



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



CENTRO DI DIRITTO PENALE TRIBUTARIO
CENTRE DE DROIT PENAL FISCAL
CENTER FOR CRIMINAL TAX LAW

Istituti deflativi del contenzioso

Francesco Mattarelli

Avvocato – Dottore Commercialista

ODCEC Milano

4 maggio 2021

Istituti deflativi

- Accertamento con adesione
- Conciliazione giudiziale
- Reclamo e mediazione
- Autotutela
- Acquiescenza



Accertamento con adesione

Rinuncia all'istanza

- La sospensione opera in modo automatico per tutto il periodo indipendentemente dall'esito del contraddittorio, salvo il caso di **rinuncia** all'istanza da parte del contribuente.

Diverso dalla rinuncia è la redazione di un **verbale di conclusione della procedura con esito negativo**, che non può essere equiparato alla rinuncia né all'impugnativa dell'atto di accertamento.

- La rinuncia all'accertamento con adesione implica anche la rinuncia al maggiore termine a ricorrere. Dalla data della *rinuncia* riprende a decorrere l'ordinario termine (ex multis, Cass. ord. n. 25510/2018)



Accertamento con adesione (rinuncia all'istanza)

- La mancata comparizione del contribuente alla data fissata per la definizione, in via amministrativa, della lite, sia essa giustificata o meno, non interrompe la sospensione del termine di 90 giorni per l'impugnazione dell'avviso di accertamento, in quanto detto comportamento non è equiparabile alla formale rinuncia all'istanza. (Cass., sent. n. 26166/2020).
- Il periodo di sospensione di novanta giorni non è interrotto dal verbale di esito negativo dell'adesione (Cass. 27495/20).



Accertamento con adesione (cumulo dei termini)

I termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione sono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale (Cass., ord. n. 8882/2021).

Principio chiarito (in via interpretativa) da art. 7-*quater*, D.L. 193/2016

Coordinamento con sospensioni «eccezionali»

Accertamento con adesione (Irretrattabilità)

«L'accertamento definito con adesione non è soggetto ad impugnazione, non è integrabile o modificabile da parte dell'Ufficio. Il fatto (...) non può che comportare la ovvia conseguenza della impossibilità di istanze di rimborso di quanto versato a perfezionamento dell'accordo» (Cass. , sent. n. 13129/2018).

Eccezione: D.Lgs n. 49/2020, art. 19



Accertamento con adesione (accertamento e atto contestazione sanzioni)

In presenza di atto di accertamento e di atto separato di contestazione delle sanzioni, l'istanza di adesione rispetto al primo sospende il termine solamente rispetto ad esso, essendo il procedimento di irrogazione delle sanzioni del tutto autonomo rispetto all'accertamento dei tributi (Cass., ord. n. 20864/2020; *Contra* Cass., sent. n. 18377/2015).



Accertamento con adesione (perfezionamento)

- L'adesione di perfeziona con il versamento delle somme stabilite dall'accordo di adesione (o della prima rata se versamento rateale) e non con la sottoscrizione dell'accordo. (Cass., sent. n. 29183/2019): il mancato versamento comporta la «reviviscenza» dell'accertamento con la riscossione delle somme in esso indicate.
- Effetti sull'impugnabilità: contrasto
 - Cass. 8695/2021: dopo la sottoscrizione – anche in difetto di perfezionamento – l'accertamento originario non è impugnabile;
 - Cass. 13839/20: se nei termini, il ricorso è proponibile.



Accertamento con adesione (presupposti)

L'adesione è proponibile anche nei confronti degli atti di liquidazione per imposta di registro (Cass., sent. n. 7157/2021 e Cass. ord. 9838/2017 – *Contra* Cass. ord. 31605/18)



Accertamento con adesione e articolo 5-ter D.lgs 218/97

Art. 5-ter D.lgs 218/97: invito obbligatorio al contraddittorio preventivo

L'avviso di accertamento emesso in seguito al procedimento ex art. 5-ter non consente la successiva procedura d'adesione.



Accertamento con adesione e coobbligati solidali

- Art. 1 D.lgs 218/97 «L'accertamento delle imposte sulle successioni e donazioni, di registro, ipotecaria, catastale e comunale sull'incremento di valore degli immobili, compresa quella decennale, può essere definito con adesione anche di uno solo degli obbligati»
- Art. 4 D.lgs 218/97 «L'ufficio competente all'accertamento nei confronti della **società**, dell'associazione o del titolare dell'azienda coniugale effettua la definizione anche del reddito attribuibile ai soci, agli associati o all'altro coniuge, con unico atto e in loro contraddittorio. Nei confronti dei soggetti che non aderiscono alla definizione o che, benché ritualmente convocati secondo le precedenti modalità non hanno partecipato al contraddittorio, gli uffici competenti procedono all'accertamento sulla base della stessa».



Accertamento con adesione e coobbligati solidali

La responsabilità solidale non viene meno per effetto dell'adesione di uno dei coobbligati, essendo necessario che ad essa segua l'estinzione del debito. In caso di accertamento con adesione da parte di un coobbligato con **pagamento non integrale delle somme concordate**, gli altri coobbligati restano responsabili per la parte non ancora versata (Cass., sent. n. 1298/2019).



Accertamento con adesione e coobbligati solidali

Nell'accertamento nei confronti dei *soci che non hanno partecipato all'adesione* (che ha invece coinvolto la società) devono comunque trovare applicazione il principio costituzionale della parità di trattamento e quello della capacità contributiva ai sensi dell'art 53 Cost., sicché l'Agenzia, anche in base ai principi di razionalità e non contraddizione, non può chiedere ai soci (il cui reddito coincide pro quota con quello della società partecipata) somme diverse da quelle concordate con la società di persone (Cass., ord. n. 9392/2021).



Ravvedimento operoso

Ravvedimento parziale

- L'art. 13-bis del DLgs. 472/97 (ex DL 34/2019)
- Norma interpretativa;
- Supera orientamento della Corte di Cassazione (es. Cass. 22330/18)

Ravvedimento e rimborso

- Sanzioni (non ammesso: Cass. sent. 6108/16; Cass. sent. 26545/16)
- Imposta



Mediazione-Reclamo

Definizione del limite di valore:

- Ricorso cumulativo con atti di diverso valore
- Nel caso di rimborsi pluriennali relativi ad un unico diniego;
- Effetti su CUT



Conciliazione giudiziale (perfezionamento ed effetti)

- Dibattito sul carattere novativo e sul perfezionamento
- Riforma 2015: rileva solo la sottoscrizione dell'accordo
- Conciliazioni su rimborsi



Acquiescenza

L'acquiescenza può operare, in ragione della ratio deflattiva sottesa, anche in relazione a singoli addebiti dotati di rilevanza autonoma, pur se ricompresi in un accertamento unitario (Cass., ord. n. 11497/2018).



Autotutela

- Se l'atto dell'Ufficio non è seguito da un secondo atto, ma da una semplice comunicazione nella quale, senza un'espressa revoca del primo provvedimento, si dà atto delle risultanze della nuova verifica, questa *non sostituisce* l'atto originario (Cass., ord. n. 6981/2021).
- L'Amministrazione può annullare l'atto illegittimo e sostituirlo con un altro di contenuto sostanzialmente identico, ma privo dei vizi originari anche durante il giudizio di impugnazione proposto contro detto atto, trovando l'autotutela il suo fondamento nel cd. "principio di perennità" della potestà amministrativa, che, tuttavia, incontra i limiti dell'eventuale giudicato sul merito dell'impugnazione dell'atto oltre che del decorso del termine di decadenza per l'attività di accertamento o riscossione e del diritto di difesa del contribuente (Cass., sent. n. 7751/2019)



GRAZIE PER L'ATTENZIONE!

