



L'ASSISTENZA NELLE FASI DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE



DOTT. ANTONINO BRANCATO

1ª PARTE

LA TUTELA DEL CONTRIBUENTE NEL CORSO DELLA VERIFICA FISCALE E NELLE VARIE FORME DI ACCORDO CON IL FISCO

DOTT. ANTONINO BRANCATO



GARANZIE DEL CONTRIBUENTE

- **IN MATERIA DI VERIFICHE FISCALI RISULTANO FONDAMENTALI LE INDICAZIONI FORNITE DALLO “STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE” (LEGGE 212/2000), PER ASSICURARE CHE LE VERIFICHE VENGANO ESEGUITE ISPIRANDOSI AL PRINCIPIO DELLA BUONA FEDE E DELLA LEALE COLLABORAZIONE CHE DEVE SEMPRE SUSSISTERE TRA CONTRIBUENTI E UFFICI FINANZIARI.**



ARTICOLO 12 STATUTO DEL CONTRIBUENTE (DIRITTI E GARANZIE DEL CONTRIBUENTE SOTTOPOSTO A VERIFICHE FISCALI)

- **L'ART. 12 DELLA NORMA STABILISCE, IN MANIERA CHIARA E FORMALE, I SEGUENTI DIRITTI E GARANZIE DI CUI GODE IL CONTRIBUENTE SOTTOPOSTO A VERIFICA FISCALE:**
 - A) ACCESSI E ISPEZIONI DEVONO AVVENIRE DURANTE L'ORARIO DI ESERCIZIO DELL'ATTIVITÀ;**
 - B) IL CONTRIBUENTE DEVE ESSERE INFORMATO, FIN DALL' INIZIO DELLA VERIFICA, SULLE RAGIONI CHE L'ABBIANO GIUSTIFICATA, DELL'OGGETTO CHE LA RIGUARDA E DELLA FACOLTÀ DI FARSI ASSISTERE DA UN DIFENSORE;**
 - C) L'ESAME DEI DOCUMENTI AMMINISTRATIVI E CONTABILI PUÒ AVVENIRE ANCHE PRESSO IL PROFESSIONISTA DI FIDUCIA, A RICHIESTA DEL CONTRIBUENTE;**



ARTICOLO 12 STATUTO DEL CONTRIBUENTE (DIRITTI E GARANZIE DEL CONTRIBUENTE SOTTOPOSTO A VERIFICHE FISCALI)

D) IL VERBALE DEL PROCESSO DI ISPEZIONE DEVE CONTENERE EVENTUALI OSSERVAZIONI FATTE DAL CONTRIBUENTE;

E) VI SONO DEI LIMITI DI PERMANENZA DEGLI AGENTI PRESSO L'AZIENDA;

F) DOPO IL RILASCIO DEL "PVC", PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE, IL CONTRIBUENTE PUÒ PRESENTARE, NEI SUCCESSIVI 60 GIORNI, OSSERVAZIONI E RICHIESTE.

NEL CASO I DIRITTI E LE GARANZIE DEL CONTRIBUENTE NON FOSSERO RISPETTATI, LA VERIFICA POTREBBE CONSIDERARSI ILLEGITTIMA.



PRESUPPOSTO DELLE VERIFICHE FISCALI

E' IMPORTANTE SOTTOLINEARE COME LA NORMA EVIDENZI CHE GLI ACCESSI DEBBANO AVVENIRE SULLA BASE DI EFFETTIVE ESIGENZE DI INDAGINI IN LOCO E CHE TALI MOTIVAZIONI DEVONO ESSERE FATTE RISULTARE NEL VERBALE DI VERIFICA DEL PRIMO GIORNO, AL FINE DI DARE AL CONTRIBUENTE, SOTTOPOSTO A VERIFICA, UN'INFORMAZIONE CHIARA CIRCA LO SCOPO DEL CONTROLLO.



MOMENTO E MODALITA' DI ACCESSO

L'ART. 7 DEL D.L. 70/2011 STABILISCE CHE L'ESECUZIONE DEGLI ACCESSI DA PARTE DELLA G. DI F. AVVENGA, PER QUANTO POSSIBILE, IN BORGHESE, TRANNE CASI ECCEZIONALI, URGENTI E DOCUMENTATI.

UN ESEMPIO PUÒ ESSERE IL CASO DELL'ASSENZA DI UN ORARIO DI APERTURA UFFICIALE.



TERMINE DI PERMANENZA DEGLI ISPETTORI

IL COMMA 5 DELL'ART. 12 STABILISCE CHIARAMENTE CHE LA PERMANENZA NON PUÒ SUPERARE, PER I CONTRIBUENTI IN CONTABILITÀ ORDINARIA, I 30 GIORNI LAVORATIVI PROROGABILI DI ULTERIORI 30 GIORNI NEI CASI DI PARTICOLARE COMPLESSITÀ DELL'INDAGINE. PER I CONTRIBUENTI IN REGIME SEMPLIFICATO I SUDDETTI TERMINI SI RIDUCONO A 15 GIORNI.



GARANTE DEL CONTRIBUENTE

NEL CASO IL CONTRIBUENTE RITENGA CHE I VERIFICATORI STIANO COMMITTENDO DELLE VIOLAZIONI DELLE MODALITÀ PREVISTE DALLA LEGGE, HA FACOLTÀ DI RIVOLGERSI AL GARANTE DEL CONTRIBUENTE (ART. 13). TALE ORGANO MONOCRATICO GODE DI PIENA AUTONOMIA E DIETRO RICHIESTA SCRITTA DEL CONTRIBUENTE PUÒ CHIEDERE AGLI ORGANI ISPETTIVI DOCUMENTI E CHIARIMENTI, ATTIVARE PROCEDURE DI AUTOTUTELA. IL GARANTE NON HA POTERE SANZIONATORIO MA, NEL CASO RISCONTRI COMPORTAMENTI PREGIUDIZIEVOLI PER IL CONTRIBUENTE, PUÒ FARE DELLE SEGNALAZIONI AL DIRETTORE REGIONALE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE, AL COMANDANTE REGIONALE DELLA G. DI F. AI FINI DI UN EVENTUALE AVVIO DI PROCEDIMENTO DISCIPLINARE.



INUTILIZZABILITA' DEGLI ELEMENTI ACQUISITI IRRITUALMENTE

L'INUTILIZZABILITÀ È UNA FORMA DI INVALIDITÀ CHE COLPISCE IL VALORE PROBATORIO DI UN ATTO PROCEDIMENTALE; UN ESEMPIO È L'INUTILIZZABILITÀ DI DOCUMENTI ACQUISITI PRESSO L'ABITAZIONE DEL CONTRIBUENTE IN ASSENZA DI AUTORIZZAZIONE DEL PUBBLICO MINISTERO.



ACCERTAMENTO CON ADESIONE

IL D. LGS. 218/97 DISCIPLINA L'ISTITUTO DELL'ACCERTAMENTO CON ADESIONE. TRAMITE QUESTA PROCEDURA IL CONTRIBUENTE PUÒ GIUNGERE ALLA DEFINIZIONE DELLA CONTROVERSIA IN FASE PRECONTENZIOSA.

TALE ISTITUTO È APPLICABILE A TUTTI I CONTRIBUENTI E CONSENTE LA DEFINIZIONE DELL'ACCERTAMENTO RELATIVAMENTE ALLE IMPOSTE SUI REDDITI, IVA, IMPOSTE INDIRETTE. GRAZIE A QUESTO ISTITUTO PUÒ ESSERE RICONOSCIUTA AL CONTRIBUENTE UNA RIDUZIONE DELLA PRETESA FISCALE E DELLE SANZIONI AD UN TERZO DEL MINIMO EDITTALE.



PROCEDURA DI ADESIONE

L' INSTAURAZIONE DEL CONTRADDITTORIO PUÒ NASCERE DA:

- A)** INVITO COMUNICATO DALL'UFFICIO;
- B)** ISTANZA DEL CONTRIBUENTE;
- C)** COMPARIZIONE DELLE PARTI NELLA DATA FISSATA;
- D)** EVENTUALE ESITO POSITIVO DEL COLLOQUIO;
- E)** STESURA DELL'ATTO DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE;
- F)** VERSAMENTO DELLE SOMME IN UNICA SOLUZIONE O DELLA PRIMA RATA;
- G)** RILASCIO DELL'ATTO DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE DA PARTE DELL'UFFICIO.



SOSPENSIONE DEI TERMINI

DAL MOMENTO IN CUI VIENE PRESENTATA ISTANZA DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE, NATURALMENTE PRIMA DEL DECORSO DEL TERMINE PER L'IMPUGNAZIONE, IL TERMINE PER RICORRERE VIENE SOSPESO PER 90 GIORNI.



EFFETTI DELL'ADESIONE

GLI EFFETTI DELL'ADESIONE SONO:

- POSSIBILE RIDUZIONE DEL CARICO FISCALE;
- LA RIDUZIONE DELLE SANZIONI AD UN TERZO DEL MINIMO EDITTALE;
- L'ATTO DI ADESIONE NON PRECLUDE LA REITERAZIONE IMPOSITIVA, OVVERO LA POSSIBILITÀ DI AVVIARE UN'ULTERIORE AZIONE ACCERTATRICE; ESSA POTRÀ ESSERE ESERCITATA SOLO NEI SEGUENTI CASI:
 - NUOVI ELEMENTI CHE CONSENTANO ALL'UFFICIO DI ACCERTARE UN MAGGIOR REDDITO SUPERIORE AL 50% DEL REDDITO DEFINITO CON L'ADESIONE;
 - LA DEFINIZIONE RIGUARDI REDDITI DERIVANTI DA PARTECIPAZIONI;



EFFETTI PENALI

LE PENE PER REATI FISCALI VENGONO DIMINuite FINO ALLA METÀ SE, PRIMA DEL DIBATTIMENTO DI PRIMO GRADO, I DEBITI TRIBUTARI SONO STATI ESTINTI MEDIANTE PAGAMENTO, ANCHE A SEGUITO DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE.

I REATI DI OMESSO PAGAMENTO DI RITENUTE, IVA O INDEBITA COMPENSAZIONE PER CREDITI NON SPETTANTI, NON SONO PUNIBILI SE, PRIMA DELL'APERTURA DEL DIBATTIMENTO DI PRIMO GRADO, È INTERVENUTO L'INTEGRALE PAGAMENTO DEL DEBITO TRIBUTARIO.



CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

L'ACCERTAMENTO CON ADESIONE HA EFFETTO ANCHE IN RELAZIONE AI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI CHE SONO DETERMINATI NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI. LE REGOLE DI PAGAMENTO SONO LE STESSA DEGLI ALTRI IMPORTI DOVUTI A SEGUITO DI ADESIONE.



VERSAMENTI

L'ART.9 DEL D.LGS. 218/97 STABILISCE CHE L'ADESIONE SI PERFEZIONA CON IL VERSAMENTO, ENTRO 20 GIORNI DALLA REDAZIONE DELL'ATTO DI ADESIONE, DELLA TOTALITÀ DELLE SOMME O DELLA PRIMA RATA. IL PAGAMENTO RATEALE PREVEDE UN MASSIMO DI 8 RATE TRIMESTRALI DI PARI IMPORTO; SE LE SOMME DOVUTE SUPERANO I 50.000,00 EURO LE RATE TRIMESTRALI POSSONO ARRIVARE A 16.

PER IL PAGAMENTO A RATE SONO DOVUTI GLI INTERESSI DI DILAZIONE.

LE SOMME DOVUTE A SEGUITO DELL'ADESIONE E DA PAGARE TRAMITE MODELLO F24, POSSONO ESSERE COMPENSATE CON CREDITI NON PRESCRITTI.

IN CASO IL CONTRIBUENTE DECIDA DI ESTINGUERE IL DEBITO MEDIANTE VERSAMENTO IN UNICA SOLUZIONE, L'OMESSO, TARDIVO O CARENTE VERSAMENTO COMPORTA IL MANCATO PERFEZIONAMENTO DELL'ADESIONE.

VERSAMENTI

NEL CASO IL CONTRIBUENTE SCELGA IL PAGAMENTO RATEALE, L'INADEMPIMENTO DI UNA DELLE RATE DIVERSA DALLA PRIMA COMPORTA LA DECADENZA DAL BENEFICIO DELLA RATEAZIONE, L'ISCRIZIONE A RUOLO DEI RESIDUI IMPORTI MAGGIORATI DALLA SANZIONE DEL 30% AUMENTATA DELLA METÀ.

IN CASO DI TARDIVO PAGAMENTO DI UNA RATA DIVERSA DALLA PRIMA, EFFETTUATO ENTRO IL TEMINE DI PAGAMENTO DELLA RATA SUCCESSIVA, È PREVISTO CHE NON AVVENGA L'ISCRIZIONE A RUOLO PURCHÈ IL CONTRIBUENTE SI RAVVEDA.

LA LEGGE DI STABILITÀ 2016 HA PREVISTO CHE IL CONTRIBUENTE DECADUTO DAL BENEFICIO DELLA RATEAZIONE POSSA ESSERE RIAMMESSO. IN CASO DI RIAVVIO DELLA RATEAZIONE IL CONTRIBUENTE CHE OMETTE IL PAGAMENTO DI DUE RATE ANCHE NON CONSECUTIVE DECADRÀ DAL BENEFICIO.

IN CASO DI INADEMPIMENTI LIEVI, NON SUPERIORE AL 3% DEL DOVUTO PURCHÈ INFERIORI A 10.000,00, È ESCLUSA LA DECADENZA.



PARTICOLARITA' DELL'ADESIONE DELLE IMPOSTE INDIRECTE

LA PARTICOLARITÀ IN MATERIA DI IMPOSTE INDIRECTE È SITA NEGLI EFFETTI DELL'ADESIONE DA PARTE DI UNO DEI COOBLIGATI SUGLI ALTRI OBLIGATI. INFATTI, LA DEFINIZIONE CON ADESIONE DA PARTE DI UN COOBLIGATO HA EFFETTO SU TUTTI GLI ALTRI COOBLIGATI.



IL RECLAMO E LA MEDIAZIONE

L'ISTITUTO DEL RECLAMO È STATO INTRODOTTO NEL SISTEMA TRIBUTARIO CON IL D.L. 98/2011, MA TROVA UNA SUA DEFINITIVA AFFERMAZIONE E DEFINIZIONE CON IL D.LGS. 156/2015, AFFERMANDO IL SUO RUOLO QUALE STRUMENTO DI DEFLAZIONE DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO.

LE MODIFICHE INTRODOTTE DAL D.LGS. SONO:

- ESTENSIONE DELL'AMBITO DI APPLICAZIONE DELL'ISTITUTO A TUTTI GLI ENTI IMPOSITORI E AGENTI DELLA RISCOSSIONE;
- SEMPLIFICARE LE MODALITÀ DEL PROCEDIMENTO;
- QUANTIFICARE, IN SENSO PIÙ FAVOREVOLE AL CONTRIBUENTE, LA RIDUZIONE DELLE SANZIONI;
- REGOLARE IL PAGAMENTO DELLE SOMME DOVUTE A SEGUITO DI MEDIAZIONE.



IL RECLAMO E LA MEDIAZIONE

DAL 2018 IL LIMITE (VALORE DELLA LITE) PER POTERE RICORRERE AL RECLAMO È SALITO DA 20.000,00 EURO A 50.000,00 EURO. LA PROCEDURA DI RECLAMO È OBBLIGATORIA. SONO SOGGETTE A RECLAMO TUTTE LE CONTROVERSIE DI COMPETENZA DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE.

LE SANZIONI VANNO COMPUTATE NEL VALORE DELLA LITE SOLO SE IL CONTRIBUENTE HA IMPUGNATO UN ATTO IRROGATIVO DI SOLE SANZIONI. IN CASO CONTRARIO LE SANZIONI NON CONCORRONO A FORMARE IL VALORE DELLA LITE.



PROCEDIMENTO

IL PROCESSO TRIBUTARIO VIENE INSTAURATO TRAMITE UN ATTO PROCESSUALE CHIAMATO RICORSO.

IL CONTRIBUENTE AL QUALE VIENE NOTIFICATO UN AVVISO DI ACCERTAMENTO DI IMPORTO NON SUPERIORE A 50.000,00 EURO, HA 60 GIORNI DI TEMPO DALLA NOTIFICA DELL'AVVISO PER PRESENTARE IL RICORSO E DARE INIZIO ALLA PROCEDURA DI RECLAMO.

IL RICORSO È NORMATO DAL D.LGS. 546/92 ED HA DEI CONTENUTI OBBLIGATORI DA RISPETTARE, ESSI SONO:

- ART.12 – OBBLIGO ASSISTENZA TECNICA (PER CAUSE DI VALORE SUPERIORE A EURO 3.000 OBBLIGO DI DIFENSORE TECNICO: DOTT. COMM. AVV. CONS. LAV.);
- ART.18 – MODALITÀ STESURA RICORSO;
- ART. 19 – PROVVEDIMENTI E AUTONOMIA ATTI IMPUGNABILI;



PROCEDIMENTO

- ART.20 – MODALITÀ DI NOTIFICA DEL RICORSO;
- ART.21 – TERMINE PER LA NOTIFICA DEL RICORSO;
- ART. 22 – DOCUMENTI DA DEPOSITARE IN SEDE DI COSTITUZIONE IN GIUDIZIO.

LA DOMANDA DI RECLAMO RAPPRESENTA LA RICHIESTA DEL CONTRIBUENTE, RIVOLTA SIA ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE CHE ALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA, DI ANNULLARE TOTALMENTE O PARZIALMENTE L'ATTO.

NEL RICORSO VERRÀ INCLUSA LA PROPOSTA DI MEDIAZIONE CON RIDETERMINAZIONE DELLA PRETESA.

IL RICORSO VA PRESENTATO ENTRO I 60 GIORNI DALLA NOTIFICA DELL'ATTO.

IL RECLAMO VA PRESENTATO AL LEGITTIMATO PASSIVO (AGENZIA ENTRATE ECC.)



MOTIVI DEL RICORSO

IL RICORSO DEVE CONTENERE I MOTIVI CHE NON POSSONO ESSERE INTEGRATI SUCCESSIVAMENTE.

LE MOTIVAZIONI VANNO PONDERATE CON LA MASSIMA ATTENZIONE, IN QUANTO, NON VI SARÀ PIÙ MODO DI INTERVENIRE SULLE STESSE.

NEL MOMENTO IN CUI IL CONTRIBUENTE, IN IPOTESI DI ESITO NEGATIVO DEL RECLAMO/MEDIAZIONE PROVVEDA AL DEPOSITO DEL RICORSO, DOVRÀ DEPOSITARE LA COPIA DI ESSO, SENZA ALCUNA MODIFICA , SPECIE IN MERITO ALLE MOTIVAZIONI.



DOMANDA DI SOSPENSIONE DELLA RISCOSSIONE

L'ATTO DI RECLAMO/MEDIAZIONE PUÒ CONTENERE ANCHE LA DOMANDA, RIVOLTA ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE, DI SOSPENDERE L'ATTO IMPUGNATO. QUESTA POSSIBILITÀ HA POCA RILEVANZA PRATICA, IN QUANTO DURANTE LA FASE DI RECLAMO L'ESECUZIONE È SOSPESA. POTREBBE RILEVARE OVE L'UFFICIO DECIDA DI RICORRERE AL RUOLO STRAORDINARIO.

DOCUMENTI DA DEPOSITARE PRESSO IL RESISTENTE-RECLAMATO

LA NORMATIVA NON ESPLICITA QUALI DOCUMENTI ALLEGARE; NORMALMENTE SI RITIENE OPPORTUNO ALLEGARE:

- LA COPIA DEL PROVVEDIMENTO IMPUGNATO;
- TUTTI I DOCUMENTI COMPROVANTI LA NOTIFICA DEL RICORSO-RECLAMO;
- L'AGENZIA ENTRATE CONSIGLIA DI ALLEGARE TUTTI I DOCUMENTI CHE IL CONTRIBUENTE INTENTE DEPOSITARE CON IL FASCICOLO, MA QUESTA È UNA STRATEGIA PROCESSUALE CHE VA VALUTATA ATTENTAMENTE.



TERMINI PER LA NOTIFICA DEL RICORSO-RECLAMO

IL RICORSO-RECLAMO DEVE ESSERE NOTIFICATO ENTRO I TERMINI ORDINARI, QUINDI ENTRO 60 GIORNI DALLA NOTIFICA DEL PROVVEDIMENTO DA IMPUGNARE.



CONCLUSIONI

LO SCOPO PRIMARIO DEL RECLAMO DOVREBBE ESSERE L'ANNULLAMENTO TOTALE O PARZIALE DELL'ATTO IMPOSITIVO. NEL CASO IN CUI CIÒ SIA DIFFICILMENTE REALIZZABILE, SI CONSIGLIA DI AGGIUNGERE UNA PROPOSTA DI MEDIAZIONE IN VIA "SUBORDINATA". ANCHE TALE SCELTA ANDRÀ VALUTATA ATTENTAMENTE AI FINI DELLA STRATEGIA DIFENSIVA CHE SI INTENDE ADOTTARE.

LA FINALITÀ PRINCIPALE DEL RECLAMO È QUELLA DI ADDIVENIRE AD UNA DEFINIZIONE STRAGIUDIZIALE, SENZA ARRIVARE AL GIUDICE TRIBUTARIO. IL FATTO CHE IL CONTRIBUENTE, PRIMA DELLA NOTIFICA DEL RECLAMO, ABBAIA GIÀ TENTATO LA DEFINIZIONE MEDIANTE ADESIONE È SICURAMENTE UN OSTACOLO ALLA MEDIAZIONE. VA TENUTO PRESENTE CHE GLI ATTI RELATIVI AGLI ESITI DELLA MEDIAZIONE NON SONO IMPUGNABILI; IL CONTRIBUENTE, QUINDI, POTRÀ SEMPRE DECIDERE DI NON ADERIRE ALLA MEDIAZIONE E DI COSTITUIRSI IN GIUDIZIO.



STRUTTURA DEMANDATA ALLO SVOLGIMENTO DELLA MEDIAZIONE

RECLAMO E MEDIAZIONE SONO GESTITE DA STRUTTURE DIVERSE DA QUELLE CHE CURANO L'ISTRUTTORIA DEGLI ATTI RECLAMABILI. TALI STRUTTURE SONO GLI UFFICI LEGALI DELLE DIREZIONI PROVINCIALI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE. DA SEMPRE VIENE SOTTOLINEATO CHE È CONTRADDITTORIO SOSTENERE CHE, ESSENDO ESSE APPARTENENTI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE, POSSANO ESSERE DOTATE DEI REQUISITI DI IMPARZIALITÀ E DI INDIPENDENZA. A MAGGIOR RAGIONE NEL CASO DI ENTI IMPOSITORI DI RIDOTTE DIMENSIONI.

EFFETTIVAMENTE, È PRETENZIOSO CHE ORGANI APPARTENENTI ALLA STESSA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE POSSANO OPERARE PER TUTELARE SIA L'INTERESSE DELLA P.A. CHE L'INTERESSE DEL CONTRIBUENTE.



CRITERI D'ESAME DELLA DOMANDA DI MEDIAZIONE

ESSI SONO:

- L' INCERTEZZA DELLA QUESTIONE CONTROVERSA;
- IL GRADO DI SOSTENIBILITÀ DELLA PRETESA;
- L'ECONOMICITÀ DELL'AZIONE AMMINISTRATIVA CONCERNENTE LA NECESSITÀ E LA QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI AMMINISTRATIVI CHE GRAVERANNO SUL PROCEDIMENTO.

