parte la controversia già instaurata dinanzi al Commissione Tributaria** (sia Provinciale che Regionale) **per mezzo di un accordo transattivo (c.d. accordo conciliativo) o di un processo verbale.**

L'istituto consente una **ridefinizione dell'imponibile**, delle **conseguenti imposte** nonché una riquantificazione - calcolata sull'imposta rideterminata - **delle sanzioni amministrative**.

Queste ultime sono ridotte:

- **al 40% del minimo previsto dalla legge**, nella misura in cui la conciliazione giudiziale si perfeziona **durante il primo grado di giudizio**;
- **al 50% del minimo previsto dalla legge**, nell'ipotesi in cui la conciliazione si perfeziona **durante il secondo grado di giudizio**.



Grazie per l'attenzione!

Avv. Dott. Daniele Giacalone

Vice Presidente Camera Avvocati Tributaristi di Palermo

Responsabile Scuola UNCAT – Sede di Palermo

@ d.giacalone@sltgpartners.com | T. +39 091 88 88 962