

STRUMENTI ALTERNATIVI E DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO

Maurizio Lovisetti

Villafranca di Verona, 20.09.2016

fi **Indice**

- **IFEL e la formazione**
- **I principali temi di approfondimento**
- **Prime proposte Piano 2015**
- **Presentazione dei Progetti**



PARTE PRIMA

ISTITUTI SENZA CONTRADDITTORIO



L'INTERPELLO

**art. 11, l. 212/2000;
artt. 2-6, d.lgs. 156/2015**



Lineamenti generali

Art. 8, co. 3, d.lgs. 156/2015

Gli enti locali provvedono, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, ad adeguare i rispettivi statuti e gli atti normativi da essi emanati ai principi dettati dal presente Titolo I

fi **Tipologie di interpello per Trib. loc.**

Interpello ordinario: preventiva richiesta di parere correttezza trattamento tributario di una specifica fattispecie, sussistendo condizioni di obiettiva incertezza normativa;

Interpello antiabuso: applicabilità disciplina sull'abuso del diritto a specifica fattispecie



PRESUPPOSTI

- *Anteriorità*
- *Specificità*
- *Incertezza normativa*

Non ammesso interpello:

- se già esistono circolari o risoluzioni dell'ente
- se necessitano accertamenti tecnici
- per atti non normativi



L'ISTANZA

Contenuto:

- *dati identificativi contribuente*
- *tipologia di interpello, ordinario o antiabuso*
- *specificazione fattispecie*
- *documentazione non in possesso del comune*
- *disposizioni da interpretare/applicare*
- *soluzione proposta*
- *domicilio e recapiti*
- *sottoscrizione contribuente.*

Istanza non incide su scadenze e adempimenti



Esame dell'istanza

Presentazione:

- consegna diretta
- raccomandata senza busta
- PEC;
- mail semplice per residenti all'estero

Rinuncia espressa

- arresto del procedimento



Richiesta di regolarizzazione

Se istanza non contiene:

- tipologia di interpello
- disposizioni rilevanti
- soluzione proposta
- domicilio e recapiti dell'istante
- sottoscrizione

Comune invia richiesta di regolarizzazione

- nel termine indicato da regolamento (30gg da istanza?)
- integrazione 30 giorni successivi alla ricezione

Termini rispettati: i termini per risposta da regolarizzazione

Tardiva richiesta: termini risposta restano quelli originali

Tardiva regolarizzazione: istanza diviene inammissibile.



Richiesta di integrazione

Se non è possibile fornire risposta in base a documenti allegati.

Comune chiede, una sola volta, a istante di integrare documentazione entro un anno.

- Invio integrazione: parere su interpelli ordinari entro 60 giorni da ricezione documentazione integrativa.
- Mancata integrazione entro *un anno*: istanza si intende rinunciata; può essere ripresentata per adempimenti successivi.



INAMMISSIBILITA'

Istanza inammissibile se:

- priva dati identificativi istante, compreso cod. fisc.
- priva circostanziata indicazione fattispecie
- non preventiva
- questione su cui contribuente ha già ottenuto parere
- non tempestivamente regolarizzata
- non riferibile a soggetto specificamente individuato
- se già avviate attività di controllo note a contribuente
- se manca obiettiva incertezza normativa

Non vale come istanza di interpello,

Può valere come richiesta di *consulenza giuridica*.

fi RISPOSTA

Competenza. funzionario responsabile del tributo

Comunicazione. raccomandata A.R., fax o e-mail.

Pubblicità. Per risposte che riguardano:

- numero elevato di contribuenti per questione identiche o analoghe
- norme di recente approvazione o se mancano chiarimenti ufficiali
- questioni di interesse generale

NB: Pubblicazione non sostituisce comunicazione

fi TERMINE RISPOSTA

Termine di invio:

- *interpello ordinario*: 90 gg. da ricezione istanza
- *interpello antiabuso*: 120 gg. da ricezione istanza

Interruzione, se Comune richiede:

- regolarizzazione istanza, termine per risposta riprende da capo da ricezione regolarizzazione
- integrazione documentazione: termine per risposta = 60 giorni da ricezione integrazione.

I termini non sospesi in agosto.



Risposta negativa espressa:

Non vincola il contribuente; se non si adegua, resta soggetto in via ordinaria ad accertamento;

Non è impugnabile: i vizi della risposta (omessa o insufficiente motivazione) restano irrilevanti.

fi **Risposta positiva**

Vincola ente:

- per questione oggetto istanza e fattispecie successive omogenee
- limitatamente a richiedente;

Rende nulli atti impositivi e/o sanzionatori successivi e difforni verso medesimo istante

Stessa fattispecie per altri *soggetti*:

- accertamenti non sono di per sé nulli
- non interessi e sanzioni (art. 10.2 stat. Contr.)

Risposta omessa: vale come risposta positiva espressa.

fi Rettifica

Comune rettifica risposta espressa o tacita:

- contribuente ha già posto in essere comportamento assentito: rettifica solo per futuro;
- contribuente non ha già posto in essere comportamento assentito: richiedibili tributo e interessi, ma non sanzioni (*tutela dell'affidamento*).



RAVVEDIMENTO OPEROSO

art. 13, d.lgs. 472/1997



Lineamenti generali

Spontanea regolarizzazione di violazioni tributarie, a carattere premiale (riduzione sanzioni).

Ruolo del regolamento locale.

- non è necessario
- ulteriori *riduzioni delle sanzioni* per incentivare adempimenti tardivi (art. 50, l. 449/1997)
- possibilità di ricalcare previsioni previste per tributi gestiti da Agenzia entrate.



Attività del contribuente

- eliminazione errori/omissioni formali;
- versamento tributo dovuto + interessi *legali*
- versamento sanzione ridotta

Tributo liquidato da ufficio (TARI): versamenti entro 60 gg. da apposito avviso di liquidazione

Irregolarità

- inefficacia della regolarizzazione
- *lieve inadempimento* ex art. 15-ter DPR 602/1973

fi Riduzione sanzioni

Illecito	Ritardo	Sanzione	Riduzione	Sanzione ridotta
Omesso pagamento	1g - 15g	1%/g	1/10	0,10%/g
	16g – 30g	15%	1/10	1,50%
	31g – 90g	15%	1/9	1,67%
	91g – 1 anno	30%	1/8	3,75%
Omessa dichiarazione	1g - 90g	100%	1/10	10,00%
	91 - 1 anno		1/8	12,50%
Denuncia infedele	1g - 90g	50%	1/9	5,55%
	91g - 1 anno		1/8	6,25%
Altri errori o omissioni	1g - 90g	50 €	1/9	6€
	91g - 1 anno		1/8	
NB: sanzioni pluriennali in cumulo materiale				



AUTOTUTELA

art. 21-nonies l. 241/1990; art. 2 *quater* d.l. 564/94 (conv. l. 656/1994); D.M. 37/1997



Generalità e presupposti

Potere discrezionale della P.A. di riesaminare criticamente, su istanza o d'ufficio, i propri atti e di disporne la caducazione totale o parziale allorché:

- siano *illegittimi* (nella forma) o *infondati* (nella sostanza)
- sussista un interesse pubblico alla loro eliminazione tenendo conto anche degli interessi dei destinatari.



Generalità e presupposti

Ipotesi non tassative (art. 2 D.M. 37/1997):

- errore di persona
- evidente errore logico o di calcolo
- errore sul presupposto dell'imposta
- doppia imposizione
- mancata considerazione di pagamenti eseguiti
- mancanza di documentazione poi sanata
- sussistenza di esenzioni/agevolazioni in precedenza negati
- errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile



Oggetto e limiti

Valenza generale. Può riguardare un atto:

- non ancora impugnato;
- con richiesta di accertamento con adesione;
- già impugnato
- già definitivo
- anche oltre termini decadenziali di emissione, ma entro un tempo ragionevole
- divieto elusione giudicato

fi Competenza e iniziativa

Atti impositivi devono indicare l'organo presso il quale promuovere riesame in sede di autotutela.

Mancata indicazione: non vizia.

Attivazione:

- su istanza del contribuente;
- d'ufficio

Competenza: *funzionario responsabile* del tributo.

Esercizio: *atto motivato*, da comunicare a contribuente e, se pende ricorso, a Comm. trib.

fi **Forme**

Annullamento totale o parziale

- l'atto è inefficace *ex tunc*
- caducazione automatica atti consequenziali.
- restituzione d'ufficio indebito.

Convalida (art. 21nonies, comma 2, l. 241/1990; art. 1-quater, co. 1-quinquies).

- atto con *vizi formali*
- annullamento atto viziato
- convalida in forme e termini atto da convalidare

Annullamento atto favorevole a contribuente: non oltre 18 mesi da atto annullato (art. 21-nonies, l. 241/1990).

Annullamento di annullamento

- atto già annullato non rive
- riemissione nelle forme e termini atto originario

Sospensione dell'atto (art. 1-quater, co. 1bis), che cessa

- revoca della sospensione
- notifica nuovo atto confermativo o modificativo atto sospeso
- deposito della sentenza



Effetti su giudizi pendenti

Annullamento totale:

- giudizio si estingue
- spese: soccombenza virtuale

Annullamento parziale: il processo prosegue

- possibile definizione agevolata sanzioni (1/3) se rinuncia ricorso (art. 1-quater. co. 1-sexies).
- annullamento o revoca parziali non impugnabili (art. 1-quater, co. 1-octies).

Appello/Cassazione

- ente soccombente non impugna o rinuncia a impugnazione;
- ente annulla atto impugnato, giudizio si estingue



Diniego di autotutela

Giurisdizione: tributaria (art. 2, d.lgs. 546/1992)

- oggetto: diniego, non atto principale autonomamente impugnabile;
- sindacabilità solo del diniego
- impugnazione diniego per vizi sopravvenuti.

Azione di danno ex art. 2043 c.c..

- avanti il giudice ordinario
- se atto non annullato in autotutela viene poi annullato da commissioni.



DEFINIZIONE AGEVOLATA

comma 699, l. 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



DEFINIZIONE AGEVOLATA

IUC: Le sanzioni per omessa o infedele dichiarazione o mancata, incompleta o infedele risposta al questionario sono ridotte ad un terzo se, entro il termine per la proposizione del ricorso, interviene acquiescenza del contribuente, con pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi” (comma 699, l. 147/2013).

Stesso principio: *imposta sulla pubblicità, TOSAP, ICI*



Riduzione della sanzione: nel termine per ricorrere:

- *Acquiescenza atto* = formale accettazione con rinuncia al ricorso
- *integrale pagamento* tributo + interessi
- versamento sanzione ridotta a 1/3 irrogato

Nei tributi locali non è ammessa definizione agevolata sole sanzioni ex art. 17.2, d.lgs. 472/1997



RINUNCIA AL RICORSO

art. 44 D.lgs. 546/1992



MODALITA'

Rinuncia in CTP

- solo da contribuente
- di regola estinzione processo senza accettazione ente locale;
- accettazione EL nelle controversie da rimborso
- spese sul rinunciante salvo patto contrario

Rinuncia all'appello

- sentenza impugnata passa in giudicato
- accettazione solo se *appello incidentale tardivo*

fi Legittimazione

Potere di rinunciare a giudizio e accettare rinuncia:

- va espressamente indicato nella procura al difensore (art. 84, comma 2, c.p.c.);
- si presume in capo funzionario dell'ente locale.



PARTE SECONDA

ISTITUTI SENZA CONTRADDITTORIO

fi Responsabilità del funzionario

Responsabilità per conclusione accordo con contribuente in:

- accertamento con adesione
- conciliazione giudiziale
- mediazione

E' limitata al *dolo* (art. 39.10, d.l. 98/2011; art. 29.7, d.l. 78/2010)



ACCERTAMENTO CON ADESIONE

art. 50, l. 449/1997; D. Lgs. 218/1997



Generalità

Regolamento locale. Accertamento con adesione *non opera automaticamente*, ma solo se e in quanto attivato con regolamento locale

Oggetto: è buona prassi solo per questioni estimative:

- nell'IMU il valore venale delle aree fabbricabili
- nella TARI l'utilizzo e la tassabilità delle superfici;
- nella TOSAP il periodo e la superficie nelle occupazioni abusive.



Invito al contraddittorio

L'ente **può** invitare il contribuente *a comparire*.

Contenuto invito:

- i periodi di imposta;
- i tributi, gli interessi e le sanzioni dovute in caso di definizione agevolata;
- i motivi delle maggiori imposte, ritenute e contributi;
- data e luogo della comparizione

fi Istanza del contribuente

Legittimazione. Può chiedere essere invitato per tentare accertamento con adesione contribuente che:

- ha subito accessi, ispezioni o verifiche
- ha ricevuto un avviso di accertamento non preceduto da invito al contraddittorio.

Preclusioni:

- omessa partecipazione al contraddittorio proposto dall'ente
- proposizione del ricorso alla CTP



Istanza del contribuente

Modalità. Istanza in carta libera:

- termini per ricorso in CTP
- non formalità (contenuto e notifica) del ricorso
- non necessario difensore tecnico

Effetti. Istanza sospende per 90 giorni termini:

- per impugnare + sospensione estiva
- per riscossione provvisoria

Invito. E' facoltativo



Contraddittorio ed esito

- Non regole predeterminate
- Redazione verbale degli incontri

Ritiro in autotutela totale o parziale pretesa. Se ritiro parziale, possibilità definizione agevolata delle sanzioni a 1/3.

Mancato accordo.

- notifica avviso di accertamento
- accertamento con adesione non più esperibile
- non preclusi reclamo-mediazione e conciliazione giudiziale.



Accordo su accertamento

- Rideterminazione:
 - tributo e interessi
 - e riduzione sanzioni: 1/3 minimo edittale; cumulo materiale se più anni
- Pagamento: unica soluzione o rate trimestrali con interessi legali; sino a 8 rate trimestrali uguali elevabili a 16 se oltre 50.000 €
- Immodificabilità: accordo non impugnabile dal contribuente, né integrabile o modificabile da ente
- Ultrattività. nei tributi locali l'accordo si estende anche ad annualità successive, salvo modifiche situazione fiscale

fi Perfezionamento

Primo versamento: entro 20 gg da sottoscrizione

Inadempimento primo pagamento:

- accordo *non si perfeziona*
- atto di adesione diviene inefficace;
- ente emette avviso di accertamento o pone in riscossione l'accertato
- contribuente può presentare ricorso

Lieve inadempimento: non pregiudica accordo:

- insufficiente versamento non sup. 3% e, in ogni caso, 10.000 €, o ritardo sino a 7 giorni
- riscossione con interessi + sanzione 30%



Inadempimento successivo.

- concordato resta efficace;
- decade rateazione: somme residue in riscossione coattiva a titolo definitivo.
- sanzione 45% su tributo residuo (art. 15ter, DPR 602/1973)



RECLAMO E MEDIAZIONE

Art. 17-bis, d.lgs. 546/1992



Lineamenti generali

Decorrenza: da 1.1.2016 riguarda anche enti locali.

Disciplina locale. Non occorre vi sono spazi per regolamentazione locale (materia processuale)

Controversie:

- valore non superiore a 20.000 €
- ogni genere, anche di rimborso
- controversie catastali individuali

Controversie escluse

- oltre 20.000 €
- di valore indeterminabile

fi Determinazione valore

Regole: art. 12 D.lgs. 546/1992:

- intero importo tributo accertato, non interessi e sanzioni
- controversie per sole *sanzioni*: valore sanzioni
- rifiuto espresso o tacito di rimborso: tributo richiesto a rimborso, al netto accessori.

Riduzione in autotutela pendendo ricorso: non rileva (Circ. 33/E/2012).



Determinazione valore

Pluralità di atti e annualità (Circ. Ag. Entrate 9/E/2012):

- atto relativo a più tributi: totale imposte;
- impugnazione cumulativa contro più atti: valore ciascun atto => sole annualità di valore non superiore a 20.000 €;
- rimborso pluriennale: tributo richiesto per singolo anno

fi Instaurazione

Ricorso-reclamo:

- introduce procedura amministrativa di reclamo, da concludere entro 90 gg da notifica ricorso (= arrivo a ente);
- introduce processo tributario, improcedibile sino a esaurimento reclamo
- rispetto requisiti e termini ricorso
- non ulteriori elementi; eventuale proposta di mediazione;
- documenti producibili anche successivamente



Effetti del reclamo

- Impedisce consolidazione atto e decadenza azione giurisdizionale
- *Temporanea improcedibilità ricorso* per 90 gg:
 - no attività processuali, no costituzione; no fissazione udienza;
 - atti compiuti non nulli ma ad effetti posticipati
- Sospesa riscossione e pagamento somme
- Possibile sospensione cautelare giudiziale (cfr. art. 669-quater, co. 2,. c.p.c.).



Valutazione reclamo

Competenza: funzionario responsabile del tributo.

Attività ente

- *Valuta ammissibilità e completezza del ricorso e se valga anche come reclamo;*
- *Valuta fondatezza motivi di reclamo ed eventuale proposta di mediazione;*
- *può formulare propria proposta;*
- *può attivare contraddittorio*



Valutazione reclamo

Attività ente

- valuta ammissibilità e completezza ricorso
- valuta se ricorso vale anche come reclamo;
- valuta fondatezza *motivi di reclamo* ed eventuale *proposta di mediazione*;
- può formulare *propria proposta*;
- può attivare contraddittorio



Valutazione reclamo

Criteri di valutazione del reclamo

- incertezza questioni controverse
- grado di sostenibilità pretesa
- principio di economicità azione amministrativa

Criteri di valutazione del reclamo.

- incertezza delle questioni controverse
- grado sostenibilità pretesa
- principio economicità azione amministrativa

fi Esito della valutazione

Comunicazione entro 90 gg notifica (=ricezione) ricorso.

Mancata o tardiva comunicazione:

- mediazione non conclusa
- contribuente può costituirsi in giudizio (30 gg. da 90 gg).

Accoglimento integrale reclamo (in autotutela): cessa materia contendere e processo si estingue.

Accoglimento parziale reclamo (in autotutela):

- non cessa materia contendere.
- contribuente può fruire definizione agevolata, con riduzione sanzioni a 1/3.

fi Mediazione

Circ. Ag. Entrate 9/E/2010: mediazione anche senza riduzione tributo con effetto limitato a sanzioni, non per omesso pagamento.

Esito mediazione: da comunicare entro 90gg

Mancata comunicazione = fallimento mediazione

Tardiva comunicazione di esito positivo:

- mediazione valida
- processo si estingue per cessata materia del contendere.



Controversie su atto impositivo o riscossione

Formalizzazione: accordo sottoscritto anche dopo 90 gg.

Rateazione come in accertamento con adesione;

Sanzioni: riduzione 35% minimo edittale, con cumulo materiale



Controversie su atto impositivo o riscossione

Perfezionamento: primo versamento entro 20 gg da sottoscrizione,

- non impedito lieve inadempimento
- atto impositivo sostituito da accordo
- processo si estingue per cessata materia del contendere a spese compensate

Mancato perfezionamento

- accordo inefficace,
- atto impositivo resta valido
- processo prosegue



Controversie su atto impositivo o riscossione

Inadempimento rate successive:

- accordo resta valido;
- decade rateazione
- riscossione coattiva a titolo definitivo somme residue + sanzione 45% su tributo residuo

Ultrattività: nei tributi locali la mediazione si estende ad annualità successive, salvo modifiche situazione fiscale.

fi Controversie di rimborso

Perfezionamento: solo accordo

Accordo indica:

- somme da restituire
- modalità di pagamento;

Effetti:

- processo si estingue a spese compensate
- accordo è titolo per pagamento somme dovute al contribuente;
 - no giudizio di ottemperanza
 - azione esecutiva ordinaria.



Esito negativo mediazione

Cause:

- mancato accordo;
- motivi formali, es. ricorso/reclamo inammissibile.

Processo:

- costituzione contribuente 30 gg da 90gg
- ricorso depositato = reclamo
- non impedita conciliazione giudiziale
- interessi anche nei 90 giorni mediazione
- spese di giudizio maggiorate del 50%



CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

Artt. 48, 48-bis e 48-ter d.lgs. 546/1992



Caratteri generali

Definizione concordata controversia tributaria in sede giudiziale, con riduzione delle sanzioni.

Opera *ex lege*, non spazi per regolamentazione locale

Ambito di applicazione:

- tutti i tipi di controversie, anche riscossione e rimborso;
- tutti i tipi di questioni, di fatto o di diritto, se profili di incertezza che consentono soluzioni di compromesso;
- presuppone pendenza lite e ritualità e ammissibilità ricorso
- può essere totale o parziale;
- possibile anche conciliazione totalmente adesiva con sola riduzione sanzioni



Conciliazione fuori udienza

“Se in pendenza del giudizio le parti raggiungono un accordo conciliativo, presentano istanza congiunta sottoscritta personalmente o dai difensori per la definizione totale o parziale della controversia”

Contenuto proposta preconcordata :

- commissione tributaria adita;
- dati identificativi ente locale e ricorrente;
- contenuto proposta;
- ragioni conciliazione;
- somme dovute, con termini e modalità pagamento;
- sottoscrizione delle parti.



Conciliazione fuori udienza

Versamento rateale: come accertamento con adesione

conciliazione totale: commissione, verificate condizioni di ammissibilità, pronuncia con *sentenza* cessazione della materia del contendere.

Conciliazione parziale: commissione dichiara con *ordinanza* cessazione parziale materia del contendere e procede ulteriore trattazione



Conciliazione fuori udienza

Verifica di ammissibilità:

- *ammissibilità del ricorso:*
 - rituale proposizione,
 - presenza elementi essenziali ricorso
 - tempestiva costituzione del ricorrente
- *conciliabilità della controversia,*
- *completezza formale e sostanziale* atto conciliativo, non *merito* della conciliazione.

Perfezionamento: sottoscrizione accordo conciliativo, non necessario primo adempimento



Conciliazione in udienza

“Ciascuna parte entro il termine di cui all'articolo 32 comma 2 – ossia sino a dieci giorni liberi prima dell'udienza - può presentare istanza per la conciliazione totale o parziale della controversia”

Proposta:

- *articolata*, non basta mera disponibilità al riguardo;
- firmata dalle parti personalmente o da difensore con specifico potere a conciliare (art. 84.2, c.p.c.);
- Commissione può invitare le parti a conciliare, rinviando eventualmente udienza.



Conciliazione in udienza

Conciliazione riesce:

- collegio verifica ammissibilità conciliazione
- *processo verbale*, sottoscritto da presidente collegio e da parti, che
 - indica somme dovute con termini e modalità pagamento;
 - è titolo per riscossione somme dovute a ente impositore e per pagamento somme dovute a contribuente
- collegio dichiara con *sentenza* estinzione giudizio per cessata materia contendere.

fi Effetti conciliazione

Abbattimento sanzioni:

- CTP: sanzioni al 40% minimo edittale
- CTR: sanzioni al 50% minimo edittale
- più annualità: cumulo materiale (art. 12.8 d.lgs. 472/1997)

Versamenti. Primo versamento entro 20gg da sottoscrizione accordo conciliativo o redazione processo verbale.

fi Effetti conciliazione

Inadempimento

- non incide su validità accordo conciliativo;
- *decade rateazione*: riscossione coattiva a titolo definitivo somme ancora dovute
- sanzione 45% su tributo residuo

Ultrattività: nei tributi locali la conciliazione si estende ad annualità successive, salvo modifiche situazione fiscale



Effetti conciliazione

Controversa di rimborso

- accordo conciliativo o processo verbale sono *“titolo per il pagamento delle somme dovute al contribuente”*;
- no giudizio di ottemperanza, ma azione esecutiva ordinaria



Fallimento conciliazione

La causa verrà discussa

Ingiustificato rifiuto alla conciliazione può avere effetti sulle spese (art. 12, comma 2-octies, d.lgs. 546/1992).

Grazie per l'attenzione

Maurizio Lovisetti

I materiali saranno disponibili su:
www.fondazioneifel.it/formazione



@Formazioneifel



Facebook



Youtube