



FONDAZIONE
LE AUTONOMIE

8 Aprile 2025, ore 11:30 - 13:00

GLI ATTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO E L'AUTOTUTELA NEI TRIBUTI LOCALI

MARCO TOMASSETTI



ASMEL Associazione per la
Sussidiarietà e la
Modernizzazione degli Enti
Locali

www.asmel.eu

800165654

webinar@asmel.eu





**FONDAZIONE
LE AUTONOMIE**

I TEMI CHE AFFROTEREMO

- 1. IL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO**
- 2. ACQUIESCENZA**
- 3. ACCERTAMENTO CON ADESIONE**
- 4. DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE SANZIONI**
- 5. AUTOTUTELA**
- 6. INTERPELLO**
- 8. LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE**

INDISPONIBILITA' TRIBUTARIA

Nel nostro ordinamento vige il **principio dell'indisponibilità dell'obbligazione tributaria**: l'individuazione delle fattispecie impositive è regolata da disposizioni imperative, vincolanti sia per lo Stato sia per i privati.

Dal principio dell'indisponibilità dell'obbligazione tributaria deriva la regola secondo cui **la discrezionalità dell'Amministrazione Finanziaria si riconduce alla categoria della c.d. discrezionalità tecnica/vincolata**. Si può parlare di discrezionalità tecnica solo in quelle ipotesi in cui alla Pubblica Amministrazione non è riconosciuto il potere di valutare l'opportunità ed il contenuto dell'atto da emanare; ma solo di valutarne l'emanazione in base a criteri tecnici. Si tratta di casi in cui è del tutto esclusa ogni attività di ponderazione di interessi.

L'effetto di tale impostazione è che la discrezionalità tecnica nella valutazione giuridica si configura quale attività vincolata e non discrezionale.

INDISPONIBILITA' TRIBUTARIA

L'indisponibilità della pretesa tributaria, quindi, è ispirata e attuata nel pieno rispetto del principio di legalità dell'azione amministrativa e vede in ambito tributario il proprio corollario nell'art. 23 della Costituzione, secondo cui: **“Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge”**. Infatti, dalla riserva di legge ivi espressa discende che sulla debenza e sull'ammontare dei tributi a carico dei contribuenti non è possibile alcuna decisione discrezionale dell'amministrazione finanziaria, posto che l'azione amministrativa su tali profili è vincolata.

In altri termini, l'indisponibilità della pretesa tributaria si esprime con l'affermazione secondo cui **il credito erariale ha il suo fondamento giuridico nella legge, in modo che una volta accertati i fatti ed applicate ad essi le norme, all'Amministrazione non restano spazi per privilegiare o sacrificare qualcuno degli interessi privati in conflitto**. In questo senso, poiché è la legge che stabilisce le norme materiali che disciplinano il rapporto tributario, l'ammontare delle imposte e delle tasse dovute è perciò predeterminato, in assenza di ogni discrezionalità del pubblico funzionario.

INDISPONIBILITA' TRIBUTARIA

Il principio di indisponibilità appena delineato subisce una particolare attenuazione **nei casi di esercizio consensuale del potere amministrativo, relativamente ai rapporti tra cittadino e Pubblica amministrazione.**

La necessità di attenuazione del principio di indisponibilità in un contesto di collaborazione è da correlarsi, in primo luogo, alla Legge 7 agosto 1990, n. 241 che prevede uno specifico potere del cittadino di partecipare all'attività svolta dalla Pubblica amministrazione.

Si tratta di istituti, **quelli partecipativi, che realizzano esigenze di completezza e coerenza dell'istruttoria amministrativa, veicolando l'azione amministrativa entro un obbligato confronto con il contribuente,** quale unica soluzione per giungere a risultati corretti. In tal modo, il potere esercitato dalla pubblica amministrazione si determina in concreto per effetto del confronto col soggetto privato, il cui intervento è finalizzato ad assicurare una sua partecipazione della gestione del potere amministrativo.

GLI ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Gli istituti deflattivi del contenzioso tributario hanno l'obiettivo di **prevenire o ridurre il più possibile il contenzioso tributario.**

Il contribuente che riceve un accertamento fiscale dispone di tutta una serie di strumenti, normativamente previsti, per evitare di instaurare un contenzioso con l'Amministrazione finanziaria o incorrere nella riscossione coattiva dei tributi.

Questi strumenti mirano ad **assicurare il giusto equilibrio tra la pretesa erariale, da un lato, i diritti del contribuente e l'effettiva capacità contributiva, dall'altro.**

La ratio degli strumenti deflattivi del contenzioso è da ricercare:

- **nell'intento del legislatore di modificare il “rapporto giuridico d'imposta” tra Amministrazione finanziaria e contribuente;**
- **assicurare una maggiore efficacia nell'attività di accertamento.**

GLI ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Con l'introduzione degli strumenti deflativi del contenzioso il legislatore, da un lato, ha inteso modificare il rapporto tra fisco e contribuente, improntandolo più verso i principi della collaborazione e della trasparenza e, dall'altro lato, ha mirato ad una maggiore efficacia dell'accertamento tributario, con la previsione di istituti che hanno l'obiettivo di **ridurre o prevenire il contenzioso tributario**, oltre a realizzare una **riscossione delle somme accertate in tempi più rapidi**, garantendo comunque al contribuente l'applicazione di **sanzioni più favorevoli**.

GLI ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Gli istituti deflativi del contenzioso tributario sono comunemente denominati anche “**istituti premiali**” in quanto “premiano” il contribuente che manifesta, nei termini di legge, la volontà di aderire ad uno di essi previa riduzione della sanzione irrogata prevista per quella specifica violazione tributaria.

Ad oggi, gli strumenti deflativi del contenzioso tributario in vigore nell'ordinamento tributario nazionale, sono i seguenti:

1. **il contraddittorio preventivo**
2. **acquiescenza**
3. **accertamento con adesione**
4. **definizione agevolata delle sanzioni**
5. **annullamento e rettifica**
6. **interpello**
7. **la conciliazione giudiziale**

IL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

Il principio del contraddittorio preventivo è stato introdotto nel nostro ordinamento dal Decreto Legislativo 30 dicembre 2023, n. 219 che, riformando lo Statuto dei diritti del contribuente approvato con la Legge 27/07/2000, n. 212, ha previsto l'art. 6-bis il quale stabilisce che:

1. Salvo quanto previsto dal comma 2, **tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo** ai sensi del presente articolo.
2. **Non sussiste il diritto al contraddittorio** ai sensi del presente articolo **per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.**

IL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

3. Per consentire il contraddittorio, l'amministrazione finanziaria **comunica al contribuente**, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, **lo schema di atto** di cui al comma 1, **assegnando un termine non inferiore a sessanta giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo**. L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo. **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 centovesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.**

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

ATTI ESCLUSI DAL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

Come visto il comma 2 dell'art. 6-bis del nuovo Statuto del Contribuente prevede una deroga alla disposizione generale, escludendo, dall'obbligo del contraddittorio preventivo **tutti atti automatizzati**, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni da individuarsi con decreto del ministro dell'Economia e delle Finanze.

Si tratta in sostanza di atti che **non richiedono valutazioni di merito per cui un confronto preventivo con il contribuente non sarebbe comunque in grado di incidere sull'esito finale del procedimento.**

Nell'ambito di queste eccezioni, il DM MEF del 24 aprile 2024 ha fornito un elenco tassativo di 14 tipologie di avvisi, recuperi e accertamenti sottratti all'obbligo di contraddittorio preventivo.

Secondo quanto indicato nel D.M. MEF del 24/04/2024 gli atti esclusi dal concordato preventivo sono:

- 1)- GLI ATTI AUTOMATIZZATI E SOSTANZIALMENTE AUTOMATIZZATI**
- 2)- GLI ATTI DI PRONTA LIQUIDAZIONE**
- 3)- GLI ATTI DI CONTROLLO FORMALE DELLE DICHIARAZIONI**



FONDAZIONE
LE AUTONOMIE

GLI ATTI AUTOMATIZZATI E SOSTANZIALMENTE AUTOMATIZZATI

Si tratta degli atti relativi a violazioni **emerse esclusivamente dall'incrocio di informazioni contenuti nelle banche dati nella disponibilità della stessa Amministrazione.**

Tra questi ritroviamo:

- a) **i ruoli e le cartelle di pagamento**, gli atti previsti dagli articoli 50, comma 2, 77 e 86 del Dpr 6020/1973, **e gli atti emessi dall'agenzia delle Entrate-Riscossione per il recupero delle somme ad essa affidate;**
- b) **gli accertamenti parziali, effettuati ai fini Iva e imposte dirette**, e gli atti di recupero dei crediti non spettanti o inesistenti ai sensi dell'articolo 38-bis del Dpr 600/1973, **predisposti esclusivamente sulla base dell'incrocio di dati;**
- c) **gli atti di intimazione autonomi** di cui all'articolo 29 del DL 78/2010 **nonché gli atti di intimazione emessi per decadenza dalla rateazione;**

GLI ATTI AUTOMATIZZATI E SOSTANZIALMENTE AUTOMATIZZATI

- d) gli atti di accertamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento dei seguenti tributi e irrogazione delle relative sanzioni: tasse automobilistiche, addizionale erariale tassa automobilistica, tasse sulle concessioni governative per l'impiego di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione, imposta parametrata al numero di grammi di biossido di carbonio emessi per chilometro dai veicoli indicati all'articolo 1, commi da 1042 a 1047, della legge 145/2018;
- e) gli accertamenti catastali per l'iscrizione e la cancellazione delle annotazioni di riserva alle intestazioni catastali;
- f) gli avvisi di liquidazione per decadenza delle agevolazioni fiscali, ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali;



GLI ATTI AUTOMATIZZATI E SOSTANZIALMENTE AUTOMATIZZATI

- g) gli avvisi di liquidazione per recupero delle imposte di registro, ipotecarie e catastali a seguito di rettifica;
- h) gli avvisi di pagamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento dell'accisa o dell'imposta di consumo dovuta in base alle dichiarazioni, ai dati relativi alle contabilità e ai documenti di accompagnamento della circolazione, presentati dai soggetti obbligati;
- i) gli avvisi di pagamento per indebita compensazione di crediti di accisa o per omesso, insufficiente o tardivo versamento di somme e di diritti dovuti alle prescritte scadenze ai sensi del Dlgs 504/1995.

GLI ATTI DI PRONTA LIQUIDAZIONE

Sono di pronta liquidazione gli atti dell'Amministrazione Finanziaria **emessi a seguito di controllo effettuati sui dati desumibili dalle dichiarazioni dei redditi presentate dai contribuenti e in possesso dell'Agenzia.**

Tra questi ritroviamo:

- a) **le comunicazioni degli esiti dei controlli automatizzati** effettuati ai sensi dell'articolo 36-bis del Dpr 600/1973 per quanto riguarda le imposte dirette;
- b) **le comunicazioni degli esiti dei controlli automatizzati e formali** di cui agli articoli 54-bis, 54-ter e 54-quater del Dpr 633/1972 ai fini Iva;

GLI ATTI DI PRONTA LIQUIDAZIONE

- c) **gli avvisi di liquidazione d'imposta, nonché di irrogazione sanzioni, per i casi di omesso, insufficiente o tardivo versamento, omessa o tardiva registrazione degli atti e tardiva presentazione delle relative dichiarazioni dei seguenti tributi:** imposte di registro e ipo-catastali, di successione e donazione, dell'imposta sui premi delle assicurazioni (legge 1216/1961), dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti, di bollo e dei tributi speciali presenti nella tabella A, allegata al DI 533/1954;
- d) **gli inviti al pagamento del contributo unificato e irrogazione delle sanzioni per omesso, insufficiente o tardivo versamento di cui all'articolo 248 del Dpr 115/2002.**

GLI ATTI DI CONTROLLO FORMALE DELLE DICHIARAZIONI

Si considerano di controllo formale delle dichiarazioni **gli atti emessi a seguito di un riscontro formale delle informazioni dichiarate dai contribuenti o dai sostituti d'imposta con i documenti che attestano la correttezza di tali dati.**

Conseguentemente sono esclusi dall'obbligo di contraddittorio preventivo le comunicazioni degli esiti derivanti dal controllo effettuato secondo le disposizioni di cui all'articolo 36-ter del Dpr 600/1973.



FONDAZIONE
LE AUTONOMIE

IL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO PER I TRIBUTI LOCALI

Nell'ambito dei tributi comunali per gli atti esclusi dall'obbligo del contraddittorio preventivo è possibile far riferimento alla categoria degli **“atti automatizzati”** e **“di pronta liquidazione”**, ovvero gli **atti che liquidano l'imposta dovuta sulla base di comunicazioni precedentemente inviate al contribuente, come gli avvisi bonari Tari, gli atti di mera liquidazione dell'imposta dovuta sulla base della dichiarazione presentata, gli atti di liquidazione sulla base delle informazioni già note al Comune, per i quali non sussiste l'obbligo di dichiarazione, come le rendite catastali o il possesso di un immobile risultante dal MUI.** Parimenti, si sono ritenuti esclusi **gli atti relativi all'iscrizione di ipoteca ed il fermo di beni mobili**, in quanto preceduti dalla notifica di atti di accertamento, e quindi da non ricomprendere nel contraddittorio obbligatorio in quanto atti sostanzialmente automatizzati.

OPERATIVITA' DEL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

Sulla base di quanto disposto dall'art. 7, comma 1, D.L. 39/2024 anche per gli enti locali le disposizioni del contraddittorio preventivo si applicano agli atti **emessi dal 30 aprile 2024**.

Si evidenzia, inoltre, che la norma fa riferimento agli atti “emessi” e non notificati, sicché **sono sottratti al contraddittorio preventivo gli atti protocollati entro il 29 aprile 2024, anche se notificati successivamente**.

L'ACQUIESCENZA

L'istituto dell'acquiescenza è previsto dalle seguenti norme: comma 699, Legge 147/2013; art. 23, comma 3, D.Lgs. 507/1993; art. 53, comma 3, D.Lgs. 507/1993; art. 14, comma 4, D.Lgs. 504/1992.

L'acquiescenza è quell'istituto a mezzo del quale il contribuente – che abbia ricevuto un avviso di accertamento o di liquidazione aventi ad oggetto le imposte dirette, l'imposta sul valore aggiunto, l'imposta di registro e l'imposta di successione e donazione – **accetta integralmente le contestazioni contenute nell'avviso di accertamento o di liquidazione con contestuale riduzione delle sanzioni, tipicamente nei casi in cui i dati e le valutazioni in esso contenute siano difficilmente contestabili.**

L'ACQUIESCENZA

L'accettazione dell'atto da parte del contribuente **comporta la riduzione a 1/3 delle sanzioni amministrative irrogate** (oppure a 1/6 se l'avviso non è stato preceduto da invito), a condizione che il contribuente:

- rinunci ad impugnare l'avviso di accertamento;
- rinunci a presentare istanza di accertamento con adesione;
- paghi, entro il termine di proposizione del ricorso (ordinariamente, 60 giorni dalla notifica dell'atto) le somme complessivamente dovute tenendo conto delle riduzioni.

La riduzione delle sanzioni per effetto dell'acquiescenza opera a condizione che il contribuente effettui, entro il termine per la proposizione del ricorso, il pagamento delle somme complessivamente dovute, comprese le sanzioni ridotte ovvero la prima rata, in caso di opzione per il pagamento rateale.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

L'accertamento con adesione, previsto art. 50 della Legge n.449/1997, è un procedimento che consente **una definizione dell'accertamento concordata in sede di contraddittorio** tra Amministrazione finanziaria e contribuente che comporta solitamente una riduzione delle pretese dell'Ente impositore.

Si tratta, sostanzialmente, di un **“accordo”** tra contribuente e dell'Ente impositore che può essere raggiunto sia prima dell'emissione di un avviso di accertamento, che dopo, sempre che il contribuente non presenti ricorso davanti al giudice tributario.

L'accertamento con adesione permette al contribuente di usufruire di una riduzione delle sanzioni amministrative, che saranno dovute nella misura di 1/3 del minimo previsto dalla legge.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

Se non si raggiunge un accordo, il contribuente può sempre presentare ricorso al giudice tributario contro l'atto già emesso (o che sarà in seguito emesso) dall'ufficio.

Dalla data di presentazione della domanda di accertamento con adesione, **i termini restano sospesi per un periodo di 90 giorni**, sia per un eventuale ricorso, sia per il pagamento delle imposte accertate.

Anche l'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio delle imposte accertate dall'ufficio è effettuata, ricorrendone i presupposti, dopo la scadenza del termine di sospensione.

Al termine di questo arco di tempo il contribuente se non ha raggiunto l'accordo con l'Amministrazione può impugnare l'atto ricevuto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

Il contraddittorio è la fase fondamentale dell'intero procedimento e nel suo ambito viene alla luce una componente discrezionale dispositiva (definita come discrezionalità tecnico-giuridica) in quanto la fondatezza della pretesa tributaria deve essere valutata alla luce delle obiezioni che può muovere il contribuente.

Nel contraddittorio, quindi, l'Ente impositore ha il compito di perseguire **l'interesse erariale non necessariamente massimizzando la quantità della pretesa, bensì rendendola maggiormente fondata e acquisibile con certezza.**

L'istituto dell'accertamento con adesione può riguardare tutte le tipologie di accertamento tributario.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

L'instaurazione del procedimento di accertamento con adesione **deve essere effettuata entro 60 giorni dalla ricezione dell'atto impositivo**.

Se l'invio dell'istanza avviene per posta ordinaria, fa fede la data di ricezione da parte dell'ufficio, mentre se l'invio avviene tramite posta raccomandata, allora fa fede la data di spedizione della domanda. È importante evidenziare che è possibile procedere alla notifica dell'istanza anche via PEC.

La presentazione dell'istanza di accertamento con adesione comporta la sospensione dei termini, per un periodo di 90 giorni, per la presentazione del ricorso tributario.

Ove quindi entro tali 60 giorni il contribuente decida di optare per la presentazione di un'istanza di accertamento con adesione, il termine per proporre ricorso in Commissione Tributaria sarebbe pari a 150 giorni complessivi (**60 giorni + il termine di sospensione di 90 giorni**).

La sospensione dei termini prevista per il procedimento di accertamento con adesione è cumulabile con il periodo di sospensione di ferie, previsto dal 1 al 31 agosto, ogni qualvolta il periodo di sospensione di 90 giorni ricade, come termine iniziale o come termine finale, tra il 1° e il 31 agosto.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE SANZIONI

Entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso d'accertamento, il contribuente può optare per la definizione agevolata delle sanzioni, decidendo di estinguere la controversia limitatamente ai profili sanzionatori attraverso il pagamento di una sanzione amministrativa pari a un terzo delle sanzioni irrogate (non rateizzabile).

Il comma secondo dell'art.17 del D. Lgs 472/97 dispone, infatti, che: "E' ammessa definizione agevolata con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione irrogata e comunque non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo, entro il termine previsto per la proposizione del ricorso".

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE SANZIONI

Pertanto, ai sensi della disposizione legislativa citata, **il contribuente può definire le sole sanzioni indicate nell'atto impositivo, pagando la sanzione irrogata, nella misura di un terzo**, entro il termine per la presentazione del ricorso, in tal caso, però, la misura delle sanzioni non può essere inferiore ad un terzo della somma dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

Di conseguenza, il contribuente potrà godere della riduzione delle sanzioni predetta entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso d'accertamento, salvo sospensione feriale dei termini processuali ex art. 1, L. 7 ottobre 1969, n. 742.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE SANZIONI

È bene precisare che con questo istituto deflativo si definiscono solo le sanzioni, quindi, il contribuente, in sede di contenzioso, può comunque contestare nel merito la pretesa tributaria.

In tal caso il contribuente impugnerà l'atto impositivo con riferimento alle sole imposte: quindi, stante la preventiva definizione in misura ridotta delle sanzioni, si potranno verificare due fattispecie:

- 1)-In caso di esito negativo della controversia (rigetto del ricorso) il contribuente avrà comunque ottenuto almeno il vantaggio delle minori sanzioni versate con un risparmio spesso non indifferente.
- 2)- In caso di esito positivo del contenzioso egli non potrà più chiedere il rimborso delle sanzioni ridotte già versate.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE SANZIONI

Il D.Lgs.n. 87/2024 all'art.3, del D.Lgs.n.87/2024, ha inserito nel D.Lgs.n.472/97, l'art.17-bis, titolato **Definizione agevolata delle sanzioni in caso di autotutela parziale**, secondo cui “nei casi di annullamento parziale dell'atto il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni, alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto, purché rinunci al ricorso e l'atto non risulti definitivo. In caso di rinuncia al ricorso le spese del giudizio restano a carico delle parti che le hanno sostenute”.

AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA

L'autotutela tributaria è un istituto che consente all'amministrazione finanziaria di correggere i propri errori, annullando o modificando atti impositivi illegittimi o infondati, anche in assenza di una richiesta del contribuente.

Il Decreto Legislativo n. 219 del 2023 ha introdotto rilevanti modifiche nell'ambito dell'autotutela tributaria, **distinguendo chiaramente tra autotutela obbligatoria e autotutela facoltativa**, al fine di garantire una maggiore tutela dei diritti del contribuente e una più efficiente azione amministrativa.

In particolare tale distinzione consente di bilanciare l'esigenza di correggere errori evidenti con la discrezionalità necessaria per gestire situazioni più complesse.

AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA

L'autotutela obbligatoria si riferisce ai casi in cui l'amministrazione finanziaria è tenuta ad annullare o rettificare un atto impositivo manifestamente illegittimo o infondato. Si applica nei casi in cui l'atto impositivo presenti vizi così gravi da renderlo manifestamente illegittimo o privo di fondamento. In queste ipotesi, l'amministrazione è tenuta ad annullare d'ufficio l'atto, anche senza una richiesta del contribuente.

L'autotutela obbligatoria scatta in questi casi:

- a) errore di persona;
- b) errore di calcolo;
- c) errore sull'individuazione del tributo;
- d) errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione finanziaria;
- e) errore sul presupposto d'imposta;
- f) mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti;
- g) mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.

AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA

Il D.Lgs. n. 219/2023 ha ampliato le ipotesi in cui tale obbligo sussiste, includendo:

- **Errori materiali o di calcolo evidenti:** ad esempio, quando vi sono palesi inesattezze nei conteggi effettuati.
- **Mancanza dei presupposti di fatto o di diritto:** quando l'atto si basa su presupposti inesistenti o erronei.
- **Violazione del principio del contraddittorio:** nei casi in cui l'amministrazione non abbia rispettato l'obbligo di instaurare un dialogo preventivo con il contribuente.

È importante notare che l'obbligo di autotutela non sussiste in presenza di una sentenza passata in giudicato favorevole all'amministrazione finanziaria.

AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA

L'autotutela facoltativa riguarda le situazioni in cui l'amministrazione, pur non essendo obbligata, può intervenire per annullare o modificare un atto, valutando l'opportunità in base a criteri di economicità e buon andamento dell'azione amministrativa. Si applica nei casi in cui l'atto impositivo non sia palesemente illegittimo, ma l'amministrazione ritenga comunque opportuno modificarlo o annullarlo per ragioni di equità, opportunità o efficienza amministrativa.

Le novità introdotte includono:

- **Valutazione discrezionale:** l'amministrazione può decidere di intervenire in autotutela quando ritiene che l'atto sia comunque infondato o illegittimo, anche se non rientra nelle ipotesi di obbligatorietà.
- **Responsabilità amministrativo-contabile:** l'esercizio dell'autotutela facoltativa non comporta responsabilità per danno erariale, salvo i casi di dolo o colpa grave.

AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA

Il decreto 219/2023 ha introdotto una procedura più strutturata per l'esercizio dell'autotutela:

- **Istruttoria:** l'amministrazione è tenuta a valutare attentamente le istanze presentate dai contribuenti, acquisendo tutte le informazioni necessarie.
- **Sospensione amministrativa:** durante la fase istruttoria, l'esecuzione dell'atto può essere sospesa per evitare possibili pregiudizi al contribuente.
- **Decisione motivata:** al termine dell'istruttoria, l'amministrazione deve adottare un provvedimento motivato, comunicandolo tempestivamente al contribuente.

AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA

Una delle principali novità riguarda la possibilità per il contribuente di **impugnare il diniego** espresso o il silenzio dell'amministrazione sull'istanza di autotutela obbligatoria. Questo rappresenta un significativo ampliamento delle garanzie a favore del contribuente, che può così ottenere tutela giurisdizionale in caso di inerzia o rifiuto ingiustificato da parte dell'amministrazione.

Con l'introduzione delle nuove disposizioni, è stato abrogato l'articolo 2-quater del D.L. 564/1994, che regolava precedentemente l'autotutela tributaria. Questo per garantire coerenza normativa e centralizzare la disciplina all'interno dello Statuto dei diritti del contribuente.

L'Agenzia delle Entrate ha emanato la Circolare n. 21 del 7 novembre 2024, fornendo istruzioni operative agli uffici in materia di autotutela tributaria, alla luce delle novità introdotte dal D.Lgs. n. 219/2023. La circolare specifica le modalità di svolgimento della fase istruttoria, le condizioni per la sospensione amministrativa dell'esecuzione dell'atto e i criteri per la fase decisoria del procedimento di autotutela.

AUTOTUTELA OBBLIGATORIA E FACOLTATIVA

La riforma dello Statuto del Contribuente ha rafforzato il ruolo dell'autotutela come strumento di giustizia tributaria, introducendo importanti novità:

Maggiori obblighi per l'amministrazione: Le richieste di autotutela devono essere valutate entro termini certi, per evitare ritardi ingiustificati. È prevista una responsabilità per i funzionari che omettono l'annullamento di atti palesemente illegittimi.

Trasparenza e motivazione: Il diniego dell'autotutela deve essere motivato in modo chiaro, specialmente nei casi in cui il contribuente abbia presentato prove a sostegno della sua istanza.

Tutela rafforzata per il contribuente: È stato introdotto un ricorso per l'inerzia dell'amministrazione, nel caso in cui la richiesta di autotutela obbligatoria venga ignorata.

Maggiore utilizzo dell'autotutela facoltativa: Si incoraggia l'amministrazione a utilizzare l'autotutela facoltativa per ridurre il contenzioso tributario, evitando costi eccessivi per entrambe le parti.

INTERPELLO

L'interpello tributario è uno strumento **giuridico che consente al contribuente di richiedere chiarimenti preventivi all'Amministrazione finanziaria in merito all'applicazione di norme tributarie a situazioni concrete e personali.**

L'obiettivo dell'interpello è quello di garantire certezza giuridica e fiscale ai contribuenti, soprattutto nei casi in cui vi siano dubbi interpretativi su disposizioni normative complesse. Questo strumento è particolarmente utile in un sistema tributario spesso caratterizzato da norme tecniche e articolate.

Le principali funzioni dell'interpello sono:

Prevenire il contenzioso tributario: consentendo al contribuente di ottenere una risposta ufficiale prima di agire, si riducono le controversie con l'Amministrazione.

Uniformare l'interpretazione normativa: le risposte dell'Agenzia delle Entrate costituiscono un orientamento ufficiale, valido per casi analoghi.

Tutela del contribuente: la risposta vincola l'Amministrazione finanziaria e protegge il contribuente che agisce in conformità ad essa.

INTERPELLO

La normativa distingue diverse tipologie, ognuna delle quali risponde a esigenze specifiche:

Interpello ordinario (art. 11, comma 1, lett. a, L. n. 212/2000): è utilizzato per chiarire l'interpretazione di norme tributarie in relazione a un caso concreto e personale. Esempio: un contribuente chiede chiarimenti sull'applicazione di una detrazione fiscale in una specifica situazione.

Interpello probatorio (art. 11, comma 1, lett. b): consente di verificare se sussistano i presupposti di fatto per l'applicazione di una norma. Esempio: un'impresa domanda se un immobile rientri nei requisiti per l'esenzione IMU.

INTERPELLO

Interpello anti-abuso (art. 11, comma 1, lett. c): mira a verificare se un'operazione configuri un abuso del diritto ai sensi dell'art. 10-bis dello Statuto del contribuente. Esempio: un contribuente richiede un parere sulla legittimità di una riorganizzazione aziendale che comporta vantaggi fiscali.

Interpello disapplicativo (art. 11, comma 2): riguarda la disapplicazione di disposizioni normative che limitano deduzioni, detrazioni o crediti d'imposta in presenza di determinate condizioni.

Esempio: una società verifica se può disapplicare la normativa sulle società di comodo.

Interpello sui nuovi investimenti (art. 2, D.Lgs. n. 147/2015): permette agli investitori, italiani o esteri, di ottenere una risposta preliminare sulle implicazioni fiscali di un investimento rilevante (almeno 20 milioni di euro).

REVISIONE DELL'ISTITUTO DELL'INTERPELLO

Il Decreto Legislativo n. 219 del 30 dicembre 2023 ha revisionato l'istituto dell'interpello, finalizzata a ridurre il ricorso a tale strumento e a promuovere una maggiore chiarezza normativa.

Le principali modifiche di tale istituto riguardano:

- 1)- **Introduzione di un contributo per la presentazione dell'istanza:** La presentazione dell'istanza di interpello è ora subordinata al versamento di un contributo, destinato a finanziare iniziative per la formazione del personale delle agenzie fiscali. La misura e le modalità di versamento di tale contributo saranno stabilite con un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.
- 2)- **Limitazione del ricorso all'interpello:** Per ridurre il numero di istanze presentate, la riforma ha introdotto **una consultazione semplificata**. Questo nuovo strumento permette ai contribuenti di ottenere chiarimenti su questioni fiscali in modo più rapido e informale, senza la necessità di ricorrere all'interpello tradizionale.

REVISIONE DELL'ISTITUTO DELL'INTERPELLO

3)- **Disciplina organica dei documenti di prassi:** È stato inserito nello Statuto l'articolo 10-sexies, che disciplina gli strumenti attraverso i quali l'Amministrazione finanziaria supporta il contribuente nella conoscenza delle norme tributarie. Questa disposizione mira a fornire una maggiore chiarezza interpretativa e a ridurre l'incertezza normativa.

4)- **Rafforzamento del principio del legittimo affidamento:** La riforma sottolinea l'importanza del principio del legittimo affidamento, garantendo che i contribuenti possano fare affidamento sulle indicazioni fornite dall'Amministrazione finanziaria attraverso i documenti di prassi. Questo rafforzamento mira a tutelare i contribuenti che agiscono in buona fede seguendo le indicazioni ufficiali.

REVISIONE DELL'ISTITUTO DELL'INTERPELLO

Le modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 219/2023 mirano a:

Ridurre il ricorso all'interpello: Incentivando l'utilizzo della consultazione semplificata e disciplinando i documenti di prassi, si punta a diminuire il numero di istanze di interpello, riservando questo strumento a questioni più complesse o non coperte dalle indicazioni ufficiali.

Migliorare la chiarezza normativa: Fornendo una disciplina organica dei documenti di prassi e promuovendo la formazione del personale delle agenzie fiscali, la riforma intende garantire una maggiore chiarezza interpretativa delle norme tributarie.

Promuovere la collaborazione tra fisco e contribuenti: Attraverso strumenti come la consultazione semplificata e il rafforzamento del principio del legittimo affidamento, si vuole instaurare un rapporto più collaborativo e trasparente tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti.

LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

La conciliazione giudiziale, prevista dagli artt. 48-48-ter del D.Lgs. N. 546/1992, è il mezzo attraverso il quale il contribuente può definire, in tempi brevi, un contenzioso, già in atto o anche solo potenziale, godendo di una riduzione delle sanzioni amministrative, variabile in base al grado di giudizio in cui si perfezio. Essa differisce dagli strumenti precedentemente analizzati per la sua collocazione logica temporale, **inserita in un processo tributario già incardinato**. Si applica a tutte le controversie tributarie, in primo o in secondo grado, anche se instaurate a seguito di rigetto dell'istanza di reclamo ovvero di mancata conclusione dell'accordo di mediazione.

La proposta di conciliazione può essere totale o parziale se rispettivamente abbia per oggetto l'intera controversia ovvero soltanto una parte della stessa.

Si applica a tutte le controversie per le quali hanno giurisdizione le Commissioni tributarie provinciali, ma vi si può dar seguito solo entro e non oltre la prima udienza. Il tentativo di conciliazione fiscale comunque non è vincolante. Infatti, se il contribuente nel tentare l'accordo non lo raggiunge, può sempre proseguire con il contenzioso.

LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Può essere proposta:

- dalla Commissione tributaria provinciale che, d'ufficio, può prospettare alle parti il tentativo di conciliazione. L'art. 4, comma 1, lett. g), legge 130/2022 introduce nel processo tributario l'istituto della conciliazione su proposta del giudice tributario, limitatamente alle controversie soggette a reclamo.
- dalle parti stesse (contribuente, ufficio locale dell'Agenzia delle La disciplina prevede due tipi di conciliazione giudiziale:
 - **fuori udienza** art. 48 D.Lgs. n. 546/1992;
 - **in udienza** art. 48-bis D.Lgs. n. 546/1992.

LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

- **fuori udienza:** In questa ipotesi, fino all'udienza di trattazione, le parti possono depositare presso la segreteria della Commissione l'accordo, sottoscritto personalmente dai difensori, con il quale si perfeziona la conciliazione. A seguito di tale accordo il giudizio si estingue.

L'accordo deve essere omologato dal giudice che ne verifica la legittimità, senza alcuna valutazione sul merito dell'accordo raggiunto. Successivamente, con decreto, il giudice dichiara chiuso il giudizio.

- **in udienza:** la proposta può essere formulata direttamente dal giudice che ravvisa le condizioni per un accordo che ponga fine alla lite. Può essere proposta anche dalle parti, contribuente e ufficio, presentando un'istanza di discussione in pubblica udienza da depositare presso la segreteria della Commissione e notificare alla controparte nei dieci giorni precedenti la trattazione. Se l'accordo viene raggiunto, viene scritto un verbale contenente il dettaglio delle somme dovute e le modalità di pagamento. Il verbale costituisce titolo per la riscossione.

LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Le caratteristiche della conciliazione giudiziale sono le seguenti:

- 1)- il **perfezionamento dell'accordo conciliativo** o del processo verbale non più con il versamento dell'importo, ma **con la sottoscrizione dell'accordo conciliativo o la redazione del processo verbale**;
- 2)- il **versamento delle somme dovute** o, in caso di versamento rateale, della prima rata, **va effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo o di redazione del processo verbale**. Gli importi dovuti a titolo di conciliazione devono essere diminuiti delle eventuali somme versate dal contribuente a titolo di iscrizione provvisoria;
- 3)- **in caso di rateazione il contribuente potrà optare per il versamento di massimo otto rate trimestrali, elevate a sedici per importi maggiori di cinquanta mila euro**, a seguito del rinvio operato dall'articolo 48-ter, comma 4, del D. Lgs. n° 546/1992;
- 4)- le **sanzioni amministrative si applicano nella misura del 40% o nella misura del 50% del minimo previsto dalla legge, se la conciliazione si perfeziona rispettivamente nel primo o nel secondo grado di giudizio e nella misura del 60 % del minimo previsto dalla legge in caso di perfezionamento della conciliazione nel corso del giudizio di Cassazione.**

LA CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Con l'abrogazione dell'istituto del reclamo e mediazione, a partire dal 4 gennaio 2024 la proposta di conciliazione, ai sensi dell'art. 48-bis può essere formulata d'ufficio dalla Corte tenendo conto della sussistenza di precedenti giurisprudenziali in merito all'oggetto del giudizio.

Per facilitare l'accordo conciliativo, nell'ipotesi in cui la proposta sia formulata in udienza e le parti non siano comparse, la Corte dovrà fissare una nuova udienza. Le parti possono chiedere il rinvio dell'udienza per facilitare il perfezionamento dell'accordo conciliativo. Nel verbale di conciliazione dovranno essere indicate anche le determinazioni concernenti le spese.



FONDAZIONE
LE AUTONOMIE

GRAZIE
PER
L'ATTENZIONE