



Giovedì 09/02/2017

## Il contraddittorio

A cura di: Studio Ferrari & Associati

Un istituto con molte sfaccettature.

Il confronto con l'Ente Impositore che avviene in modi e tempi diversi

A partire dagli anni 90' il legislatore, al fine di porre rimedio agli effetti negativi derivanti dalla storica conflittualità tra fisco e contribuente ha introdotto vari istituti volti a valorizzare un approccio di reciproca collaborazione e cooperazione. L'ordinamento prevede vari strumenti deflattivi del contenzioso, mediante i quali il contribuente può definire la pretesa erariale evitando il contenzioso o l'emissione dell'avviso di accertamento.

Il contraddittorio preventivo

La prima tipologia è quella che chiamiamo "contraddittorio preventivo"; si tratta di una fase in cui contribuente e amministrazione finanziaria iniziano un confronto avente ad oggetto una posizione tributaria del contribuente che il fisco vuole verificare. In tal caso l'ente impositore avvia un'istruttoria e chiama il contribuente a interloquire affinché fornisca elementi, chiarimenti, indicazioni di vario tipo sulla questione posta sotto la lente del fisco.

L'accertamento con adesione

L'accertamento con adesione è un istituto deflattivo del contenzioso tributario. Fa parte cioè di quegli strumenti introdotti dal Legislatore allo scopo di consentire l'apertura di un procedimento amministrativo teso alla definizione di un accordo tra ente impositore e contribuente ed evitare un contenzioso sulla pretesa tributaria contestata o che potrebbe essere oggetto di contestazione.

Collegato alla rimodulazione della pretesa, altro vantaggio dell'accertamento con adesione riguarda le sanzioni; in caso di esito positivo, infatti, il contribuente beneficia della riduzione delle sanzioni ad un terzo del minimo edittale.

Considerando che le sanzioni sono determinate in funzione dell'imposta accertata, è chiaro che la riduzione della pretesa tributaria in fase di adesione porterà con sé anche la riduzione delle sanzioni ordinariamente dovute, che saranno ulteriormente ridotte ad un terzo per effetto della procedura in commento.

L'accertamento con adesione è applicabile a tutti i contribuenti e a tutte le categorie reddituali. Inoltre, qualora contemplato dall'apposito regolamento comunale, anche i tributi locali possono essere definiti mediante adesione.

Una volta avviata la procedura di accertamento con adesione, sia che si tratti di procedura avviata su impulso dell'ufficio, prima di emettere l'atto impositivo, sia che si tratti di procedura avviata dal contribuente, successivamente all'emissione da parte dell'ufficio di un avviso di accertamento, il procedimento di accertamento con adesione si instaura in contraddittorio. Il contraddittorio si può sviluppare su uno o più incontri tra contribuente (od il suo procuratore) ed il fisco (ovvero i funzionari all'uopo delegati).

La procedura di accertamento con adesione può concludersi in due modi: positivamente, con la definizione di un accordo, oppure negativamente, ovvero verbalizzando il mancato accordo.

La mediazione tributaria

Altro istituto deflattivo del contenzioso tributario, ovvero strumento messo a disposizione dal Legislatore per consentire al contribuente di "far pace" col fisco ed evitare l'intero procedimento giudiziario, è quello della "mediazione tributaria" obbligatoria con riguardo alle cosiddette controversie reclamabili, mentre per quelle



non reclamabili non è prevista e non è consentita.

La procedura di mediazione tributaria non viene avviata in modo diretto; in altre parole non dev'essere presentata un'apposita istanza di mediazione tributaria.

In termini pratici significa che il contribuente, raggiunto da un avviso di accertamento, o in ogni caso di un atto di contestazione reclamabile, supponendo che abbia deciso di non transitare preventivamente dalla procedura di accertamento con adesione, o che vi abbia anche transitato, concludendola tuttavia negativamente, lo deve a tutti gli effetti "impugnare".

Per quanto qui interessa, s'intende per "contraddittorio" il confronto tra ente impositore e contribuente in merito ad una pretesa tributaria contestata o che potrebbe essere contestata a quest'ultimo.

Il contraddittorio può essere antecedente all'emissione di un atto di accertamento oppure successivo.

Se il contraddittorio è antecedente all'emissione dell'atto di accertamento, possiamo distinguere due tipologie di contraddittorio.

La prima tipologia è quella che chiamiamo "contraddittorio preventivo"; non si realizza in tale ambito l'avvio di un procedimento di accertamento con adesione. Si tratta cioè di una fase in cui contribuente e amministrazione finanziaria iniziano un confronto avente ad oggetto una posizione tributaria del contribuente che il fisco vuole verificare.

La conciliazione giudiziale

Appare interessante tratteggiare anche l'aspetto del contraddittorio nell'ambito della "conciliazione giudiziale", cioè in pendenza del ricorso tributario. Infatti si deve evidenziare che, qualora tra contribuente e fisco non si riuscisse ad addivenire ad una composizione bonaria della vicenda (tramite l'accertamento con adesione o tramite la mediazione tributaria), non è detto che ciò non possa avvenire anche in pendenza di giudizio, per il tramite della "conciliazione giudiziale".

In effetti l'istituto della conciliazione giudiziale è quello originariamente voluto dal decreto sul processo per chiudere la partita tra fisco e contribuente in via conciliativa, prima che sulla vicenda si esprima il giudice. Originariamente la conciliazione giudiziale poteva interessare solo il primo grado del processo, quindi era esclusa in secondo grado. Inoltre, all'introduzione della mediazione tributaria, col d.l. nr. 98/2011, la conciliazione giudiziale era espressamente esclusa per le controversie reclamabili, tra l'altro con problemi di coordinamento nel litisconsorzio, nei casi di copresenza di controversie reclamabili e non reclamabili.

## CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

- Quando: prima dell'emissione dell'atto;
- A chi mi rivolgo: al funzionario dell'ufficio controlli dell'Agenzia delle Entrate;
- Perché: voglio chiarire con anticipo la mia posizione.

## CONTRADDITTORIO IN ACCERTAMENTO CON ADESIONE

- Quando: dopo l'emissione dell'atto ma prima della presentazione del ricorso;
- A chi mi rivolgo: al funzionario che ha emesso l'atto;



- Perché: voglio trovare un accordo ed evitare il ricorso.

#### CONTRADDITTORIO NELLA MEDIAZIONE TRIBUTARIA

- Quando: dopo l'emissione dell'atto, dopo la presentazione del ricorso e prima della costituzione in giudizio;
- A chi mi rivolgo: all'area legale dell'ufficio provinciale dell'Agenzia delle Entrate;
- Perché: voglio trovare un accordo e anticipare la sentenza del giudice;
- Note: questo istituto è obbligatorio nel caso in cui il valore della lite sia inferiore a ?20.000.

#### CONTRADDITTORIO IN CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

- Quando: dopo l'emissione dell'atto, dopo la presentazione del ricorso e dopo la costituzione in giudizio;
- A chi mi rivolgo: all'area legale dell'ufficio provinciale dell'Agenzia delle Entrate o al giudice;
- Perché: voglio trovare un accordo e anticipare la sentenza del giudice;
- Note: questo istituto non è obbligatorio.

Dott. Massimiliano Ferrari

Fonte: <http://www.ferrariassociati.com>