

## STRUMENTI PER EVITARE LE LITI FISCALI



### Gli aggiornamenti più recenti

- compensazione dei crediti verso pubbliche amministrazioni con debiti da accertamenti
- reclamo e mediazione

aggiornamento **agosto 2014**

RECLAMO  
E MEDIAZIONE

ACQUIESCENZA

ACCERTAMENTO  
CON ADESIONE

AUTOTUTELA

CONCILIAZIONE  
GIUDIZIALE

# STRUMENTI PER EVITARE LE LITI FISCALI



## INDICE

<b>1. COME EVITARE O RISOLVERE UN CONTENZIOSO TRIBUTARIO .....</b>	<b>2</b>
>>Acquiescenza .....	3
>>Adesione ai processi verbali di constatazione .....	4
>>Adesione all'invito al contraddittorio .....	5
>>Accertamento con adesione .....	6
>>Conciliazione giudiziale .....	8
>>Autotutela .....	10
<b>2. RECLAMO E PROPOSTA DI MEDIAZIONE .....</b>	<b>12</b>
>>Le modalità operative .....	12
>>Il perfezionamento della mediazione .....	14
<b>3. COMPENSAZIONE DEI CREDITI P.A. CON DEBITI DA ACCERTAMENTI .....</b>	<b>16</b>
>>Quando è ammessa .....	16
>>I crediti utilizzabili .....	16

L'AGENZIA  
INFORMA

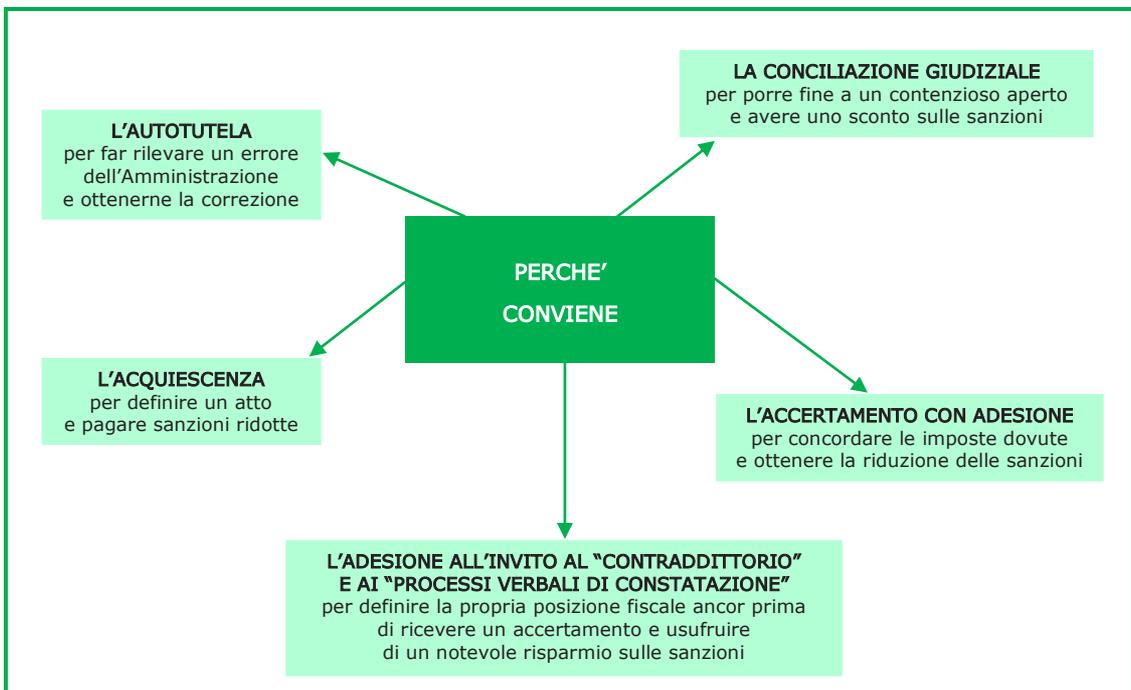
aggiornamento agosto 2014

# 1. COME EVITARE O RISOLVERE UN CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Per evitare il contenzioso tributario e sottrarsi a lunghi e costosi giudizi, esistono diversi istituti amministrativi: i cosiddetti strumenti deflativi del contenzioso. Si tratta, sostanzialmente, di accordi tra contribuenti e ufficio attraverso i quali si trova una soluzione economicamente vantaggiosa per entrambe le parti.

Il contribuente usufruisce, inoltre, della riduzione delle sanzioni amministrative.

## I VANTAGGI DEGLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO



## LA MISURA DELLE SANZIONI RIDOTTE

ISTITUTO	SANZIONE RIDOTTA
<ul style="list-style-type: none"> <li>• acquiescenza</li> </ul>	<p><b>a 1/3</b></p> <p>(a 1/6 se l'atto non è stato preceduto da "invito al contraddittorio" o da "processo verbale di constatazione")</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• accertamento con adesione</li> <li>• definizione agevolata delle sanzioni</li> </ul>	<p><b>a 1/3</b></p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• adesione agli inviti al contraddittorio</li> <li>• adesione ai verbali di constatazione</li> </ul>	<p><b>a 1/6</b></p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• conciliazione giudiziale/mediazione</li> </ul>	<p><b>al 40%</b></p>

## >>Acquiescenza

I contribuenti che ricevono avvisi di accertamento fondati su dati e valutazioni difficilmente contrastabili, hanno l'opportunità, se rinunciano a presentare ricorso, di ottenere una riduzione delle sanzioni (amministrative e penali).

L'accettazione dell'atto, giuridicamente definita "**acquiescenza**", comporta infatti la riduzione a **1/3** delle sanzioni amministrative irrogate, la diminuzione fino a 1/3 delle sanzioni penali e la non applicabilità delle pene accessorie, se il contribuente:

- rinuncia a impugnare l'avviso di accertamento
- rinuncia a presentare istanza di accertamento con adesione
- paga, entro il termine di proposizione del ricorso (60 giorni dalla notifica dell'atto), le somme complessivamente dovute, tenendo conto delle riduzioni.

Un'ulteriore riduzione delle sanzioni amministrative è prevista se l'avviso di accertamento non è stato preceduto da "invito al contraddittorio" o da "processo verbale di constatazione" definibile. In questo caso la riduzione aumenta a **1/6**.

Anche gli atti di contestazione con cui vengono irrogate solo sanzioni possono essere definiti per "acquiescenza". Il contribuente ha la possibilità di definire le sanzioni irrogate con il pagamento, entro il termine previsto per la proposizione del ricorso, di 1/3 della sanzione indicata nell'atto.

### I VERSAMENTI

Le somme dovute a seguito di acquiescenza si versano in unica soluzione o in forma rateale, presso banche, poste o agenti della riscossione.

Il pagamento rateale prevede **8 rate trimestrali** di pari importo oppure, se l'importo da pagare supera 51.645,69 euro, **12 rate trimestrali** sempre di pari importo. Per le rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali. Non è previsto, invece, l'obbligo di presentare garanzia.

Entro dieci giorni dal versamento dell'intero importo o della prima rata, il contribuente deve far pervenire all'ufficio la quietanza dell'avvenuto pagamento.

In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva, il totale delle somme residue dovute è iscritto a ruolo con i relativi interessi. Sull'importo complessivamente dovuto a titolo di tributo, è prevista l'applicazione della sanzione per ritardati e omessi versamenti (art. 13 del decreto legislativo n. 471/1997) in misura doppia (pari, cioè, al **60%**).

Modalità e istruzioni per effettuare i versamenti sono indicati nell'atto ricevuto.



## >>Adesione ai processi verbali di constatazione

L'istituto dell'**adesione al processo verbale di constatazione** consente al contribuente di definire il proprio rapporto tributario sulla base dei rilievi e dei contenuti dell'atto ricevuto.

Se il contribuente esercita questa facoltà, ha diritto:

- alla riduzione a **1/6** delle sanzioni (cioè alla metà della misura prevista nell'ipotesi di accertamento con adesione)
- al pagamento rateizzato delle somme dovute senza dover prestare alcuna garanzia.

Non tutti i processi verbali di constatazione sono definibili, ma solo quelli che:

- consentono l'emissione di un accertamento parziale
- contengono la constatazione di violazioni "sostanziali" con riferimento esclusivamente alla normativa in materia di imposte sui redditi, Irap e Iva.

Gli accertamenti parziali sono quelli emessi ai sensi dell'articolo 41-bis del Dpr n. 600/73, per le imposte sui redditi, e dell'articolo 54, quarto comma, del Dpr n. 633/72, per l'Iva.

Si tratta degli accertamenti che gli uffici dell'Agenzia delle Entrate possono emettere, per accertare redditi (o corrispettivi) non dichiarati o maggiori redditi imponibili, sulla base dei dati in possesso dell'Anagrafe tributaria o di segnalazioni effettuate dalla direzione centrale Accertamento, da una direzione regionale o da un ufficio della stessa Agenzia o di altre Agenzie fiscali, dalla Guardia di finanza, da pubbliche amministrazioni ed enti pubblici.

### COSA DEVE FARE IL CONTRIBUENTE

Per aderire al processo verbale di constatazione, è sufficiente una semplice comunicazione all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente e all'organo che ha redatto il verbale. Ovviamente, se l'atto è stato redatto dall'ufficio, basta presentare una sola comunicazione.

L'adesione deve essere espressa entro i 30 giorni successivi a quello della consegna del processo verbale, utilizzando l'apposito modello disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate. Il modello può essere presentato per posta (raccomandata con avviso di ricevimento) o consegnato direttamente ai destinatari, che rilasciano ricevuta. Alla comunicazione va allegata fotocopia di un documento di identità o di riconoscimento in corso di validità.

L'adesione al processo verbale di constatazione ha come conseguenza l'emissione di un "atto di definizione dell'accertamento parziale", contenente gli elementi e la motivazione su cui la definizione si fonda, nonché la liquidazione delle maggiori imposte, delle sanzioni e delle altre somme eventualmente dovute.

L'atto deve essere notificato al contribuente entro 60 giorni dalla data di presentazione della richiesta di adesione.

La notifica dell'atto di definizione determina l'obbligo per il contribuente di versare le somme da esso risultanti:

- in unica soluzione, entro i 20 giorni successivi alla notifica dell'atto
- in forma rateale, senza prestazione di garanzie, in un massimo di 8 rate trimestrali di uguale importo (ovvero 12, se le somme dovute superano 51.645,69 euro), delle quali la prima da versare entro il termine di 20 giorni dalla notifica dell'atto.

Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al saggio legale (1% dal 1° gennaio 2014), calcolati dal giorno successivo alla data di notifica dell'atto di definizione dell'accertamento parziale.

In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva, il totale delle somme residue dovute è iscritto a ruolo con i relativi interessi. Sull'importo complessivamente dovuto a titolo di tributo, è prevista l'applicazione della sanzione per ritardati e omessi versamenti (art. 13 del decreto legislativo n. 471/1997) in misura doppia (pari, cioè, al **60%**).

## >>Adesione all'invito al contraddittorio

Un altro istituto deflativo del contenzioso è la definizione dell'accertamento mediante "**adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio**".

Si applica sia per le imposte dirette e l'Iva sia per le altre imposte indirette (registro, successioni e donazioni, eccetera).

In pratica, il contribuente che accetta i contenuti di un invito al contraddittorio (o invito a comparire), in cui sono indicati la pretesa fiscale e i motivi che l'hanno determinata, ottiene lo stesso regime agevolato, in tema di sanzioni (riduzione a **1/6**) e di pagamento rateale (nessuna prestazione di garanzia), previsto per l'adesione ai verbali di constatazione.

### ATTENZIONE

L'istituto non si applica se il contribuente ha ricevuto in precedenza un processo verbale di constatazione, che consente l'emissione di un accertamento parziale, e non lo ha definito.

### COME FUNZIONA

La definizione si realizza con l'acquisizione dell'assenso del contribuente e il pagamento delle somme dovute **entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione**.

La comunicazione con la quale il contribuente informa il competente ufficio di voler aderire, deve contenere, in caso di pagamento rateale, l'indicazione del numero delle rate prescelte. A essa va allegata la quietanza dell'avvenuto pagamento della prima o unica rata.

Sul sito dell'Agenzia delle Entrate è disponibile il modello utilizzabile per la definizione.

È possibile versare le somme dovute in un massimo di 8 rate trimestrali di pari importo ovvero, se le somme dovute sono superiori a 51.645,69 euro, di 12 rate trimestrali, senza prestazione di alcuna garanzia.

Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al saggio legale (1% dal 1° gennaio 2014), calcolati dal giorno successivo a quello del primo versamento e fino alla data di scadenza di ciascuna rata.

In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva, il totale delle somme residue dovute è iscritto a ruolo con i relativi interessi. Sull'importo complessivamente dovuto a titolo di tributo, è prevista l'applicazione della sanzione per ritardati e omessi versamenti (art. 13 del decreto legislativo n. 471/1997) in misura doppia (pari, cioè, al **60%**).



## >>Accertamento con adesione

L'accertamento con adesione consente al contribuente di definire in contraddittorio con l'ufficio le maggiori imposte dovute ed evitare, in tal modo, l'insorgere di una lite tributaria.

Si tratta, sostanzialmente, di un "accordo" tra contribuente e ufficio che può essere raggiunto sia prima dell'emissione di un avviso di accertamento, sia dopo, sempre che il contribuente non presenti ricorso al giudice tributario.

La procedura riguarda tutte le principali imposte dirette e indirette e può essere attivata tanto dal contribuente quanto dall'ufficio dell'Agenzia delle Entrate nella cui circoscrizione territoriale il contribuente ha il domicilio fiscale.

CHI E' AMMESSO	TUTTI I CONTRIBUENTI persone fisiche, società di persone, associazioni professionali, società di capitali, enti, sostituti d'imposta	
	LE PRINCIPALI IMPOSTE DIRETTE	Irpef e relative addizionali - Ires - Irap Imposte sostitutive delle imposte sui redditi
LE IMPOSTE DEFINIBILI	LE PRINCIPALI IMPOSTE INDIRETTE	Iva Imposta sulle successioni e sulle donazioni Imposta di registro Imposte ipotecaria e catastale
QUANDO SI PROPONE	dopo aver ricevuto un avviso di accertamento	
	dopo un controllo (accesso, ispezione, verifica) eseguito dall'ufficio o dalla Guardia di finanza	

### I VANTAGGI DELL'ADESIONE

L'accertamento con adesione permette al contribuente di usufruire di una riduzione delle sanzioni amministrative, che saranno dovute nella misura di **1/3** del minimo previsto dalla legge.

Inoltre, per i fatti accertati perseguibili anche penalmente, costituisce una circostanza attenuante il perfezionamento dell'adesione con il pagamento delle somme dovute prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado.

L'effetto "premier" si concretizza nell'abbattimento **fino a 1/3** delle sanzioni penali previste e nella non applicazione delle sanzioni accessorie.

### IL PROCEDIMENTO

#### Iniziativa d'ufficio

L'ufficio può invitare il contribuente a tentare una forma di definizione concordata del rapporto tributario prima ancora di procedere alla notifica di un avviso di accertamento. A tal fine, invia al contribuente un invito a comparire in cui sono indicati:

- i periodi d'imposta suscettibili di accertamento

- il giorno e il luogo dell'appuntamento
- gli elementi rilevanti ai fini dell'accertamento (le maggiori imposte, le sanzioni e gli interessi dovuti per la definizione agevolata, i motivi che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori somme dovute).

Se il contribuente non aderisce all'invito a comparire, non potrà in seguito ricorrere a questo istituto per gli stessi elementi e per i periodi d'imposta indicati nell'invito.

### **Richiesta del contribuente**

Il contribuente nei cui confronti sono stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche, può avviare la procedura, presentando una domanda in carta libera in cui chiede all'ufficio di formulargli una proposta di accertamento per un'eventuale definizione.

La domanda può essere presentata all'ufficio competente:

- prima della notifica dell'eventuale atto di accertamento
- dopo la notifica di un atto di accertamento non preceduto da invito a comparire, ma solo fino al momento in cui non scadono i termini per proporre l'eventuale ricorso (60 giorni dalla notifica dell'atto).

La domanda di adesione, corredata di tutte le informazioni anagrafiche e di ogni possibile recapito, anche telefonico, deve essere presentata, prima dell'impugnazione dell'avviso di accertamento, all'ufficio che lo ha emesso, mediante consegna diretta o a mezzo posta.

Nel caso di invio dell'istanza per posta ordinaria, vale la data di arrivo all'ufficio; vale invece la data di spedizione, se la domanda è inviata mediante plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento.

Entro 15 giorni dal ricevimento della domanda, l'ufficio formula al contribuente, anche telefonicamente o telematicamente, l'invito a comparire.

### **Perfezionamento dell'adesione**

Il raggiungimento o meno dell'accordo avviene in contraddittorio e può richiedere più incontri successivi, per la partecipazione ai quali il contribuente può farsi rappresentare o assistere da un procuratore munito di procura speciale.

Se le parti raggiungono un accordo, i contenuti dello stesso vengono riportati in un atto di adesione (prodotto in duplice copia), che va sottoscritto da entrambe le parti. La procedura si perfeziona soltanto con il pagamento delle somme risultanti dall'accordo. Solo così, infatti, si può ritenere definito il rapporto tributario.

Se non si raggiunge un accordo, il contribuente può (o potrà) presentare ricorso.

### **ATTENZIONE**

Dalla data di presentazione della domanda di accertamento con adesione, i termini restano sospesi per un periodo di 90 giorni, sia per un eventuale ricorso sia per il pagamento delle imposte accertate.

Anche l'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio delle imposte accertate dall'ufficio è effettuata, ricorrendone i presupposti, dopo la scadenza del termine di sospensione.

Al termine di questo arco di tempo, il contribuente, se non ha raggiunto l'accordo con l'Amministrazione, può impugnare l'atto ricevuto.

### **Versamento delle somme dovute**

Il versamento delle somme dovute può essere effettuato:

- in unica soluzione, entro i 20 giorni successivi alla redazione dell'atto
- in forma rateale, in un massimo di 8 rate trimestrali di uguale importo (12 rate trimestrali, se le somme dovute superano 51.645,69 euro), delle quali la prima va pagata entro 20 giorni dalla redazione dell'atto.

Per le rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali (1% dal 1° gennaio 2014). Non è previsto, invece, l'obbligo di presentare garanzia per il pagamento rateale.

Entro dieci giorni dal versamento dell'intero importo o della prima rata, il contribuente deve far pervenire all'ufficio la quietanza dell'avvenuto pagamento. L'ufficio, quindi, gli rilascia copia dell'atto di accertamento con adesione.

In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva, il totale delle somme residue dovute è iscritto a ruolo con i relativi interessi. Sull'importo complessivamente dovuto a titolo di tributo, è prevista l'applicazione della sanzione per ritardati e omessi versamenti (art. 13 del decreto legislativo n. 471/1997) in misura doppia (pari, cioè, al **60%**).

#### PERCHÉ CONVIENE L'ACCERTAMENTO CON ADESIONE

IL CONTRIBUENTE	L'UFFICIO
ottiene una rettifica a proprio favore dell'accertamento iniziale	si assicura il diritto a riscuotere le somme
ottiene la riduzione a 1/3 delle sanzioni amministrative	evita il rischio di soccombere nel processo tributario e di pagare le relative spese
ottiene una riduzione (fino a 1/3) delle sanzioni penali e la cancellazione delle sanzioni accessorie	evita un aumento del contenzioso tributario

## >>Conciliazione giudiziale

La conciliazione giudiziale è il mezzo attraverso il quale si può chiudere un contenzioso aperto con il fisco. Si applica a tutte le controversie per le quali hanno giurisdizione le Commissioni tributarie. Può aver luogo solo davanti alle Commissioni tributarie provinciali e non oltre la prima udienza.

La conciliazione permette al contribuente di usufruire di una riduzione delle sanzioni amministrative, che saranno dovute nella misura del **40%** delle somme irrogabili.

In ogni caso, la misura delle sanzioni non può essere inferiore al 40% dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

#### ATTENZIONE

La conciliazione giudiziale è esclusa per le controversie di valore non superiore a 20.000 euro instaurate a seguito di rigetto dell'istanza di reclamo o di mancata conclusione della mediazione (vedi capitolo successivo).

## COME SI SVOLGE IL PROCEDIMENTO

La conciliazione giudiziale può essere realizzata sia "in udienza" sia "fuori udienza" e può essere proposta:

- dalla stessa Commissione tributaria provinciale, che, in sede di prima udienza, può prospettare alle parti il tentativo di conciliazione
- dalle parti (contribuente, ufficio dell'Agenzia delle Entrate, ente locale, Agente della riscossione), ciascuna delle quali può proporre all'altra la conciliazione totale o parziale della controversia.

Il tentativo di conciliazione comunque non è vincolante. Infatti, se il contribuente nel tentare l'accordo non lo raggiunge, può sempre proseguire con il contenzioso.

La **conciliazione in udienza** può essere avviata su iniziativa delle parti o dello stesso giudice. In particolare, si può verificare uno dei seguenti casi:

- il contribuente o l'ufficio, con una domanda di discussione in pubblica udienza depositata presso la segreteria della commissione e notificata alla controparte entro i 10 giorni precedenti la trattazione, può chiedere di conciliare in tutto o in parte la controversia
- l'ufficio, dopo la data di fissazione dell'udienza di trattazione e prima che questa si sia svolta, può depositare una proposta scritta già concordata con il ricorrente
- il giudice tributario, con intervento autonomo, può invitare le parti a conciliare la controversia.

Se si raggiunge l'accordo, viene redatto un verbale, in udienza, contenente i termini della conciliazione e la liquidazione delle somme dovute.

Quando una delle parti ha proposto la conciliazione e la stessa non ha luogo nel corso della prima udienza, la commissione può assegnare un termine massimo di 60 giorni perché le parti formulino una proposta di conciliazione fuori udienza, con preventiva adesione di entrambe.

La **conciliazione fuori udienza**, infatti, viene formalmente avviata dopo che è intervenuto l'accordo tra l'ufficio e il contribuente sulle condizioni alle quali si può chiudere la controversia.

In questa ipotesi, lo stesso ufficio, fino alla data di trattazione in camera di consiglio o alla discussione in pubblica udienza, può depositare presso la segreteria della Commissione una proposta di conciliazione con l'indicazione dei contenuti dell'accordo. Se l'accordo viene confermato, il Presidente della Commissione dichiara, con decreto, l'estinzione del giudizio.

## I VERSAMENTI

Il pagamento delle somme dovute per la conciliazione delle controversie tributarie deve essere effettuato:

- in **unica soluzione**, entro 20 giorni dalla data di redazione del verbale o da quella di comunicazione del decreto di estinzione del giudizio
- in **forma rateale**, in un massimo di 8 rate trimestrali di uguale importo o, se le somme dovute superano 50.000 euro, in un massimo di 12 rate trimestrali. La prima rata va versata entro 20 giorni dalla data di redazione del verbale o da quella di comunicazione del decreto di estinzione del giudizio.

In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate iscrive a ruolo le residue somme dovute assieme alla sanzione per ritardati e omessi versamenti (art. 13 del decreto legislativo n. 471/97) in misura doppia (pari, cioè, al **60%**).



## >>Autotutela

Se l'Amministrazione prende atto di aver commesso un errore, può annullare il proprio operato o correggerlo senza necessità di attendere la decisione di un giudice: questo potere di autocorrezione si chiama **autotutela**.

Generalmente, la competenza a effettuare la correzione è dello stesso ufficio che ha emanato l'atto.

Un atto illegittimo può essere annullato "d'ufficio", in via del tutto autonoma, oppure su richiesta del contribuente.

Quest'ultimo può trasmettere all'ufficio competente una semplice domanda in carta libera, contenente un'esposizione sintetica dei fatti e corredata dalla documentazione idonea a dimostrare le tesi sostenute.

Nella domanda occorre riportare l'atto di cui si chiede l'annullamento e i motivi che fanno ritenere l'atto illegittimo e, di conseguenza, annullabile in tutto o in parte.

I casi più frequenti di autotutela si hanno quando l'illegittimità deriva da:

- errore di persona, evidente errore logico o di calcolo, errore sul presupposto dell'imposta
- doppia imposizione o mancata considerazione di pagamenti regolarmente eseguiti
- mancanza di documenti, successivamente presentati (non oltre i termini di decadenza)
- sussistenza dei requisiti per fruire di deduzioni, detrazioni o regimi agevolativi, precedentemente negati
- errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione.

L'annullamento dell'atto illegittimo può essere effettuato anche se:

- il giudizio è ancora pendente
- l'atto è divenuto ormai definitivo per decorso dei termini per ricorrere
- il contribuente ha presentato ricorso e questo è stato respinto per motivi formali (inammissibilità, improcedibilità, irricevibilità) con sentenza passata in giudicato.

L'annullamento comporta, automaticamente, l'annullamento degli atti a esso consequenziali (per esempio, il ritiro di un avviso di accertamento infondato implica l'annullamento della conseguente iscrizione a ruolo e delle relative cartelle di pagamento) e l'obbligo di restituire le somme riscosse sulla base degli atti annullati.

### ATTENZIONE

Poiché l'autotutela è per l'Amministrazione una facoltà discrezionale, la presentazione di un'istanza non sospende i termini per proporre ricorso al giudice tributario. Pertanto, è necessario prestare attenzione a non far trascorrere inutilmente questi termini.



## 2. RECLAMO E PROPOSTA DI MEDIAZIONE

Dal 1° aprile 2012 è stato introdotto nel processo tributario l'istituto del "reclamo" (art. 39, comma 9, del decreto legge 98/2011), il cui obiettivo è trovare un accordo preventivo con il Fisco ed evitare il ricorso al giudice.

Riguarda esclusivamente le controversie **di valore non superiore a 20.000 euro** relative agli atti impugnabili emessi dall'Agenzia delle Entrate. Sono esclusi gli atti riguardanti il recupero degli aiuti di Stato e quelli il cui valore delle maggiori imposte sia indeterminabile.

### Valore della controversia

Si determina con riferimento a ciascun atto impugnato ed è dato dall'importo del tributo contestato, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate. Per gli atti di irrogazione di sanzioni, o di impugnazione delle sole sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste.

La mancata presentazione del reclamo determina l'**improcedibilità** del ricorso.

Se il ricorso viene depositato prima del decorso del termine di novanta giorni dalla presentazione del reclamo, l'Agenzia delle Entrate può eccepire, con la costituzione in giudizio, l'improcedibilità del ricorso.

Il presidente della commissione tributaria, se rileva tale improcedibilità, rinvia la trattazione del ricorso per consentire la mediazione.

In una controversia interessata all'istituto del reclamo è previsto che la parte soccombente è tenuta a pagare, oltre alle spese di giudizio, il 50% delle stesse, a titolo di rimborso degli oneri sostenuti per il procedimento del reclamo e della mediazione.

Eccetto i casi di soccombenza reciproca, la Commissione tributaria può compensare parzialmente o per intero le spese tra le parti solo se ricorrono giusti motivi (da indicare nella motivazione) che hanno indotto la parte soccombente a disattendere la proposta di mediazione.

### ATTENZIONE

L'istituto del reclamo è alternativo alla conciliazione giudiziale. È infatti previsto che nelle controversie instaurate a seguito di rigetto dell'istanza, o di mancata conclusione della mediazione, non è possibile successivamente far ricorso alla conciliazione giudiziale. La mediazione, pertanto, sostituisce la conciliazione, assorbendone la funzione.

## >>Le modalità operative

### QUANDO SI PRESENTA IL RECLAMO

Il reclamo va presentato entro sessanta giorni dalla data di notifica dell'atto che il contribuente intende impugnare e può contenere una motivata "proposta di mediazione", completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa (in allegato alla circolare n. 9/E del 19 marzo 2012 l'Agenzia delle Entrate propone un fac-simile di istanza).

Nel caso di rifiuto tacito opposto a una domanda di rimborso, l'istanza può essere proposta dopo il novantesimo giorno dalla domanda di rimborso presentata.

Se è stata presentata istanza di accertamento con adesione, il termine per proporre l'eventuale richiesta di mediazione è sospeso per novanta giorni dalla data di presentazione da parte del contribuente dell'istanza di accertamento con adesione.

### A QUALE UFFICIO

L'ufficio dell'Agenzia al quale presentare il reclamo, contenente sia il ricorso sia la proposta di mediazione, è la Direzione provinciale o la Direzione regionale che ha emanato l'atto.

In caso di atti suscettibili di reclamo emanati dall'Ufficio Provinciale - Territorio, l'istanza deve essere notificata a quest'ultimo.

Per gli atti emessi dai Centri operativi dell'Agenzia delle Entrate:

- se l'atto è emesso nello svolgimento delle attività di controllo e di accertamento indicate nell'articolo 28 del decreto legge n. 78 del 2010 (controlli su contribuenti che, in base all'incrocio dei dati provenienti dall'Inps, risultano aver percepito e non dichiarato redditi di lavoro dipendente e assimilati), l'istanza di reclamo va notificata alla Direzione cui spettano le attribuzioni sul tributo controverso (Direzione provinciale o regionale)
- per gli altri atti (per esempio per gli atti relativi a rimborsi nei confronti di contribuenti non residenti o ai crediti d'imposta previsti dalle leggi speciali), il reclamo va presentato direttamente al Centro operativo.

### SOSPENSIONE DELLA RISCOSSIONE

Il pagamento e la riscossione delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi, senza che sia necessario presentare alcuna istanza, fino alla data dalla quale decorre il termine per la costituzione in giudizio (in pratica, per novanta giorni).

Trascorsi novanta giorni dalla presentazione dell'istanza, senza che vi sia stato accoglimento della stessa o sia stato formalizzato un accordo di mediazione, la sospensione viene meno e sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta.

La sospensione della riscossione non opera nel caso di improcedibilità del ricorso, senza che sia necessario attendere la dichiarazione di improcedibilità del giudice.

Per il computo del termine di novanta giorni si applicano le disposizioni sui termini processuali (compresa quella della sospensione feriale dei termini).

### LA COSTITUZIONE IN GIUDIZIO

Il termine per la costituzione in giudizio del contribuente (trenta giorni) decorre dal compimento dei novanta giorni dal ricevimento dell'istanza da parte dell'ufficio. E questo anche se l'ufficio comunica l'esito negativo dell'istanza di reclamo prima che siano trascorsi i novanta giorni.

In sostanza, la notifica del provvedimento dell'Ufficio che respinge o accoglie parzialmente l'istanza non rileva ai fini della decorrenza dei termini per la costituzione in giudizio delle parti.

La costituzione in giudizio del ricorrente avviene con il deposito presso la Commissione tributaria provinciale del ricorso, contenente l'istanza di reclamo, con le stesse modalità previste per il ricorso non preceduto da mediazione tributaria obbligatoria.

### ESITO DELL'ISTANZA

Apposite strutture, diverse e autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti impugnati, esaminano la documentazione presentata dal ricorrente e decidono se accogliere o meno il reclamo, o se formulare una controproposta di mediazione.

Trascorsi novanta giorni dal ricevimento dell'istanza da parte degli uffici, senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso.

## >>Il perfezionamento della mediazione

In caso di avvenuta mediazione, le sanzioni amministrative si applicano nella misura del **40%** delle somme irrogabili in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla mediazione.

In ogni caso, la misura delle sanzioni non potrà essere inferiore al 40% dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

Il beneficio della riduzione delle sanzioni può essere riconosciuto anche se il contribuente decide di pagare interamente l'imposta del procedimento di mediazione.

La mediazione si conclude con la sottoscrizione dell'accordo da parte dell'Ufficio e del contribuente e si perfeziona con il versamento delle somme dovute.

Nel caso di accordo avente ad oggetto il rifiuto espresso o tacito di un rimborso, la mediazione si perfeziona con la conclusione del medesimo accordo.

L'esito del procedimento vale anche per i contributi previdenziali e assistenziali la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi. Sulle somme dovute per questi contributi non si applicano sanzioni e interessi.

### IL VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE

Entro venti giorni dalla conclusione dell'accordo di mediazione deve essere effettuato il versamento dell'intero importo dovuto, o della prima rata in caso di pagamento rateale.

Per il versamento va utilizzato il modello F24 ed è ammessa la compensazione.

Per il pagamento rateale sono previste le stesse disposizioni applicabili all'istituto della conciliazione giudiziale: massimo 8 rate trimestrali di uguale importo o 12 rate trimestrali, se le somme dovute superano 50.000 euro.

Tuttavia, trattandosi di potenziali liti tributarie di valore non superiori a 20.000 euro, il pagamento rateale può essere effettuato in massimo 8 rate.

L'importo rilevante ai fini della rateizzazione, infatti, è quello riferito a ciascun atto oggetto di mediazione e non quello (anche superiore a 50.000 euro) complessivamente dovuto in base a un accordo che abbia ad oggetto una pluralità di atti, ciascuno di valore non superiore a 20.000 euro, eventualmente impugnati con un unico reclamo.

In assenza del versamento integrale delle somme dovute (o della prima rata, in caso di pagamento rateale), la mediazione non si perfeziona e l'atto originario, contro il quale il contribuente ha proposto reclamo, continua a produrre effetti.

Quindi, il contribuente può decidere:

- di costituirsi in giudizio
- di desistere dal contenzioso (in questo caso, trascorso il termine previsto per la costituzione in giudizio, l'atto oggetto di istanza di mediazione diviene definitivo e l'ufficio procede alla conseguente riscossione).

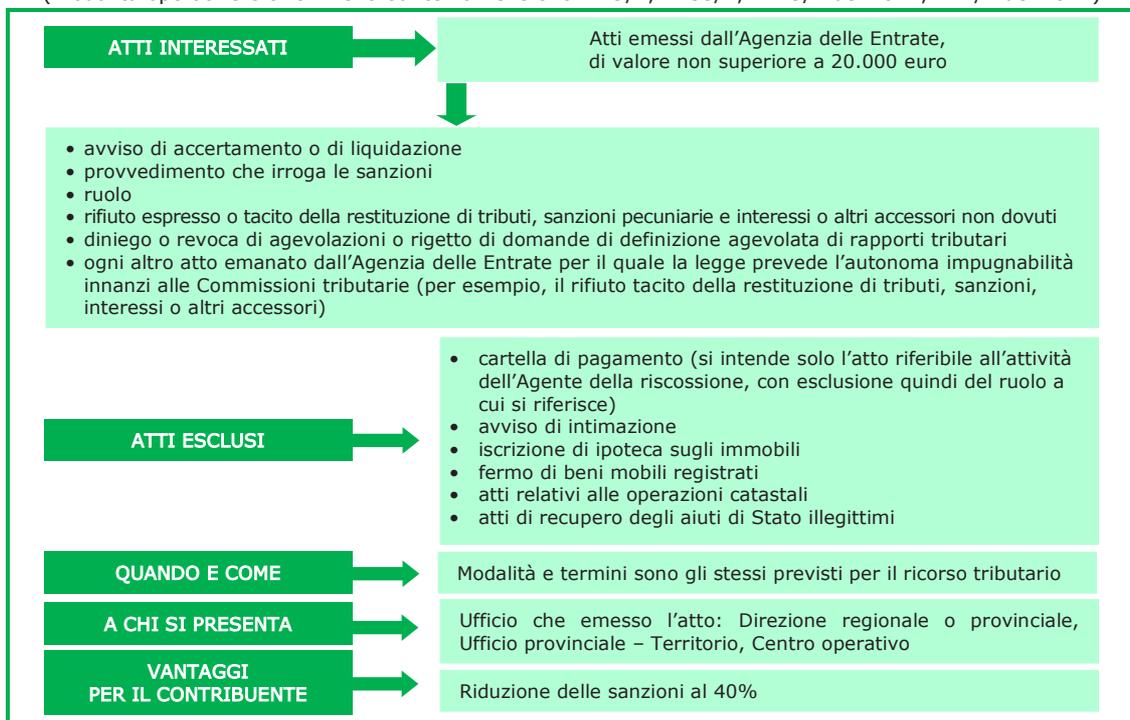
Se, invece, non viene pagata anche una sola delle rate successive alla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio dell’Agenzia delle Entrate iscrive a ruolo le residue somme dovute e la sanzione per ritardati e omessi versamenti (art. 13 del decreto legislativo n. 471/97) applicata in misura doppia (pari, cioè, al **60%**) sul residuo importo dovuto a titolo di tributo.

Con la circolare n. 9/E del 19 marzo 2012 l’Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- se, per errore, le somme versate sono lievemente inferiori a quelle dovute e il contribuente, anche oltre il termine di legge, sana successivamente lo stesso errore, l’ufficio valuta l’opportunità di ritenere valido il pagamento, tenendo conto dell’intento deflativo dell’istituto e dei principi di economicità e di conservazione dell’atto amministrativo
- una valutazione analoga a quella del punto precedente può essere effettuata dall’ufficio nel caso di lieve ritardo nel versamento da parte del contribuente o di altre minime irregolarità.

### RECLAMO E MEDIAZIONE

(modalità operative e chiarimenti sul tema nelle circ. n. 9/E, n. 33/E, n. 49/T del 2012, n. 1/E del 2014)



## 3. COMPENSAZIONE DEI CREDITI P.A. CON DEBITI DA ACCERTAMENTI

### >>Quando è ammessa

Per il pagamento delle somme dovute a seguito di:

- accertamento con adesione
- adesione al processo verbale di constatazione
- adesione all'invito a comparire dell'ufficio
- definizione agevolata delle sanzioni
- acquiescenza
- mediazione
- conciliazione giudiziale

**imprese e lavoratori autonomi** possono utilizzare i crediti certificati vantati nei confronti della Pubblica Amministrazione e derivanti da somministrazioni, forniture e appalti.

Questa possibilità è stata prevista dal decreto legge n. 35/2013. Il decreto del Ministro dell'Economia delle Finanze del 14 gennaio 2014 ha definito le modalità attuative per compensare gli importi a debito con quelli a credito.

### >>I crediti utilizzabili

E' possibile utilizzare in compensazione solo crediti certificati, liquidi ed esigibili maturati nei confronti delle Amministrazioni pubbliche (indicate all'articolo 1, comma 2, del Dlgs 165/2001).

Ovviamente, il credito non deve essere già stato pagato dalla Pubblica Amministrazione o impiegato per le altre finalità consentite dalla legge.

#### **Certificazione dei crediti**

La certificazione del credito può essere richiesta tramite la piattaforma elettronica predisposta dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (certificazionecrediti.mef.gov.it).

E' possibile utilizzare anche certificazioni rilasciate al di fuori della piattaforma. In questo caso, però, occorre convertirle in formato telematico attraverso la funzione disponibile sullo stesso sito.

Per effettuare la compensazione è obbligatorio l'utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, che ha predisposto il modello di versamento "F24 Crediti PP.AA.", in cui vanno indicati gli estremi identificativi della certificazione del credito utilizzato.

L'elenco dei codici da usare è riportato nella tabella allegata al Dm del 14 gennaio 2014. Il modello non deve contenere pagamenti diversi da quelli identificati dai suddetti codici.