

**LE PROCEDURE CONCILIATIVE E DI
ADESIONE ALL'ACCERTAMENTO
PREVISTE DALLE NORME
TRIBUTARIE**

Il sistema sanzionatorio penal-tributario ruota, essenzialmente, intorno al

D.LGS. 10 MARZO 2000, N.74

La difesa penale può contare su alcuni istituti **Cause di non punibilità ed attenuanti**

introdotti nel tempo nel nostro Ordinamento



definizione in sede amministrativa delle pendenze fiscali

anche mediante il ricorso agli strumenti deflativi del contenzioso tributario

Causa di non punibilità. Pagamento del debito tributario

Articolo 13 (in vigore dal 25/12/2019)

1. I reati di cui agli omesso versamento di ritenute” (articolo 10-*bis*), “omesso versamento di Iva” (articolo 10-*ter*) e “indebita compensazione” con utilizzo di crediti non spettanti (articolo 10-*quater*, comma 1), non sono punibili se, **prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado**, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante **integrale pagamento** degli importi dovuti, anche a seguito delle **speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonche' del ravvedimento operoso**.

2. I reati di cui agli articoli 2 (dichiarazione fraudolenta mediante fatture o altri documenti per operazioni inesistenti) , 3 (Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici), 4 (Dichiarazione infedele) e 5 (Omessa dichiarazione) non sono punibili se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante **integrale pagamento** degli importi dovuti, a seguito del **ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo**, sempreche' il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attivita' di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

3. Qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante **rateizzazione**, anche ai fini dell'applicabilita' dell'articolo 13-bis, e' dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo. In tal caso la prescrizione e' sospesa. Il Giudice ha facolta' di prorogare tale termine una sola volta per non oltre tre mesi, qualora lo ritenga necessario, ferma restando la sospensione della prescrizione.

Circostanze del reato

Articolo 13-bis (in vigore dal 22/10/2015)

1. Fuori dai casi di non punibilita', le pene per i delitti di cui al presente decreto sono diminuite fino alla meta' e non si applicano le pene accessorie indicate nell'articolo 12 se, **prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado**, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante **integrale pagamento** degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie.

2. Per i delitti di cui al presente decreto l'applicazione della pena ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale puo' essere chiesta dalle parti solo quando ricorra la circostanza di cui al comma 1, nonche' il **ravvedimento operoso**, fatte salve le ipotesi di cui all'articolo 13, commi 1 e 2.

3. Le pene stabilite per i delitti di cui al titolo II sono aumentate della meta' se il reato e' commesso dal concorrente nell'esercizio dell'attivita' di consulenza fiscale svolta da un professionista o da un intermediario finanziario o bancario attraverso l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale.

Causa di non punibilità o circostanze attenuante del reato

Gli articoli 13 (per la “causa di non punibilità”) e 13-*bis* (per la circostanza attenuante) del Dlgs n. 74/2000, richiedono che il contribuente provveda all’integrale pagamento del dovuto prima dell’apertura del dibattimento di primo grado *anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all’accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso*”

COSA FARE?

PAGAMENTO INTEGRALE

ANCHE MEDIANTE RICORSO A STRUMENTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO

PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE OMESSA (con sanzioni piene)

ENTRO QUANDO?

PRIMA DELL’APERTURA DEL DIBATTIMENTO DI PRIMO GRADO, salvo proroghe

INTEGRALE PAGAMENTO

La suprema Corte, sul punto, ha più volte ribadito che *“gli effetti della causa di non punibilità si producono soltanto al momento dell'integrale pagamento del debito e degli accessori, **non essendo dunque sufficiente** la sottoscrizione di un accordo con l'Ufficio (...) o comunque una istanza volta a dichiarare la propria volontà ad aderire ad una specifica definizione agevolata cui consegua un pagamento dilazionato, posto, peraltro, che l'interessato, una volta ammesso alla rateazione, ben potrebbe restare inadempiente”*(cfr Cassazione, pronunce nn. 5640/2012, 51038/2018 e 10730/2023).

PAGAMENTO RATEALE ANCHE DOPO L'APERTURA DEL DIBATTIMENTO DI PRIMO GRADO...secondo la Giurisprudenza

Segnaliamo, tuttavia, la recente pronuncia n. 28031 del 28 giugno 2023 della Corte di cassazione, che **valorizza il pagamento rateale del debito tributario, intervenuto anche dopo l'apertura del dibattimento di primo grado**, ai fini dell'applicabilità dell'ulteriore causa di esclusione della punibilità costituita dalla **“particolare tenuità del fatto”**, ai sensi dell'articolo 131-bis cp. La disposizione – rientrando nella “Riforma Cartabia” – stabilisce che *“nei reati per i quali è prevista la pena detentiva non superiore nel minimo a due anni, ovvero la pena pecuniaria, sola o congiunta alla predetta pena, la punibilità è esclusa quando, per le modalità della condotta e per l'esiguità del danno o del pericolo, valutate ai sensi dell'art. 133, primo comma, anche in considerazione della condotta susseguente al reato, l'offesa è di particolare tenuità e il comportamento risulta non abituale”*.

PAGAMENTO RATEALE ANCHE DOPO L'APERTURA DEL DIBATTIMENTO DI PRIMO GRADO...secondo la Bozza di Decreto Sanzioni

La [bozza del decreto legislativo di attuazione](#) recante la revisione del sistema sanzionatorio tributario, amministrativo e penale in attuazione della legge delega 9 agosto 2023, n.111 introduce alcune modifiche anche ai citati artt. 13 e 13 bis sostanziali che possiamo riassumere come segue:

- viene maggiormente valorizzata la circostanza che il debito sia in corso di estinzione mediante **pagamenti rateali** (nel caso di omessi versamenti di ritenute e omessi versamenti IVA)
- il termine rilevante ai fini dell'applicazione della circostanza attenuante non è più quello di apertura del dibattimento di primo grado bensì **quello di chiusura** (art.13-bis)

STRUMENTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO



Acquiescenza



Ravvedimento operoso



Ravvedimento speciale



Accertamento con adesione



Reclamo / Mediazione



Conciliazione giudiziale: **estesa ai giudizi pendenti in Cassazione**



Ogni altra norma che preveda la definizione agevolata delle pendenze tributaria che consenta di ottenere i benefici in ambito penale

Modificato

Abrogato

ACQUIESCENZA

L'acquiescenza è un istituto che indica l'integrale accettazione del provvedimento amministrativo (avviso di accertamento o di liquidazione) notificato al contribuente.

Il contribuente che riceve un avviso di accertamento e:

- rinunci ad impugnare l'avviso di accertamento;
- rinunci a presentare istanza di accertamento con adesione;

può definire l'atto con la riduzione **delle sanzioni ad 1/3 rispetto** a quelle irrogate a condizione che il pagamento dovuto, o la prima rata, avvenga entro il termine di proposizione del ricorso

E' possibile avvalersi dell'acquiescenza anche se l'atto originario è stato modificato dall'amministrazione a seguito di autotutela parziale.

La definizione di un atto in acquiescenza ha effetti anche per i contributi previdenziali e assistenziali correlati agli imponibili tributari.

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Art.13 D.Lgs.472/1997 (modificato nel 2015)

Il ravvedimento è consentito per:

- **la regolarizzazione di errori od omissioni**
- **fino alla scadenza dei termini di accertamento**

Il ravvedimento non è consentito:

- **una volta che la violazione sia stata constatata**
- **o che siano iniziati controlli fiscali nei confronti del contribuente (accessi, ispezioni, verifiche, o altre attività amministrative di**

accertamento) delle quali l'autore o il soggetto obbligato nè abbiano avuto formale conoscenza

DEROGA

Comma 1-ter art.13 D.LGS. 472

Art.5, comma 1-bis, lett.b) DL 193/2016 (Legge di stabilità 2015)

Non opera la preclusione :

- per i soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate (Irpef, Ires, IVA, Irap, imposta di registro, imposta ipotecaria, imposta catastale, imposta di bollo, imposta sulle successioni, ecc.)
- fermo restando il "limite invalicabile" dell'avvenuta notifica di atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni in base agli articoli 36-bis e 36-ter, Dpr 600/73 e 54-bis, Dpr 633/72

- l'avviso bonario preclude la possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso ma non di fare la dichiarazione integrativa

RAVVEDIMENTO OPEROSO PER OMESSI VERSAMENTI cause di non punibilità'

NORMA PENALE

comma 1 ART.13, DLGS 74/2000

omesso versamento di ritenute (articolo 10-*bis*)
omesso versamento di Iva (articolo 10-*ter*) e
indebita compensazione con utilizzo di crediti
non spettanti (articolo 10-*quater*, comma 1)

i reati non sono punibili se i debiti sono stati
estinti anche a mezzo del RAVVEDIMENTO
OPEROSO

Ordine Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili di Verona

I reati tributari, 09 maggio 2024

Dott.ssa Simonetta Faccini

Prima del dibattimento di primo grado

**Prima della notifica degli atti di
liquidazione o di accertamento o degli
avvisi 26-bis, 26-ter e 54-bis**

**Il ravvedimento operoso per regolarizzare violazioni fiscali è
ammesso anche per regolarizzare
violazioni connesse a condotte fraudolente**

**Devono essere rispettati le regole previste dall'art.13 e 13-bis del
472/1997**

RAVVEDIMENTO OPEROSO PER CONDOTTE FRAUDOLENTE

ASPETTO PENALE

Comma 2 ART.13 DLGS 74/2000

Dichiarazione fraudolenta mediante fatture o altri documenti per operazioni inesistenti
Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici
Dichiarazione infedele
Omessa dichiarazione

i reati non sono punibili se i debiti sono stati estinti anche a mezzo del RAVVEDIMENTO OPEROSO ed è **stata presentata la dichiarazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo**

Prima di avere avuto formale conoscenza di accessi, verifiche o dell'avvio dell'attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali

ASPETTO FISCALE

La dichiarazione infedele può essere regolarizzata con la presentazione della dichiarazione integrativa entro il 31/12 del 5° anno successivo alla presentazione e **prima dell'accertamento (SI RAVVEDIMENTO)**

La dichiarazione omessa (oltre 90 gg) può essere presentata spontaneamente pagando sanzioni piene (NO RAVVEDIMENTO)

RAVVEDIMENTO SPECIALE

Legge di bilancio n.197/2022 (commi da 174 a 178)

modifiche e proroghe

art.3-bis del DL 132/202 (riapertura dei termini al 30/09/2023)

art 3, comma 12-undecies DL 215/2023 (estensione anche alle dichiarazioni 2022 e proroga al 31/03/2024)

art.7, comma 6 DL 39/2024 (proroga al 31 maggio 2024)

E' prevista l'esclusione della punibilità penale per chi definisce le violazioni collegate a taluni reati con uno delle procedure previste dalla legge di bilancio 2023 (Legge n.197/2022), cd. "tregua fiscale", quali il ravvedimento speciale, la definizione delle liti fiscali, la definizione dei ruoli, ecc. versando integralmente le somme dovute secondo le modalità e i termini previsti dalla normativa di riferimento, purché le relative procedure siano definite **prima della pronuncia della sentenza d'appello.**

L'art. 23 del DL34/2023 ha introdotto una **CAUSA "SPECIALE" DI NON PUNIBILITA'** dei seguenti reati tributari

- il reato di omesso versamento di ritenute (art. 10-bis del D.lgs. n. 74/2000)
- il reato di omesso versamento dell'IVA (art. 10-ter del D.lgs n. 74/2000)
- il reato di indebita compensazione di crediti non spettanti (art. 10-quater, co. 1, del D.lgs. n. 74/2000).

E' una NUOVA causa di non punibilità che si affianca (non sostituisce e non estende) a quella ordinaria prevista per i medesimi reati dall'art.13 del DLgs 74/2000

Il termine per il ravvedimento speciale è stato differito al 31/05/2024

con applicazione delle sanzioni nella misura di 1/18 del minimo edittale irrogabile

In sintesi è possibile regolarizzare:

- violazioni riguardanti tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate
- violazioni riguardanti le dichiarazioni validamente presentate **relative al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022**
- violazioni che non siano state già contestate alla data del versamento di quanto dovuto o della prima rata, con atto di liquidazione, di accertamento o di recupero, di contestazione e di irrogazione delle sanzioni, comprese le comunicazioni di cui all'articolo 36-ter DPR n. 600/73
- tutte le violazioni che possono essere oggetto di ravvedimento operoso, ex art. 13 D.Lgs. 472/97, in relazione ai periodi d'imposta 2022 e precedenti, purché la dichiarazione del relativo periodo d'imposta sia stata validamente presentata
- le irregolarità relative ai redditi di fonte estera, all'imposta sul valore delle attività finanziarie estere (Ivafe) e all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero (Ivie) che non siano individuabili con i controlli automatizzati delle dichiarazioni di cui all'art. 36-bis D.P.R. 600/1973, anche se relative ad attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato, nonostante la violazione dei predetti obblighi di monitoraggio

- violazioni consistenti nell'indebito utilizzo dei crediti d'imposta non spettanti o inesistenti, tramite la rimozione delle stesse

Non è consentito regolarizzare:

- le irregolarità emerse dal controllo automatizzato delle dichiarazioni
- le violazioni di natura formale
- le irregolarità relative agli obblighi di monitoraggio degli investimenti detenuti all'estero
- l'omessa dichiarazione
- le violazioni relative ad imposte non periodiche per le quali non è prevista la presentazione di una dichiarazione annuale (imposte di registro e di successione, ecc.).

Perfezionamento

- Pagamento di 1/18° del minimo edittale delle sanzioni irrogabili previsto dalla legge, oltre all'imposta e agli interessi dovuti entro il **31.05.2024 in un'unica soluzione, oppure in 4 rate di pari importo**. Sulle rate successive alla prima, da versare rispettivamente entro il 30.06.2024, il 30.09.2024 e il 20.12.2024 sono dovuti gli **interessi nella misura del 2% annuo**.

- **Rimozione delle irregolarità od omissioni**

- Il mancato pagamento, in tutto o in parte, di una delle rate successive alla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo degli importi ancora dovuti

Non si applica il cumulo giuridico

Nulla è previsto in deroga alla norma generale sul ravvedimento operoso quindi *restano dovute* autonomamente le sanzioni ridotte per le cosiddette violazioni prodromiche (quale, ad esempio, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, l'omessa fatturazione), ***non potendosi applicare in sede di ravvedimento il principio del cumulo giuridico di cui all'articolo 12 del d.lgs. n. 472 del 1997.***

Esempio di mancata emissione di fattura

- Mancata fatturazione : sanzione pari al 90% dell'imposta non fatturata x 1/18
- Infedele dichiarazione IVA: sanzione pari al 90% dell'imposta non dichiarata x 1/18
- Infedele dichiarazione dei redditi: sanzione pari al 90% dell'imposta non dichiarata x 1/18

Slittano i termini di decadenza dell'accertamento

Ove la regolarizzazione postuli la presentazione di una dichiarazione integrativa, trova applicazione l'articolo 1, comma 640, della legge 23 dicembre 2014 n. 190, che prevede lo slittamento dei termini di decadenza per l'accertamento di cui agli articoli 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, **limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione.**

**PVC EMESSI DAL
30/04/2024**

NUOVA ADESIONE AL PVC

Art. 5-quater D.Lgs.218/1997

**errori ictu oculi
riconoscibili, senza
necessità di attività
interpretativa o
valutativa**

**CONSEGNA DEL
PROCESSO VERBALE DI
CONSTATAZIONE
(PVC)**

Entro 30 GG

Adesione INTEGRALE

Art.5-quater, lett.a)

Sanzioni ridotte ad 1/6 del
minimo

Entro 30 GG

**Adesione
CONDIZIONATA ALLA
RIMOZIONE DI ERRORI
MANIFESTI**

**Termini per
accertamento sospesi**

ENTRO 10 GG

ORGANO CHE HA EMESSO IL PVC
PUO' CORREGGERE GLI ERRORI

Entro 60 GG

AE notifica l'atto di definizione

Entro 20 GG

Pagamento integrale o prima delle 8 rate trimestrali o 16 se importo > 50.000

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

D.LGS. 218/1997

recenti modifiche a cura del D.LGS. n. 13 del 12 febbraio 2024

(in vigore dal 22/02/2024)

E' uno strumento deflattivo del contenzioso oramai consolidato nell'ordinamento tributario.

- su istanza di parte a seguito del ricevimento dell'atto di accertamento
- su iniziativa dell'ufficio prima della notifica dell'accertamento al fine di definire, in modo concordato con il contribuente, il contenuto della pretesa impositiva svolgendo in tal caso una funzione analoga al contraddittorio preventivo.

Sanzioni ridotte ad 1/3

Il **D.Lgs.13/2024** ha apportato alcune modifiche all'istituto dell'accertamento con adesione

Alcune modifiche si sono rese necessarie per esigenze di coordinamento tra le norme altre modifiche sono modifiche sostanziali

Sono tutte conseguenti all'introduzione delle nuove regole in materia di contraddittorio preventivo.

Il contraddittorio preventivo unitamente all'accertamento con adesione è diventata una procedura piuttosto articolata con un approccio processualistico.

Per illustrare le modifiche in materia di accertamento con adesione è quindi imprescindibile chiarire alcuni aspetti del contraddittorio preventivo

PRINCIPIO DEL CONTRADDITTORIO ENDOPROCEDIMENTALE

Partecipazione del contribuente in modo effettivo e informato dell'attività di accertamento fiscale con la possibilità di sottoporre le proprie ragioni prima che venga emesso l'atto

Tutela dei diritti Costituzionali: diritto alla difesa art.24 e buon andamento dell'Amministrazione art. 97

Principio fondamentale del diritto dell'Unione Europea: artt.41, 47 e 48 della Carta dei Diritti fondamentali dell'Unione Europea

Principio ribadito dalla Corte di Giustizia Europea

CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

Art.6-bis Legge 212/2000

Era già previsto dal 2020 dall'art. **5-ter del** D.Lgs. 218/1997 (ma non per i tributi locali anche se a questi estesi dalla giurisprudenza Cass.3885/2024) l'obbligo dell'Ufficio di invitare il contribuente al contraddittorio prima di emettere l'avviso di accertamento (con esclusione degli avvisi di accertamento parziale 41-bis e avvisi di rettifica parziali 54, terzo e quarto comma DPR 633/72, ecc.ecc.)

Secondo il prevalente filone giurisprudenziale (Cass. sentenza 242823/2015 e successive) l'amministrazione finanziaria è gravata da un obbligo generale di attivazione del contraddittorio endoprocedimentale **solo in materia di tributi armonizzati** la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto ma solo nel caso in cui, a seguito dell'impugnazione, il contribuente dimostri, in concreto, le ragioni che avrebbe potuto far valere in sede amministrativa se il contraddittorio fosse stato attivato (**cd PROVA DI RESISTENZA**) e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa

Abrogazione 5-ter del D.Lgs. 218/1997

Abrogazione comma 7 dell'art.12 legge 212/2000

Nuovo art. 6-bis della legge 212/2000

applicabile anche per i tributi locali

CONTRADDITTORIO INFORMATO ED EFFETTIVO

Nuovo art. 6-bis legge 212/2000

Entrata in vigore dal 30/04/2024

COMMA 1

Tutti gli **atti autonomamente impugnabili** dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di **annullabilità**, da un **contraddittorio informato ed effettivo**

- **Atti autonomamente impugnabili: art. 19 D.Lgs. 546/1992**
- **L'osservanza del contraddittorio preventivo è previsto a pena di annullabilità (sia dall'art. 6-bis sia dall'art.7-bis della legge 212/2000):**
 - **I motivi di annullabilità devono essere dedotti, a pena di decadenza, con il ricorso introduttivo innanzi alla Corte di Giustizia Tributaria**
 - **E non sono rilevabili d'ufficio**

COMMA 2

Non sussiste il diritto al contraddittorio per:

- **atti automatizzati**
- **sostanzialmente automatizzati**
- **di pronta liquidazione e di controllo formale della liquidazione**
- **nei casi di fondato pericolo per la riscossione**

DM 24.04.2024

Atti automatizzati e sostanzialmente automatizzati, ossia ogni atto emesso dall'Amministrazione **riguardante esclusivamente violazioni rilevate dall'incrocio di elementi contenuti nelle banche dati**

- a) ruoli, cartelle e altri atti della riscossione;
- b) accertamenti parziali (41-*bis* DPR 600/73, 54, comma 5, DPR 633/72) ed esecuzione dei rimborsi (art.38-*bis* DPR 600/73) predisposti sulla base dell'incrocio dei dati;
- c) gli atti di intimazione autonomi (art. 29 DL 78/2010 a seguito di atti impto-esattivi) e quelli emessi per decadenza della rateazione;
- d) gli atti di accertamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento dei seguenti tributi e irrogazione delle relative sanzioni: tasse auto e relativa add. erariale, tasse concessioni governative per servizio

radiomobile telefonia, imposta parametrata al numero di grammi di biossido di carbonio emessi per chilometro dai veicoli

- e) accertamenti catastali per l'iscrizione e la cancellazione delle annotazioni di riserva alle intestazioni catastali
- f) avvisi di liquidazione per decadenza agevolazioni ai fini delle imposte di registro e ipo-catastali
- g) avvisi liquidazione per recupero imposta di registro e ipo-catastali a seguito di rettifica
- h) avvisi di pagamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento dell'accisa o dell'imposta di consumo dovuta sulla base delle dichiarazioni, dei dati relativi alle contabilità nonché dei documenti di accompagnamento della circolazione
- i) avvisi di pagamento per indebita compensazione di crediti di accisa ovvero per omesso, insufficiente o tardivo versamento di somme e di diritti dovuti

Atti di pronta liquidazione

- Comunicazione esiti del controllo automatizzato (36-*bis* DPR 600/73)
- liquidazione dell'imposta dovuta sui redditi soggetti a tassazione separata
- Comunicazione esiti controlli (54-*bis*, 54-*ter* e 54-*quater* DPR 633/72)
- avvisi di liquidazione dell'imposta, nonché di irrogazione delle 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: imposta di registro; imposte ipotecaria e catastale e tasse ipotecarie; imposta sulle successioni e donazioni; imposta sui premi delle assicurazioni; imposta sostitutiva sui finanziamenti; imposta di bollo; tributi speciali

- inviti al pagamento del contributo unificato e relative sanzioni

Atti di controllo formale delle dichiarazioni: comunicazioni ex
art-36-*ter* DPR 600/73

Atti emessi in casi di fondato pericolo per la riscossione

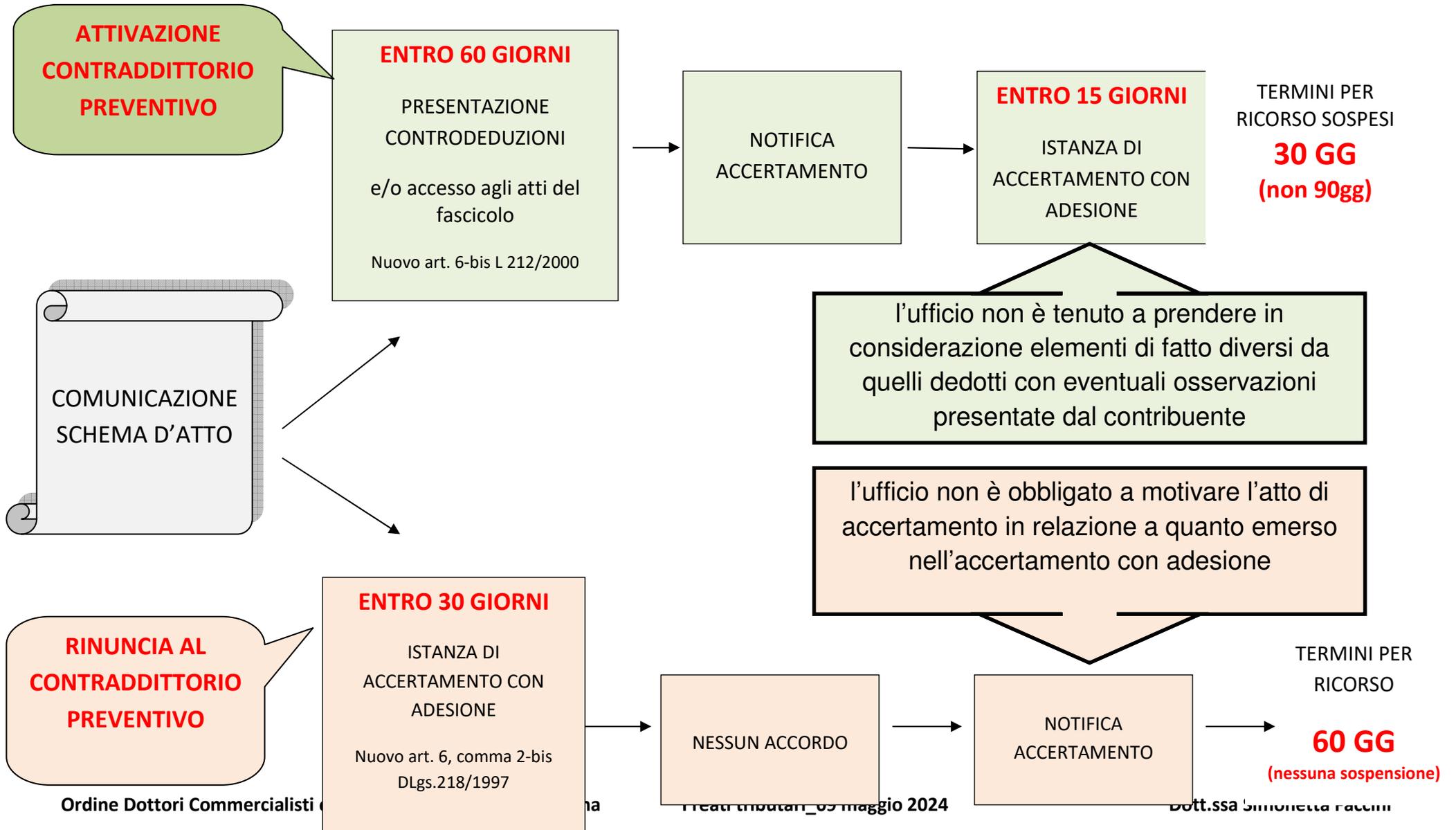
SCHEMA D'ATTO

Nel caso di atti soggetti all'obbligo del contraddittorio preventivo (art.1, comma 2bis del D.Lgs 218/1997) c'è l'obbligo di indicare uno schema d'atto da comunicare al contribuente con l'invito alla formulazione di osservazioni o in alternativa alla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione

Lo schema d'atto ricalcherà sostanzialmente il contenuto del vero e proprio avviso di accertamento

Dovrebbe essere la base su cui si fonda il confronto con il contribuente e prima che la pretesa tributaria prenda forma

ATTI SOGGETTI AL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO





Non presentare osservazioni

Attendere avviso di accertamento

ENTRO 15 GG
Istanza di accertamento con adesione
x sanzioni 1/3

TERMINI PER RICORSO SOSPESI
PER 30 GG

PAGARE QUANTO RICHIESTO NELLO
SCHEMA D'ATTO

MOTIVAZIONE RAFFORZATA

L'ATTO IMPOSITIVO EMESSO ALL'ESITO DEL CONTRADDITTORIO TIENE CONTO:

- DELLE OSSERVAZIONI DEL CONTRIBUENTE
- E' MOTIVATO CON RIFERIMENTO A QUELLE CHE L'AMMINISTRAZIONE RITIENE DI NON ACCOGLIERE
- La violazione dell'obbligo della cd MOTIVAZIONE RAFFORZATA è censurabile in sede di ricorso come motivo di annullabilità

CRITICITA'

il principio del contraddittorio preventivo dovrebbe collocarsi prima dell'emissione di un qualsiasi atto

Una volta emesso lo schema d'atto l'Ufficio ha già individuato e quantificato la pretesa e sarà difficile che possa rivedere significativamente il provvedimento una volta esternalizzato

Il rischio è che lo schema d'atto non sia altro che l'anticipazione del provvedimento accertativo e che quindi il contraddittorio rimanga una mera formalità

Lo schema d'atto è prodromico al contraddittorio ma non sembra prodromico alla formazione della volontà accertativa dell'Ufficio

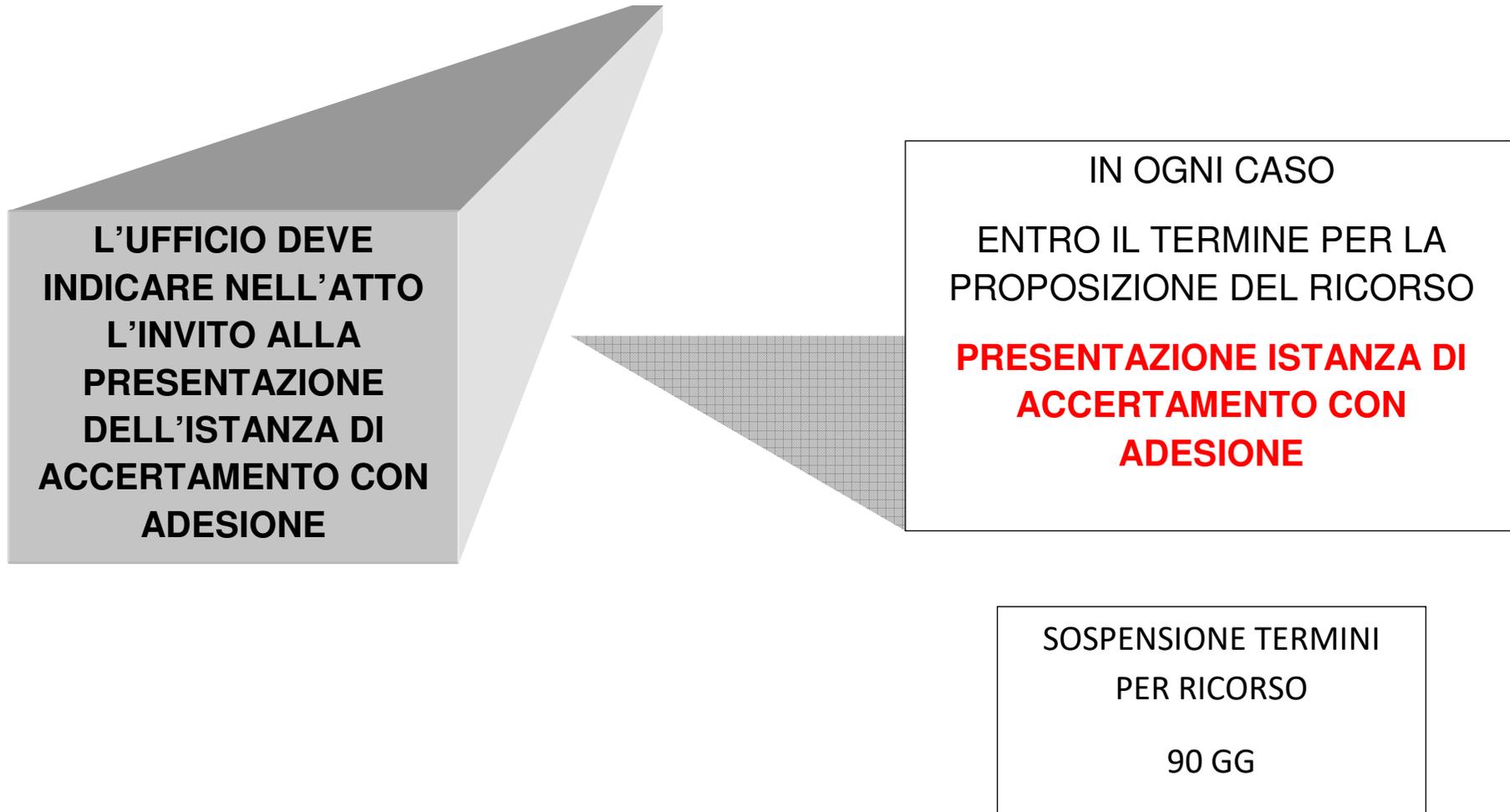
La procedura risulta abbastanza articolata

L'intreccio tra accertamento con adesione e contraddittorio porta maggiore attenzione al primo e ad un ridimensionamento di quest'ultimo atteso anche il vantaggio di non essere obbligati alla motivazione rafforzata

La procedura sembra più simile ad una fase processuale che amministrativa/preventiva

L'accesso agli atti non tiene conto dei tempi di risposta dell'Ufficio e le controdeduzioni devono essere comunque fatte entro 60 gg

ATTI ESCLUSI DAL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO



Domanda su MODELLO SPECIFICO

**IN PASSATO L'ADESIONE AL PVC ERA STATA ABROGATA A FAVORE DI UN
AMPLIAMENTO DELL'AMBITO DI APPLICAZIONE DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO**

ADESSO I DUE ISTITUTI SONO COMPLEMENTARI

L'accertamento con adesione o la conciliazione vincola il giudice penale?

- spetta esclusivamente al giudice penale il compito di determinare l'ammontare dell'imposta evasa
- in sede penale viene privilegiato il dato fattuale
- l'accordo (accertamento con adesione, conciliazione) anche se modifica l'imposta evasa e questa scende sotto soglia non è vincolante per il giudice penale
- l'accordo non comporta l'automatico venir meno dell'ipotesi delittuosa originaria

L'accertamento con adesione può essere utilizzato ai fini della prova dal giudice penale?

Gli atti di accertamento divenuti definitivi, anche a seguito di adesione, su violazioni derivanti dai medesimi fatti per cui è stata esercitata l'azione penale, possono essere acquisiti nel processo penale ai fini della prova del fatto

RECLAMO / MEDIAZIONE

Art.17-bis D.LGS. n. 546 del 1992.

Istituto abrogato

Non si applica più dai ricorsi notificati dopo il 4 gennaio 2024

L'istituto del reclamo/mediazione è uno strumento deflativo del contenzioso tributario per prevenire ed evitare le controversie che possono essere risolte senza ricorrere al giudice.

La mediazione tributaria si applica alle **controversie di valore non superiore a 50.000 euro** in tale ipotesi, il ricorso produce gli effetti del reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa

Le controversie instaurate a seguito di rigetto dell'istanza di reclamo ovvero di mancata conclusione dell'accordo di mediazione rientrano nell'ambito di applicabilità della conciliazione, disciplinata dai nuovi articoli 48, 48-bis e 48-ter del Dlgs n. 546 del 1992.

CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Art.48 – Conciliazione fuori udienza

Art. 48-bis – Conciliazione in udienza

Art. 48-bis.1 – Conciliazione proposta dalla Corte di Giustizia Tributaria

La conciliazione giudiziale è il mezzo attraverso il quale si può chiudere un contenzioso in primo o in secondo grado

Dal 5 gennaio 2024 anche per i giudizi pendenti in **Cassazione** e solo fuori udienza

Può essere proposta:

- dalle parti: contribuente, Agenzia delle Entrate, Ente locale, agente della riscossione
- dalla Corte di giustizia tributaria, che può formulare alle parti una proposta conciliativa

Il tentativo di conciliazione comunque non è vincolante.

Se il contribuente nel tentare l'accordo non lo raggiunge, può sempre proseguire con il contenzioso.

SANZIONI AMMINISTRATIVE

Conciliazione in primo grado: sanzioni al 40% del minimo

Conciliazione in secondo grado: sanzioni al 50% del minimo

Conciliazione in Cassazione: sanzioni al 60% del minimo

CONFRONTO TRA ISTITUTI DEFLATTIVI

ADESIONE INTEGRALE al PVC

Sanzioni ridotte ad 1/6

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Sanzioni ridotte ad 1/5
dopo la constatazione

Scegliendo quali violazioni

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

Sanzioni ridotte ad 1/3

Potendo discutere con
l'ufficio

CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Sanzioni ridotte al 40 % del minimo in primo grado

Sanzioni ridotte al 50 % del minimo in secondo grado

Sanzioni ridotte al 60 % del minimo in Cassazione