



Concorso

548 MINISTERO
dell'ECONOMIA
e delle **FINANZE**

485 Funzionari

150 Funzionari giuridico-legali
(Cod. GIUR)

MANUALE di **TEORIA** e **QUIZ** online
per **tutte le prove**



Capitolo 8

Il procedimento tributario, la dichiarazione dei redditi e il rimborso

SOMMARIO:

1. Procedimento tributario per la formazione della pretesa impositiva e la necessaria partecipazione dei soggetti passivi - **1.1.** L'adempimento collaborativo: d.lgs. 30 dicembre 2023, n. 221 - **1.2.** Verso la digitalizzazione del rapporto: le novità introdotte dal d.lgs. 8 gennaio 2024, n. 1, in materia di razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari. - **2.** Dichiarazione tributaria: caratteristiche comuni e peculiarità di ogni singola imposta - **2.1.** Dichiarazione delle persone giuridiche - **2.2.** Dichiarazione delle società di persone - **2.3.** Specificità della dichiarazione in relazione alle imposte principali - **2.3.1** Dichiarazione delle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e IVA - **2.4.** L'impatto della riforma fiscale sui termini di presentazione alla luce dell'art. 11 del d.lgs. 8 gennaio 2024, n. 1 e della legge di Bilancio 2025 - **2.4.1.** Il concordato biennale preventivo: d.lgs. 12 febbraio 2024, n. 13. Le novità del D.I. 19 ottobre 2024, n. 155, convertito in L. 9 dicembre 2024, n. 189. - **2.4.2.** Gli obblighi per le altre imposte: IVA, imposta di registro, dichiarazione di successione. - **2.5.** Trasmissione della dichiarazione tributaria: gli intermediari abilitati - **2.6.** Fattispecie a rilevanza penale della dichiarazione dei redditi - **2.7.** La rettificabilità della dichiarazione: dichiarazione correttiva e dichiarazione integrativa - **3.** Il rimborso

1. Procedimento tributario per la formazione della pretesa impositiva e la necessaria partecipazione dei soggetti passivi

Preliminarmente all'analisi dell'*iter* di formazione della pretesa, occorre anteporre una precisazione terminologica, riguardante la distinzione fra fase amministrativa, nell'ambito della quale si colloca il procedimento di formazione della pretesa e, la fase giudiziale, ovverosia il contenzioso tributario.

La definizione di **procedimento tributario** è, infatti, sovente utilizzata come sinonimo di processo tributario e, al contempo, per indicare la specifica fase, avente natura amministrativa (precedente alla fase contenziosa), nell'ambito della quale l'Amministrazione finanziaria "costruisce" la pretesa impositiva a carico del contribuente, con la partecipazione di questi.

Con specifico riferimento alla fase amministrativa di formazione della pretesa, negli ultimi anni, il legislatore ha tentato di introdurre misure e nuovi istituti al fine di rendere concreta ed effettiva la partecipazione del contribuente alla fase di formazione dell'atto impositivo.

In tale ottica, si collocano la previsione di diversi adempimenti di natura formale e comunicativa, come la tenuta delle scritture contabili o dei registri e, soprattutto, la presentazione della dichiarazione dei redditi, che consente l'**autoliquidazione** del tributo e il conseguente versamento dell'imposta individuata.

Negli anni, tale partecipazione è stata ulteriormente incentivata mediante l'introduzione dell'**obbligatorietà** del contraddittorio endoprocedimentale, la reintroduzione di taluni strumenti deflattivi del contenzioso e la previsione del nuovo istituto del nuovo concordato preventivo, di cui si dirà meglio *infra*.

Posta tale distinzione terminologica, con specifico riferimento alla fase amministrativa di formazione della pretesa impositiva, il **procedimento tributario** si compone di una serie di fasi attuative del tributo, alcune necessarie e altre eventuali, finalizzate all'adempimento dell'**obbligazione tributaria** e, conseguentemente, alla riscossione del tributo.

Rispetto al procedimento amministrativo – i cui principi ritraibili dalla l. 7 agosto 1990, n. 241, infatti, sono mutuati – il procedimento tributario presenta talune ovvie **peculiarità**, dovute alla specialità del rito, quali:

- **pluralità di modelli procedurali;**
- partecipazione attiva di soggetti terzi rispetto al rapporto obbligatorio fra amministrazione finanziaria e contribuente.

Questo a rappresentare che il fisiologico dipanarsi del procedimento tributario vede nella partecipazione e nei comportamenti dei soggetti passivi (non solo il contribuente, ma anche i para-soggetti) un ruolo necessario e fondamentale, mentre **nell'intervento dell'amministrazione un ruolo secondario ed eventuale**, che diventa tanto più necessario, quanto più il contribuente non adempie ai propri obblighi.

Intervento che può essere *(i)* di controllo e verifica rispetto al corretto adempimento da parte dei soggetti passivi degli obblighi su di loro incombenti; *(ii)* di accertamento; *(iii)* di riscossione, in caso di mancato versamento diretto da parte dei contribuenti di quanto dovuto; *(iv)* di esercizio del potere sanzionatorio. Tale intervento è eventuale in quanto non è riservato ad ogni consociato, ma è effettuato sulla base di criteri selettivi e indici di "pericolosità fiscale" annualmente individuati con decreti ministeriali.

► 1.1. L'adempimento collaborativo: d.lgs. 30 dicembre 2023, n. 221

La sempre più crescente esigenza di incrementare la partecipazione del contribuente si è manifestata negli ultimi anni anche attraverso, la previsione di **modelli procedurali cd. collaborativi**, nei quali vi è una cooperazione tra contribuente e amministrazione anche in un momento precedente rispetto a quello dell'adempimento dell'obbligo fiscale. Tra questi si ricorda il **regime dell'adempimento collaborativo** o di **Cooperative compliance**, recentemente interessato dalla Riforma fiscale, con l'emanazione di un apposito **D.lgs. 30 dicembre 2023, n. 221 recante disposizioni in materia di adempimento collaborativo**, che ha garantito l'attuazione dell'art. 17, co. 1, lett. g), della legge delega 9 agosto 2023, n. 111, che prevedeva, tra gli altri *(i)* il progressivo ampliamento della platea di soggetti ammissibili al regime; *(ii)* la possibilità di certificare il sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (*Tax Control Framework o TCF*), fermi restando i poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria; *(iii)* la possibilità di gestire nell'ambito del regime di adempimento collaborativo anche questioni riferibili a periodi di imposta precedenti all'ammissione al regime; *(iv)* l'introduzione di nuove e più penetranti forme di contraddittorio preventivo, con particolare riguardo alla risposta alle istanze di interpello o agli altri pareri, comunque denominati, richiesti dai contribuenti aderenti al regime, prevedendo anche la necessità di un'interlocuzione preventiva rispetto alla notifica di un parere negativo.

L'istituto dell'adempimento collaborativo è stato introdotto con l'obiettivo di instaurare un rapporto di fiducia tra Amministrazione e contribuente, che mira a un aumento del livello di certezza sulle questioni fiscali rilevanti. Tale obiettivo è perseguito tramite l'interlocuzione costante e preventiva con il contribuente su elementi di fatto, ivi inclusa l'anticipazione del controllo, finalizzato a una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali. È un istituto che prevede l'adesione volontaria del contribuente qualora sia in possesso di requisiti soggettivi e oggettivi come di seguito esposti.

► 1.2. Verso la digitalizzazione del rapporto: le novità introdotte dal d.lgs. 8 gennaio 2024, n. 1, in materia di razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari.

Negli ultimi anni, complice la nascita di nuove forme di comunicazione e canali per il reperimento più celere delle informazioni, anche in materia tributaria, si è sentita sempre più forte la necessità di creare per piccoli *step* un Fisco sempre più digitale e un sistema più centralizzato per la raccolta delle informazioni, in cui l'Amministrazione finanziaria assume un ruolo sempre più attivo.

In tale senso, si colloca il **d.lgs. 8 gennaio 2024, n. 1, in materia di razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari**, che ha messo a disposizione una serie di strumenti di semplificazione del rapporto tra Amministrazione e contribuente.

In particolare, è previsto che l'Agenzia delle entrate metta a disposizione dei contribuenti servizi digitali per:

- a) potenziare i canali di assistenza a distanza;
- b) consentire la registrazione delle scritture private;
- c) consentire la richiesta e l'ottenimento di certificati rilasciati dall'Agenzia stessa;
- d) consentire il confronto a distanza tra contribuente e uffici dell'Agenzia, nonché lo scambio di documentazione relativa ad attività di controllo e accertamento;
- e) consentire il calcolo e il versamento degli importi dovuti a seguito di attività di controllo e accertamento nonché liquidazione dei tributi gestiti dall'Agenzia delle entrate;
- f) l'effettuazione di ulteriori adempimenti.

Inoltre, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti, all'interno di apposita area riservata, servizi digitali per la consultazione e l'acquisizione di tutti gli atti e le comunicazioni gestiti dall'Agenzia delle entrate che li riguardano, compresi quelli riguardanti i ruoli dell'Agenzia delle entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle entrate. L'acquisizione dei documenti di cui al comma 1 è effettuata anche attraverso servizi di trasferimento massivo e in forma strutturata dei dati contenuti nei documenti stessi.

Per ciò che attiene la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dell'importo complessivo dei corrispettivi giornalieri anonimi di cui all'art. 2, co. 1, del d.lgs. 5 agosto 2015, n.127, poi, è previsto che questa possa essere effettuata mediante soluzioni software che garantiscono la sicurezza e l'inalterabilità dei dati. Le soluzioni software devono poter consentire la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico, nel caso in cui l'operazione commerciale sia regolata mediante la predetta modalità di pagamento, al fine di semplificare e rendere meno onerose le operazioni amministrative degli esercenti.

Infine, in tema di semplificazione degli adempimenti tecnici correlati ai trasferimenti immobiliari, è previsto che all'art. 30 del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, sia inserito il comma 5-bis che prevede che "*A decorrere dalla data stabilita con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, d'intesa con l'Associazione Nazionale dei Comuni Italiani, gli adempimenti di cui al comma 5 vengono effettuati con modalità telematiche dall'Agenzia delle entrate mediante deposito, su un'area dedicata del Portale dei Comuni, dei tipi di frazionamento ad essa presentati per via telematica dai professionisti incaricati, preliminarmente alla loro approvazione. In sede di prima applicazione, l'Agenzia delle entrate comunica l'avvenuto deposito a ciascun comune competente, mediante posta elettronica certificata la cui ricevuta di avvenuta consegna sostituisce l'attestazione di cui al comma 5. Ulteriori o alternative modalità telematiche possono essere stabilite con successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate d'intesa con l'Associazione Nazionale dei Comuni Italiani*".

2. Dichiarazione tributaria: caratteristiche comuni e peculiarità di ogni singola imposta

La **dichiarazione tributaria** rappresenta il principale momento di collaborazione tra fisco e contribuente, poiché attraverso la dichiarazione il contribuente comunica all'Amministrazione finanziaria la propria situazione reddituale e patrimoniale, liquidando contestualmente il tributo dovuto (**c.d. autoliquidazione dell'imposta**). La dichiarazione l'atto con il quale il contribuente porta a conoscenza del Fisco gli elementi considerati, ai fini della determinazione della base imponibile e dell'imposta relativi all'anno precedente (ad esempio, la dichiarazione 2021 ha ad oggetto il reddito prodotto nel corso dell'anno 2020) e, pertanto, è il primo passo verso il procedimento di accertamento, in quanto consente all'Amministrazione di effettuare i propri controlli.

È un **atto di tipo formale**: ciò significa che la dichiarazione deve essere presentata con i requisiti di forma, le modalità e i tempi stabiliti dalla legge (che sono diversi a seconda del tipo di imposta che viene in gioco), deve essere sottoscritta dal soggetto passivo o da chi è titolato per la presentazione. La presentazione della dichiarazione d'imposta rappresenta per il contribuente un **obbligo**, al cui inadempimento l'ordinamento reagisce con la comminazione di sanzioni amministrative.

Da quanto detto, emergono talune peculiarità delle dichiarazioni:

- **unicità**, in quanto la dichiarazione deve contenere l'indicazione di tutti i redditi del soggetto;
- **obbligatorietà**, in quanto esiste un autonomo obbligo di redazione e presentazione della dichiarazione in capo a tutti i contribuenti tranne quelli espressamente esclusi dalla legge;
- **perentorietà**, dovendo essere presentata nei termini temporali stabiliti dalla legge;