sentata la dichiarazione integrativa e venga eseguito il pagamento della sanzione ridotta, delle imposte dovute e degli interessi;

■ la mancata presentazione della dichiarazione entro il termine previsto.

Il perdono per i ritardi contenuti. I contribuenti che pagano in ritardo i tributi possono ricorrere al ravvedimento «breve», cioè entro i 30 giorni successivi alla scadenza, oppure al ravvedimento «lungo», cioè entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è commessa la violazione. Per fruire del ravvedimento, oltre al tributo dovuto, il contribuente deve pagare:

— l'interesse del 2,5% annuo calcolato dal giorno successivo a quello di scadenza fino al giorno di pagamento compreso;

—la sanzione del 3,75% (un ottavo del 30%) in caso di ravvedimento «breve», cioè con il versamento entro 30 giorni dalla scadenza;

— la sanzione del 6% (un quinto del 30%) in caso di ravvedimento «lungo», cioè con il versamento entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel quale è commessa la violazione;

— le somme dovute, gli interessi e le sanzioni si versano con la stessa modulistica prevista per il versamento del tributo, cioè con la delega di pagamento F24;

— il tributo e gli interessi devono essere pagati cumulativamente, usando il codice del tributo;

— le sanzioni devono essere pagate a parte, usando un altro codice tributo.

È stabilito che il pagamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente al tributo o alla differenza, se dovuti, nonché al pagamento degli interessi. Per pagamento contestuale delle somme per imposte, sanzioni e interessi, si deve intendere che tutti i versamenti, anche se fatti in giorni diversi, devono essere eseguiti entro i termini.

Nessuna penalità per chi corregge errori e omissioni della dichiarazione con l'«integrativa»

Dichiarazione integrativa. Un ravvedimento senza sanzioni può riguardare il contribuente che presenta una dichiarazione integrativa, per correggere errori e omissioni non incidenti sulla determinazione dei tributi, o per aumentare i crediti indicati nelle dichiarazioni annuali Iva o redditi presentate in termine, modello Unico compreso.

Il contribuente può «ravvedersi» spontaneamente, presentando la dichiarazione integrativa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione e senza pagare alcuna sanzione. La presentazione «spontanea» di una dichiarazione integrativa, prima di presentare la dichiarazione dell'anno successivo, per correggere errori formali non più sanzionabili è necessaria nei casi in cui l'irregolarità commessa, se non viene corretta, può recare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo dell'amministrazione finanziaria.

In altri casi, può anche essere inutile presentare una dichiarazione di rettifica.

Tracciato speciale per le liti sulle imposte

Per i confronti giudiziari tra Fisco e contribuente esistono le commissioni tributarie. La tutela giurisdizionale del contribuente contro gli atti emessi dal Fisco è infatti attribuita alla competenza di queste commissioni e tutte le controversie che riguardano i tributi di ogni genere e specie, (compresi quelli regionali, provinciali e comunali nonché le relative sanzioni amministrative irrogate dagli uffici finanziari) appartengono alla giurisdizione tributaria. Questa giurisdizione è esercitata secondo le disposizioni contenute nel nel decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992.

Le commissioni tributarie. Le commissioni tributarie si dividono in commissioni tributarie provinciali e in commissioni tributarie regionali. In dettaglio:

— le prime, con sede presso ogni capoluogo di Provincia, sono giudici di primo grado che decidono sui ricorsi proposti dai contribuenti contro gli atti emessi dall'Amministrazione Finanziaria;

— le seconde, con sede presso ogni capoluogo di Regione, sono giudici di appello.

La legge prevede nel processo tributario anche un terzo grado di giudizio, che si svolge di fronte alla Suprema Corte di Cassazione di Roma e che è un giudizio di legittimità.

Le commissioni tributarie sono composte in parte da giudici ordinari «prestati» alle commissioni e in parte da professionisti che non fanno parte della magistratura. Questi giudici tributari vengono nominati con un decreto del Presidente della Repubblica su proposta del ministro dell'Economia e dopo una deliberazione del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributa-

ria. La nomina avviene sulla base di elenchi di soggetti che, in possesso di determinati requisiti indicati dalla legge, hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico.

La competenza territoriale delle commissioni tributarie non ammette deroghe. I ricorsi contro gli atti degli uffici fiscali, degli enti locali, dei concessionari del servizio della riscossione devono essere proposti di fronte alle commissione tributaria della Provincia nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio che ha emesso l'atto contestato («impugnato»).

Gli atti impugnabili. Il processo tributario è strutturato come un giudizio di «impugnazione»: infatti la domanda rivolta al giudice con il ricorso introduttivo punta a ottenere l'annullamento dell'atto emesso dal Fisco. Gli atti impugnabili sono espressamente (e tassativamente) indicati dal legislatore; si tratta — secondo l'articolo 19 del decreto legislativo 546 del 1992 — degli **atti impositivi** (avvisi di accertamento, di rettifica, di irrogazione delle sanzioni), degli **atti della riscossione** (avviso di liquidazione, cartella di pagamento, avviso di mora) e dell'**atto di diniego del rimborso**. Una disciplina particolare è prevista poi per il «diniego tacito» del rimborso di imposte: il contribuente che ha presentato istanza di rimborso di imposte, trascorsi 90 giorni dalla presentazione dell'istanza senza che l'Ufficio abbia accolto né espressamente rigettato l'istanza, può presentare ricorso al giudice tributario per far accertare l'esistenza del diritto al rimborso e ottenere la condanna dell'Ufficio alla restituzione dei tributi indebitamente pagati.

Presentazione del ricorso: termini e modalità. Il contribuente che ha ricevuto dal Fisco la notificazione di un atto impugnabile (in base all'articolo 19 del decreto legislativo n. 546/92) se intende contestare la legittimità dell'atto fiscale che gli è stato comunicato, deve presentare ricorso alla competente commissione tributaria provinciale entro il termine di decadenza di 60 giorni, che si contano dalla notificazione dell'atto.

Il ricorso deve contenere l'indicazione di alcuni elementi, senza i quali diventa inammissibile. In particolare, deve contenere l'indicazione:
— della commissione tributaria cui è diretto;
— del ricorrente e del suo legale rappresentante, della relativa residenza o sede legale e del codice fiscale;
— dell'ufficio dell'agenzia delle Entrate (o dell'ente locale o del concessionario del servizio della riscossione) nei cui confronti si propone quel ricorso;
— dell'atto impugnato e dell'oggetto della domanda;
— dei motivi.

Il ricorso deve essere notificato entro il termine indicato all'ufficio finanziario che ha emesso l'atto impugnato. La notificazione può essere effettuata: con ufficiale giudiziario; con deposito dell'atto presso l'ufficio che l'ha emesso; a mezzo della posta, in piego chiuso raccomandato senza busta con avviso di ricevimento.

Il contribuente, una volta notificato il ricorso, deve costituirsi in giudizio di fronte alla commissione tributaria; questo avviene depositando presso la segreteria della commissione, entro trenta giorni dalla notificazione del ricorso: l'originale del ricorso notificato ovvero la sua copia, consegnato o spedito per posta (la copia deve contenere l'attestazione di conformità all'originale); la fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale; il proprio fascicolo contenente l'originale o la copia dell'atto impugnato; i documenti offerti in comunicazione. L'ufficio finanziario a cui è stato notificato il ricorso può costituirsi in giudizio depositando presso la segreteria della commissione tributaria, entro 60 giorni dalla notifica del ricorso, un atto di controdeduzioni contenente le proprie difese e l'indicazione delle prove di cui intende avvalersi.

Il processo tributario è un processo essenzialmente documentale: le «prove» ammesse sono esclusivamente quelle documentali, con esclusione del giuramento e della prova testimoniale. Il giudice tributario può tuttavia ammettere la consulenza tecnica, se devono essere acquisiti elementi conoscitivi di particolare complessità.

Lo svolgimento del processo. Non essendo ammesse prove orali, di regola il giudizio di

La giustizia tributaria

Competenze anche sulle rendite catastali

La giustizia tributaria entra in gioco nelle controversie relative ai tributi di ogni tipo, compresi quelli regionali, provinciali e comunali, il contributo al servizio sanitario nazionale, le sovrimposte e le addizionali o le sanzioni amministrative irrogate da uffici finanziari.

Alla giurisdizione tributaria appartengono anche le controversie sull'attribuzione della rendita catastale o la consistenza e il classamento delle singole unità immobiliari urbane; oppure le controversie relative tra l'altro a intestazione, delimitazione, figura, estensione o classamento dei terreni.

La giustizia tributaria è amministrata in primo e secondo grado rispettivamente dalle Commissioni tributarie provinciali e dalle Commissioni tributarie regionali. Le loro decisioni possono essere impugnate davanti alla Corte di Cassazione.

SU INTERNET

- **Sul sito dell'agenzia delle Entrate tutti i modelli per chiedere i rimborsi al Fisco**
  www.agenziaentrate.it
- **Sul sito della Presidenza della giustizia tributaria le sedi delle Commissioni e le statistiche**
  www.giustizia-tributaria.it

Quando lo scontro è in corso

Conciliazione giudiziale, scorciatoia per chiudere la vertenza

La conciliazione giudiziale è una possibilità introdotta dalla legge per favorire accordi fra Fisco e contribuente, nel corso della lite. La particolarità della conciliazione giudiziale rispetto ad altri strumenti di "accordo" fiscale agevolato è che la conciliazione opera quando la lite è già in piena fase di contenzioso; inoltre, nella conciliazione giudiziale è richiesta anche l'attività degli organi giudicanti.

La conciliazione giudiziale si può verificare solo davanti alla commissione tributaria provinciale (quindi solo nel giudizio di primo grado) e non dopo la prima udienza di trattazione; in questa prima udienza il tentativo di conciliazione — se la trattazione è pubblica — può essere avviato d'ufficio dalla stessa commissione tributaria.

La proposta di conciliazione può provenire da ciascuna delle parti (contribuente e amministrazione finanziaria); se si raggiunge l'accordo fra le parti, si predispone un verbale nel quale si indicano le somme dovute a titolo di imposta, di sanzioni e di interessi.

La legge incentiva alla conciliazione giudiziale: dispone infatti che, per chi vi ricorre, le sanzioni amministrative si applichino per solo un terzo delle somme irrogabili in rapporto all'ammontare del tributo che risulta dalla conciliazione (in ogni caso, la sanzione non può essere inferiore a un terzo dei minimi previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo).

La legge consente inoltre il versamento rateale delle somme dovute sulla base della conciliazione. Si può pagare in otto rate trimestrali di pari importo, oppure in un massimo di dodici rate trimestrali se le somme dovute superano i cento milioni di lire (pari a 51.645,69 euro), prestando idonea garanzia.

La conciliazione giudiziale è pienamente compiuta solamente quando avviene il pagamento, entro venti giorni dalla redazione del verbale, dell'intero importo dovuto oppure della prima rata e con la prestazione della garanzia richiesta sull'importo delle rate successive.

fronte alla commissione tributaria ha un'unica udienza di trattazione. Questa udienza è fissata dal Presidente della commissione e si svolge in camera di consiglio (senza la presenza delle parti e dei difensori) a meno che una delle parti richieda la discussione in pubblica udienza: in questa ipotesi il ricorso, dopo la relazione del giudice relatore, viene discusso di fronte alla commissione dai difensori delle parti. All'esito dell'udienza di trattazione, il giudice decide sul ricorso con sentenza che viene pubblicata con il «deposito» nella segreteria della commissione.

Contro la sentenza emessa dalla commissione tributaria provinciale si può proporre appello, presso la commissione tributaria regionale. Contro la sentenza emessa in grado di appello, a sua volta, è possibile ricorrere in Cassazione per un giudizio di legittimità (facendo valere quindi l'eventuale mancanza o contraddittorietà della motivazione, la violazione di legge sostanziale o processuale).

Il giudice può sospendere l'esecuzione dell'atto contestato

La sospensione dell'atto impugnato. Una delle novità più rilevanti introdotte dalla legge di riforma del processo tributario del 1992 è stata il riconoscimento al giudice tributario di primo grado del potere di sospendere l'esecuzione dell'atto impugnato. Gli uffici finanziari possono iscrivere provvisoriamente a ruolo la metà della maggiore imposta accertata dopo la notifica dell'atto impositivo. Questo potere non è sospeso dalla presentazione del ricorso da parte del contribuente, che può, tuttavia, richiedere la sospensione dell'esecuzione dell'atto alla commissione tributaria in presenza di due presupposti:

— il ricorso deve apparire, già a un esame sommario, ammissibile e fondato;

— dev'esserci un pericolo di danno grave e irreparabile. L'istanza di sospensione deve essere motivata e va presentata alla commissione tributaria provinciale con atto separato o contestualmente al ricorso introduttivo.

TESTI DI:
Luigi Ferrajoli, Saverio Fossati, Enrico Marro, Mauro Meazza e Tonino Morina

INSERTO A CURA DI:
Mauro Meazza

LE PUNTATE PRECEDENTI

■ **Fisco.** Si conclude oggi la serie sul Fisco, ogni giorno sul Sole-24 Ore da martedì 5 aprile

LUNEDÌ

Guida famiglia / Le pensioni ● 1

Le regole generali della previdenza