

Live Webinar "Accertamento, Riscossione e Contenzioso Tributario: novità e riflessioni

DOMANDE AI RELATORI – 1° GIORNATA “L’ACCERTAMENTO” – 30 MARZO 2022

- 1 "Il potere di accertamento è normalmente disciplinato dalla disciplina della relativa imposta (vd. DPR 600 per redditi, 633 per Iva, ecc ecc). Nel caso nulla sia previsto (vd. superbollo auto) in base a quale norma l'AE si può attribuire il potere di verifica?" - Ferdinando Spina

Il c.d. superbollo auto, introdotto dall'art. 23, comma 21, del d.l. n. 98 del 2011 (conv. in l. n. 111 del 2011), è definito da tale norma come una *“addizionale erariale della tassa automobilistica”*. Per le modalità e i termini di *pagamento*, la norma richiamata rimanda ad un provvedimento ministeriale, poi emanato (D.M. 7 ottobre 2011); per l'*accertamento*, nulla è specificamente previsto, di conseguenza si può far riferimento alle regole valide per la tassa automobilistica, di cui è appunto una addizionale.

Al riguardo, l'art. 3 del D.m. 418 del 1998, attuativo dell'art. 17, comma 10, l. n. 449 del 1997, statuisce che *“l'accertamento del regolare assolvimento delle tasse automobilistiche con il conseguente recupero o rimborso sono svolti dalle regioni a mezzo dei propri uffici individuati secondo gli ordinamenti regionali”*. Occorre dunque verificare se vi siano delle specifiche previsioni a livello regionale. Si segnala inoltre che l'art. 38 d.p.r. n. 39 del 1953, norma originaria istitutiva della tassa automobilistica, articolo rubricato *“organi cui è demandato l'accertamento delle violazioni”*, individua diversi soggetti e poi rinvia all'art. 34 della l. 4 del 1929 il quale a sua volta – con dizione *“antica”* riferita ai vecchi enti - menziona *“ufficiali e agenti della polizia tributaria”*.

2- "Prima di essere ascoltati non dovremo essere posti a conoscenza dell'accusa che ci viene rivolta? invece l'ufficio chiede documenti e notizie sui documenti ma mai ci dice qual'è accusa che ci viene rivolta.

RICCARDO CIANCIANAINI

E' corretto quel che scrive, ma occorre distinguere tra le *ragioni* della verifica e le *contestazioni* che all'esito della stessa vengano mosse (le *“accuse”*).

Quanto alle prime, certamente i contribuenti hanno diritto ad essere informati tanto che l'art. 12 dello Statuto del contribuente espressamente prevede che: *“Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche”*.

Necessariamente, invece, i soggetti verificatori debbono prima esaminare documenti e informazioni forniti per rilevare eventuali violazioni e poi contestarle, nei verbali di verifica e nel verbale di constatazione finale.

All'esito, e quindi una volta lette le contestazioni, il contraddittorio e il confronto, che naturalmente deve avvenire una volta conosciuti i rilievi dell'Ufficio, come Lei scrive.

3 - "Buongiorno, questo tipo di accertamento può riguardare anche i crediti di imposta per i progetti di formazione rientranti nella formazione 4.0? Grazie" - **Spettatore anonimo**

Sicuramente anche il credito d'imposta previsto per le attività di formazione cd. 4.0 di cui alla L. n. 205 del 2015, art. 1 commi 46-56 (e successivi interventi) potrà essere oggetto di controlli non dissimili da quelli eseguiti in merito al credito d'imposta per ricerca e sviluppo.

Invero, il D.M. 4 maggio 2018 attuativo della disciplina del credito d'imposta per attività di formazione all'art. 7 prevede la possibilità per l'Agenzia delle entrate di procedere ad attività di controllo sostanzialmente identiche a quelle già disposte dall'art. 8 del D.M. 27 maggio 2015 relativo al credito ricerca e sviluppo.

In particolare, anche per i crediti da attività di formazione, l'Amministrazione potrà svolgere indagini circa la sussistenza dei requisiti previsti per la fruizione del credito, anche sulla base della documentazione che il contribuente è tenuto a conservare (fra cui la relazione redatta dal soggetto incaricato dell'attività di formazione, sia esso interno all'azienda o esterno ad essa, simile concettualmente a quella richiesta ai fini di documentare l'attività di ricerca e sviluppo). E' altresì prevista la possibilità per l'Agenzia di richiedere un parere al Mise nonché al Ministero del Lavoro qualora siano necessarie valutazioni di ordine tecnico in merito all'ammissibilità delle spese sostenute, esattamente come avviene per i crediti ricerca e sviluppo.

4 - "Quando la notifica dell'accertamento viene fatta tramite posta (e non tramite unep o messo) può valere la scissione soggettiva. Perché la nota sentenza della Corte di Cassazione fa solo riferimento alle notifiche tramite unep e messi" - **Spettatore anonimo**

La decisione della Cassazione riguardava un caso specificamente di notifica tramite messo; per questa ragione si pronuncia esclusivamente su quel profilo.

5 - Ma la sospensione degli 85 giorni dovrebbe valere solo per i termini scadenti nel periodo considerato (8/3-31/5) mentre l'interpretazione estensiva dell'Ade ma anche degli EELL è quella di aggiungere gli 85 giorni alla fine del 31/12/20. Purtroppo, le CTP sono orientate verso l'interpretazione estensiva

MICHELE CONSALVO

L'interpretazione "estensiva" adottata dall'Agenzia delle entrate non si presenta in realtà in contrasto con l'art. 67 del d.l. n. 18 del 2020 (cd. Decreto Cura Italia), il quale al primo comma prevede che *"sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori"*. La "sospensione" dei termini importa che, nel corso di quel periodo, i termini non sono decorsi e quindi vanno aggiunti poi "in coda". Lo prevede il legislatore, anche se in teoria è un errore concettuale parlare di sospensione con riferimento a termini di decadenza. Ma è testualmente previsto dalla norma.

L'art. 157 del d.l. n. 34 del 2020 (cd. Decreto Rilancio), introduce un'ulteriore e specifica deroga, laddove al primo comma statuisce che *"gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti d'imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'articolo 67, comma 1., Del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 [...], scadono tra l'8 marzo 2020 e il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022, salvi i casi di indifferibilità e urgenza"*. Tale norma, tuttavia, come espressamente statuito si applica soltanto agli atti in scadenza nel 2020, specificando che per essi non si tiene conto del periodo di sospensione ex art. 67 e viene fissata la "strana" regola della emissione dell'atto entro la decadenza, con notifica successiva.

Come si vede dal tenore della norma appena riportata, la deroga dell'art. 157 non si applica a tutti gli atti che abbiano termine di decadenza cadente in un periodo successivo al 2020, e il cui termine per il controllo sia stato interessato dalla sospensione suddetta (quindi ad esempio 2016, 2017, 2018); per essi, vale la regola di cui all'art. 67, secondo cui occorre aggiungere gli 85 giorni.

6 - Come avvocatura comunale nell'ultimo anno ho difeso in oltre 200 giudizi innanzi a ctp e ctr i miei Comuni. La domanda è rivolta ai giudici tributari: perché nella quasi totalità dei procedimenti vinti (soccombenza o inammissibilità del ricorso) è stata disposta la compensazione di spese di lite? Quali rimedi ho per veder riconosciuta la condanna alle spese a carico della parte soccombente? (Sono stato dichiarato soccombente in 8 dei circa 200 giudizi -tra l'altro per mancata notifica della rendita da parte dell'agenzia- e i miei Comuni sono stati condannati alle spese in 6 di questi).

Eugenio BOLIA

Si raccomanda di depositare una nota spese e di chiedere espressamente, anche in udienza, la condanna alle spese, per "sensibilizzare" la Commissione sul punto.

Oltretutto, la compensazione delle spese non dovrebbe essere la regola, ma l'eccezione; infatti l'art. 15 d. lgs. n. 546 del 1992, al comma 2, precisa che *"le spese di giudizio possono essere compensate in tutto o in parte dalla commissione tributaria soltanto in caso di soccombenza reciproca o qualora sussistano gravi ed eccezionali ragioni che devono essere espressamente motivate"*.

7 e 8 - Ci sono differenti termini di prescrizione tra una cartella emessa a seguito di controlli ex 36/bis e una cartella emessa a seguito avviso di accertamento?

Successivamente alla notifica di una cartella di pagamento per tributi diretti il termine di prescrizione differisce tra una cartella emessa a seguito di controllo formale ex 36 *bis* rispetto a quello relativo a una cartella di pagamento emessa a seguito di un avviso di accertamento. Carlo Ussi

Buongiorno, le due ipotesi hanno diverso termine di decadenza per la notifica della cartella, previste rispettivamente dall'art. 25, comma 1, lett. a), per il 36 bis (31 dicembre del terzo anno successivo) e lett. c) per gli accertamenti dell'Ufficio divenuti definitivi (31 dicembre del secondo anno successivo).

Le riporto di seguito la norma, per comodità:

"1. Il concessionario notifica la cartella di pagamento, al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali procede, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre:

a) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata se il termine per il versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scade oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione è presentata, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta per le somme che risultano dovute ai sensi degli articoli 19 e 20 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

b) del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'articolo 36-ter del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973;

c) del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti dell'ufficio;

c-bis) del terzo anno successivo a quello di scadenza dell'ultima rata del piano di rateazione per le somme dovute a seguito degli inadempimenti di cui all'articolo 15-ter"

Successivamente alla notifica, inizia a decorrere il termine di prescrizione ordinario, per il quale è del tutto indifferente che esso sia da 36 bis o da accertamento d'ufficio, e quindi esso è uguale nelle due ipotesi (10 anni per tributi erariali diretti e 5 per le sanzioni).

9 - Analoga questione di contestazione nascerà, a mio avviso, nei controlli del Superbonus del 110% dato che i funzionari non hanno sicuramente le qualifiche tecniche per entrare nel merito delle asseverazioni dei tecnici. GIANPAOLO LAMANTIA

Senza dubbio anche i controlli relativi alla fruizione del Superbonus 110% daranno adito a diversi problemi con riguardo a tutti gli aspetti tecnico-applicativi di tale agevolazione.

Sul piano della congruità delle spese, quanto meno, ci sono i tabellari ministeriali che fissano un limite chiaro e, almeno sotto tale profilo, dovrebbero ridurre i problemi; ma per il resto, tutte le restanti tematiche di natura tecnica metteranno nuovamente in difficoltà, in sede di controllo, sia l'Amministrazione che il contribuente. Con la delicata tematica, in più, dei crediti che siano oggetto di cessione.

10 - Mi congratulo con Caterina....ma ci sono pure dei "corollari" applicativi del Frascati, del tipo "asserita necessità di una novità per il settore, ma non per la singola impresa", a mio avviso inesistenti pure nel Frascati o comunque non sufficientemente sviscerati
Marcello Innocenti

Ringrazio per i complimenti.

Effettivamente il requisito della novità sembrerebbe da considerare con riguardo al settore e non alla singola impresa; invero, con particolare riferimento alle attività industriali, il Manuale afferma che *"la potenziale novità dei progetti di R&S deve essere valutata confrontandola con il patrimonio di conoscenze esistente nel settore. L'attività di R&S nell'ambito del progetto deve portare a risultati nuovi per le imprese e non già utilizzati in questo settore. Sono escluse dalla ricerca e sviluppo le attività volte a copiare, imitare o decodificare le conoscenze, in quanto non si tratta di conoscenze nuove."*

Ciò porta a pensare che la novità in questione deve riguardare l'intero settore di riferimento e non la singola impresa: se la novità riguardasse la singola impresa ma risultasse già adottata da altri operatori, l'attività svolta non apporterebbe alcun elemento nuovo a ciò che già è patrimonio acquisito, confluito nello "stato dell'arte".

11 - Mi domando: quale sarebbe il benchmark geografico di riferimento della novità di settore? territoriale? regionale? nazionale? europeo? mondiale? neppure i super-tecnici sono in grado di declinare questo aspetto
Marcello Innocenti

Riguardo al requisito della novità, il Manuale Frascati mi pare non preveda limitazioni di natura territoriale; non sarebbe dunque nuova una ricerca volta ad ottenere risultati che già fanno parte del cd. "stato dell'arte" in un determinato settore, a prescindere da eventuali limiti geografici.

Il limite da porre al requisito della novità non è tanto territoriale quanto piuttosto di *conoscibilità* di eventuali nuove scoperte nel settore di riferimento.

Sul punto, il Manuale porta come esempio quello di una ricerca ancora coperta dal segreto industriale, i cui risultati quindi non siano (ancora) conoscibili: i risultati di tale ricerca, non essendo appunto conoscibili (e

dunque non ancora acquisiti nel settore), non potranno essere di ostacolo alla qualificazione di una eventuale ulteriore attività di studio nello stesso ambito, eseguita da terzi, come di "ricerca e sviluppo".

12 - In certi settori (tipo la viticoltura..a proposito di Frascati) il territorio è un valore fondamentale di riferimento, e non ha senso proiettare la "novità " (nella fumosa declinazione che ne fa l'Agenzia) su base nazionale, europea, mondiale ecc.

Marcello Innocenti

Come da risposta precedente, non sono tanto i limiti geografici a rilevare quanto quelli di conoscibilità delle nuove scoperte nel settore. Il settore vitivinicolo, con le sue peculiarità legate anche al territorio, può certamente determinare profili di novità nelle ricerche, se vengono rispettati i requisiti menzionati nel Manuale. Certamente, è necessario declinare i requisiti, per loro natura ampi e un po' generici, con specifico riferimento ad ogni settore.

Inoltre, è necessario considerare, come già detto nell'intervento al Convegno, che il Manuale Frascati non è fonte del diritto, e neppure è oggetto di un rinvio, per i crediti ex lege 145/2013 (mentre è richiamato per i crediti ex l. 160/2019), e che occorre rispettare il testo normativo (che pure si sarebbe "ispirato" al Manuale). Se il testo normativo è ampio e generico, con riguardo alla individuazione dei progetti eleggibili per il credito, l'Amministrazione finanziaria dovrebbe tenerne conto nei propri recuperi impositivi, anche in particolare sul piano della eventuale disapplicazione delle sanzioni.

13 Sarebbe preferibile che le risposte fossero inviate ai presenti, che magari non le hanno poste autonomamente per non duplicare richieste già fatte, in ogni caso indico la mia email perchè gradirei ricevere le risposte ai quesiti posti grazie complimenti per l'iniziativa e quindi a tutti i relatori
GIUSEPPE MAINO cordiali saluti

Le risposte saranno caricate sul sito acb in modo che siano visibili a tutti gli interessati

14 - Mi chiedo la scissione della notifica circa la decadenza di atti sostanziali che senso giuridico abbia
Andrea Maria Stefano Strano

Il fine è quello di evitare che, avendo compiuto l'atto nel termine di decadenza previsto dalla legge, eventuali disservizi e ritardi postali o dei notificatori, non imputabili alla parte, possano far scadere il termine.

Dal lato del destinatario, invece, il fine è quello di consentirgli di fruire interamente dei termini previsti nel suo interesse (es. i 60 giorni per proporre ricorso).