ISSN 1825-9871

Università degli Studi di Napoli Federico II
Facoltà di Giurisprudenza

INNOVAZIONE E DIRITTO

La definizione delle comunicazioni di irregolarità: i c.d. avvisi bonari.

di Antonio Visconti

Sommario: Premessa; 1. Principali caratteristiche e scopi degli accertamenti sulle dichiarazioni; 2. I vantaggi derivanti dall'accettazione delle risultanze delle comunicazioni di irregolarità; 3. I rimedi per annullare in autotutela il contenuto totale o parziale della comunicazione di irregolarità; 4. Controllo automatico dei redditi assoggettati a tassazione separata; Conclusioni.

Premessa

Tra le attività di accertamento poste in essere dall'Amministrazione finanziaria nei confronti dei contribuenti, sicuramente la più diffusa è quella avente ad oggetto la verifica dei dati esposti nelle dichiarazioni presentate.

In particolare, tali attività prendono il nome di:

"controllo automatico"[1], quando l'Ufficio verifica, mediante procedure informatiche automatizzate, il contenuto di tutte le dichiarazioni trasmesse dai contribuenti e ne correla le risultanze debitorie/creditorie da queste emergenti, con i versamenti effettuati tramite modelli F24; e di

"controllo formale"[2], quando l'Ufficio, accerta che le deduzioni e le detrazioni indicate dai contribuenti nelle dichiarazioni siano supportate da idonea documentazione giustificativa, che ne legittima la spettanza.

In ragione di tali controlli, e qualora dagli stessi emergano delle irregolarità o incongruenze, l'Agenzia delle Entrate invia al contribuente una comunicazione d'irregolarità, con la quale o è richiesto il pagamento delle differenze riscontrate, o lo stesso è invitato a voler fornire chiarimenti e/o ulteriore documentazione in relazione ai fatti contestati.

Tali atti, rappresentano uno strumento attraverso il quale l'Amministrazione Finanziaria rende edotto il contribuente delle irregolarità riscontrate

In particolare, gli stessi prendono il nome di "comunicazione di irregolarità", e sono privi dei requisiti necessari per l'impugnabilità[3].

1 Art. 36 bis, D.P.R. n. 600/1973 e, ai fini Iva, art. 54 bis, D.P.R. n. 633/1972.
2 Art. 36 ter, D.P.R. n. 600/1973.
3 Ris. del 22 ottobre 2010, n. 110/E; A. Cissello, Non impugnabilità degli "avvisi bonari", in Il Fisco n. 40/2010, fascicolo n. 2, pag. 6551; ; C. Glendi, Chiose finali sulla vexata quaestio della natura decadenziale o meno del termine ex art. 36-bis, D.P.R. n. 600 - Nota a sentenza, in Corriere tributario, 2000, n. 3, pag. 197.

Innovazione e Diritto

Tanto chiarito, si procede, di seguito, a tracciarne le specifiche caratteristiche, con particolare riferimento agli effetti in termini di "contenimento delle liti tributarie".

1. Principali caratteristiche e scopi degli accertamenti sulle dichiarazioni.

Passando ad esaminare nel dettaglio i due istituti definiti in premessa, si fa presente che la disciplina relativa al c.d. "controllo automatico" delle dichiarazioni, è recata, con contenuti sostanzialmente identici, negli artt. 36-bis, D.p.r. n. 600/73, per quanto attiene le II.DD., e 54-bis, D.p.r. n. 633/72, relativamente all'IVA[4].

In particolare, tali disposizioni prevedono che entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, l'Agenzia delle Entrate proceda alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta[5].

Tale procedura di controllo ha la finalità di:

- correggere gli errori materiali e di calcolo;
- correggere gli errori materiali commessi nel riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni;
- ridurre le detrazioni d'imposta indicate in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;
- ridurre le deduzioni dal reddito esposte in misura superiore a quella prevista dalla legge;
- ridurre i crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalla dichiarazione;
- controllare la rispondenza con la dichiarazione e la tempestività dei versamenti delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti a titolo di acconto e di saldo e delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta.

4 Tale controllo, di fatto, viene eseguito con procedura automatizzate direttamente dal Centro (Roma). Pertanto, l'attività non viene supervisionata da alcun funzionario responsabile. Per questa motivo può accadere che si verifichino degli errori nelle comunicazioni inviate ai contribuenti, atteso che esse non sono preventivamente vagliate da personale preposto.

5 E. De Mita, La Consulta si pronuncia sul termine ex art. 36-bis, D.P.R. n. 600/1973 - Nota a sentenza, in GT Rivista di giurisprudenza tributaria, 1999, n. 9, pag. 746; F. Amatucci, La corretta qualificazione dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 alla luce della distinzione tra norme interpretative, vera retroattività ed incidenza dell'attività legislativa sulla funzione giurisdizionale - Nota a sentenza, in Rassegna tributaria, 2003, n. 3, pag. 1019; M. Basilavecchia, I termini decadenziali per la liquidazione delle imposte - Nota a sentenza, in Corriere tributario, 2005, n. 1, pag. 39; C. Glendi, Sui termini per la liquidazione ex art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e per la notifica del ruolo - Nota a sentenza, in GT Rivista di giurisprudenza tributaria , 2005, n. 3, pag. 219 M. Bruzzone, Controlli automatici e formali delle dichiarazioni, in Corr. Trib., 2000, n. 28, pag. 2026; G. Ungaretti – F. Dell'Immagine, La ragionevole durata del procedimento di riscossione ex art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 - Nota a sentenza, in Il fisco, 2006, n. 25/1, pag. 3943;; L. Gemino, Mancata ricezione del c.d. avviso bonario e nullità della cartella di pagamento, in Il Fisco, 2008, n. 12/1, p. 2155;; A. Buscema A., Art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e nuove strategie processuali, in Il Fisco, 2002, n. 1/1, pag. 47.

Innovazione e Diritto

Per quanto attiene, invece, l'attività di controllo formale delle dichiarazioni, la relativa disciplina è contenuta nell'art. 36-ter del D.p.r. n. 600/73[6], ai soli fini delle II.DD.

Con specifico riferimento a tale norma, la stessa dispone che entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, gli Uffici, senza pregiudizio per l'eventuale ulteriore azione accertatrice, possono procedere a:

- escludere in tutto o in parte lo scomputo delle ritenute d'acconto non risultanti dalle dichiarazioni dei sostituti d'imposta o dalle certificazioni previste;
- escludere in tutto o in parte le detrazioni d'imposta non spettanti in base ai documenti richiesti ai contribuenti;
- escludere in tutto o in parte le deduzioni dal reddito non spettanti in base ai documenti richiesti ai contribuenti;
- determinare i crediti d'imposta spettanti in base ai dati risultanti dalle dichiarazioni e ai documenti richiesti ai contribuenti;
- liquidare la maggiore imposta sul reddito delle persone fisiche e i maggiori contributi dovuti sull'ammontare complessivo dei redditi risultanti da più dichiarazioni o CUD presentati per lo stesso anno dal medesimo contribuente;
- correggere gli errori materiali e di calcolo commessi nelle dichiarazioni dei sostituti d'imposta.

Ai sensi dell'art. 14, co. 1, lett. a), del D.p.r. 602/73, tali tipologie di accertamenti, prevedono l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle imposte o delle ritenute liquidate nei modi di cui sopra. In altri termini, a differenza di tutti gli altri istituti accertativi, ove l'iscrizione a ruolo presuppone il definitivo accertamento del fatto nell'ambito del procedimento tributario, in siffatto contesto, la mera rilevazione dell'irregolarità rappresenta titolo sufficiente per l'attivazione delle forme coattive di riscossione[7].

Tuttavia occorre rilevare che seguito di tali controlli (e dunque prima dell'iscrizione a ruolo), l'amministrazione è tenuta a rendere edotto il contribuente dell'esito conseguito, ossia, di regolarità della dichiarazione presentata, o di recupero di eventuali discordanze.

In particolare, con riferimento ai termini di comunicazione dell'esito irregolare dei controlli effettuati sulle dichiarazioni, per quanto attiene la procedura di "controllo automatico", il co. 3,

6 Tale attività di controllo è solitamente attuata in più fasi, così sintetizzabili: richiesta documentazione relativa alle detrazioni e deduzioni indicate nella dichiarazione; controllato da parte dell'Ufficio competente; notifica dell'esito (regolare o irregolare).

7 M. Basilavecchia, La riscossione dei tributi, in Rass. Trib., 2008, n. 1, pag. 22; D. D'Angelo – A. Buscema, Omesso invio della comunicazione bonaria e applicabilità dell'art. 21-octies della L. n. 241/1990, in Il Fisco, 2008, n. 40/1, p. 7188; R. Fanelli, Contabilizzazione delle imposte per rettifiche ed accertamenti, in Pratica Contabile , 2008, n. 5; P. Mercurio, Effetti giuridici dell'omessa comunicazione di irregolarità ex art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, in Il Fisco, 2008, n. 9/1, p. 1585.

Innovazione e Diritto

dell'art. 36-bis, in parola, dispone che: "Quando dai controlli automatici eseguiti emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione, l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali. Qualora a seguito della comunicazione il contribuente o il sostituto di imposta rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i chiarimenti necessari all'amministrazione finanziaria entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione"[8].

Mentre, invece, per quanto concerne il controllo formale, analogamente, il co. 4, dell'art. 36-ter, dispone che: "L'esito del controllo formale è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica degli imponibili, delle imposte, delle ritenute alla fonte, dei contributi e dei premi dichiarati. Per consentire anche la segnalazione di eventuali dati ed elementi non considerati o valutati erroneamente in sede di controllo formale entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione"[9].

L'obbligo di tale comunicazione al contribuente da parte dell'Agenzia delle Entrate, sebbene non sancito da nessuna specifica norma sanzionatoria, è tuttavia rinvenibile nell'art. art. 6, co. 5, L. 212/2000 (c.d. "Statuto del contribuente"), il quale dispone che: "Prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta... Sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma"[10].

A tal riguardo, val la pena riferire quanto chiarito dalla Suprema Corte nella sentenza del 30 marzo 2001, n. 4760, ove è stato chiarito che: "… il principio di conoscenza degli atti sancito dall'art. 6, L. n. 212/2000,inibisce agli atti che incidono sulla posizione debitoria o creditoria del contribuente nei confronti del Fisco di produrre effetti prima che il contribuente ne abbia conoscenza".

8 La stessa disposizione è recata, ai fini Iva, dall'art. 54-bis, co. 3, del D.P.R. n. 633/1972.

9 C. Ferrari, Per i Giudici di merito la notifica del ruolo deve avvenire entro il termine disposto dal combinato degli artt. 36-bis e 43 del D.P.R. n. 600/1973 - Nota a sentenza, in Il Fisco, 2003, n. 35/1, pag. 5554; S. Loconte – C. Cianciotta, Sulla natura del termine ex art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 - Nota a sentenza, in GT Rivista di giurisprudenza tributaria, 2001, n. 10, pag. 1245; L. Magistro, Liquidazione e controllo formale della dichiarazione, in Corriere tributario, 2001, n. 1, pag. 54; A. Messina, Conformazione allo Statuto dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 - Quali novità?, in Il fisco , 2001, n. 28, pag. 9503

10 In particolare, tale disposizione determina l'effetto che qualora l'A.F. iscrivesse a ruolo le somme dovute a seguito di controllo automatico o formale, in assenza della preventiva comunicazione d'irregolarità al contribuente, la relativa cartella di pagamento risulterebbe illegittima, stante la previsione di "nullità" del provvedimento prevista dallo Statuto del contribuente.

Innovazione e Diritto

Sempre in questo senso, i Supremi giudici hanno altresì chiarito che: "L'Amministrazione finanziaria è tenuta ad inviare apposita comunicazione al contribuente, all'esito della liquidazione delle imposte sulla base della dichiarazione effettuata ex art. 36-bis, D.P.R. n. 600/1973, degli eventuali errori rinvenuti onde consentire la regolarizzazione degli aspetti formali"[11].

Sulla base di quanto testé enucleato ne discende l'obbligatorietà per l'Ufficio dell'invio della comunicazione di irregolarità, quale atto prodromico alla diretta iscrizione a ruolo, con conseguente nullità dell'eventuale cartella di pagamento emessa in assenza di questo[12].

Di seguito, si esamineranno le concrete modalità per la definizione di tali avvisi.

2. I vantaggi derivanti dall'accettazione delle risultanze delle comunicazioni di irregolarità.

Una volta emanato l'avviso, qualora le contestazioni mosse nei predetti avvisi siano fondate, il contribuente può decidere di accoglierne il relativo contenuto.

Tale accoglimento presuppone il versamento delle somme richieste entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero, a quella rideterminata in autotutela a seguito del confronto con l'Ufficio.

Tale termine, tuttavia, si espande sino a novanta giorni dalla data di ricezione, nell'ipotesi in cui l'avviso sia stato trasmesso telematicamente all'intermediario abilitato che ha inviato, a suo tempo, la dichiarazione su incarico del contribuente e che ha accettato di ricevere le comunicazioni di irregolarità.

A seguito del pagamento di quanto richiesto, viene annullata la procedura diretta di iscrizione a ruolo, ex art. 14, D.p.r. 602/73, e, inoltre, la sanzione collegato all'omesso versamento originario dei maggiori tributi contestati, pari al 30%, ex art. 13 del D.Lgs. n. 471/1997, viene ridotta nelle seguenti entità:

- un terzo di quella ordinaria, ossia pari al 10%, nel caso di controllo automatico ex art. 36-bis, D.P.R. n. 600/1973[13];
- a due terzi di quella ordinaria, ovvero al 20%, nel caso di controllo formale ex art. 36-ter, D.P.R. n. 600/1973[14].

Occorre rilevare, poi, come la giurisprudenza di merito abbia chiarito che la riduzione delle sanzioni sussiste solo ove il contribuente versi la totalità delle somme[15].

11 Cass., 8 gennaio 2007, n. 110.

12 C. Ferrari e M. Tortorelli, Aspetti procedurali di controllo dell'Amministrazione Finanziaria relativamente agli adempimenti dichiarativi dei contribuenti, in Il Fisco, n. 30/2007, p. 2321;; E. Grassi, Strumenti deflativi del contenzioso e partecipazione del contribuente, in Il Fisco, 2008, n. 40/1, p. 7197; L. Meraviglia, Controlli formali - Evoluzione della Giurisprudenza, in La settimana fiscale , 2008, n. 43, pag. 35;

13 Cfr: art. 2, D.Lgs. 462/1997.

14 Cfr: art. 3, D.Lgs. 462/1997.

Infine si fa presente che alla luce delle novità recate dall'art. 3-bis, D.Lgs n. 462/97, in caso di situazione di temporanea ed obiettiva difficoltà del contribuente, su istanza di quest'ultimo, le somme di cui sopra, possono essere versate in un numero massimo di sei rate trimestrali di pari importo, se l'ammontare dell'avviso è superiore a duemila euro, o in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo, qualora tale ammontare superi i cinquemila euro.
Tuttavia, qualora le stesse siano superiori a cinquantamila euro, il contribuente è tenuto a prestare idonea garanzia.

3. I rimedi per annullare in autotutela il contenuto totale o parziale della comunicazione di irregolarità.

Compresi i livelli di vantaggio relativi all'accoglimento delle risultanze delle comunicazione di irregolarità, va da se che, qualora il contribuente ritenga queste ultime errate, può attivarsi per chiedere l'annullamento totale e o parziale in autotutela[16] della stessa.
In particolare, nell'ipotesi di richiesta di revisione dell'esito del controllo automatico, ex art. 36-bis D.p.r. n. 600/1973, il contribuente può rivolgersi a qualsiasi Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, al fine di fornire chiarimenti e giustificazioni necessari all'annullamento totale o parziale della comunicazione.
Di qui, nell'ipotesi di accoglimento parziale, il contribuente vede riaperto il termine di 30 giorni per procedere al versamento del quantum dovuto col beneficio della riduzione delle sanzioni, mentre, nel caso di accoglimento completo, la comunicazione è annullata.
Per quanto concerne, invece, le comunicazioni relative al controllo formale delle dichiarazioni, ex art. 36-ter, D.p.r. n. 600/1973, il contribuente può rivolgersi esclusivamente all'Ufficio competente che ha inviato l'avviso.
Quest'ultimo, dopo aver visionato la documentazione giustificativa e/o accolto le osservazioni proposte dal contribuente, può disporre l'annullamento totale o parziale, in autotutela, delle pretesa manifestata.
Anche in questo caso, qualora l'Ufficio proceda ad una rideterminazione delle somme richieste, il contribuente può definire la nuova comunicazione con il relativo versamento entro trenta giorni dalla stessa, usufruendo delle sanzioni ridotte.
Nell'ipotesi, invece, di giustificazione totale da parte del contribuente delle contestazioni dell'Agenzia delle Entrate, il procedimento verrebbe definitivamente archiviato.

15 C.T.P., Asti, 20 gennaio 2009 n. 3.
16 Con riferimento all'esercizio del potere di autotutela si vedano le circolari: n. 195/E, dell'8.7.1997; n. 198/E, del 5.8.1998, n. 143/E, del l.1.2000; n. 77/E, del 3.8.2001; n. 103/E del 6.12.2001.

Innovazione e Diritto

4. Controllo automatico dei redditi assoggettati a tassazione separata

Con la circolare del 24 giugno 2004, n. 30/E, il Ministero ha indicato le procedure da adottare per il controllo automatico dei redditi assoggettati a tassazione separata[17].

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che tale comunicazione è predisposta secondo criteri analoghi a quelli utilizzati per rendere noti gli esiti del controllo automatizzato delle dichiarazioni.

In particolare, l'Amministrazione finanziaria provvederà al controllo dei redditi assoggettati a tassazione separata attraverso le informazioni riportate dal contribuente nelle singole sezioni del quadro RM del modello UNICO Persone Fisiche, ovvero nel quadro F, per i contribuenti che hanno presentato il modello 730.

Per i redditi soggetti a ritenuta alla fonte ed erogati dai sostituti d'imposta, quali il TFR e le indennità equipollenti, la circolare 24 giugno 2004, n. 30/E ha precisato che l'IRPEF è determinata nei metodi ordinari, sommando i compensi al reddito complessivo, se tale modalità risulta maggiormente favorevole al contribuente.

Qualora, invece, si tratti di redditi non soggetti a ritenuta alla fonte, il contribuente è tenuto ad applicare, in autotassazione o tramite il soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, un acconto nella misura del 20% del provento.

Per quanto concerne gli effetti, analogamente a quanto avviene per i redditi assoggettati a tassazione ordinaria, la comunicazione relativa ai redditi soggetti a tassazione separata è finalizzata a fornire in via anticipata al contribuente le risultanze dei controlli effettuati dall'Amministrazione finanziaria.

Tuttavia, in tale ipotesi sussistono peculiari modalità di riscossione del tributo.

17 Ai sensi del co. 1 art. 17 del D.p.r. 917/86, l'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi: somme corrisposte a titolo di tfr; emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti; indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa; indennità di mobilità; indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche e delle società di persone; indennità percepite per la cessazione da funzioni notarili; indennità percepite da sportivi professionisti al termine dell'attività sportiva; plusvalenze, compreso il valore di avviamento, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di 5 anni e redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di 5 anni; plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione; indennità per perdita dell'avviamento spettanti al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione e indennità di avviamento delle farmacie spettanti al precedente titolare; indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni; redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci delle società indicate nell' art. 5 nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale o agli eredi in caso di morte del socio, e redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società stesse, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso o dell'esclusione, la deliberazione di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione è superiore a 5 anni; somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo o per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti.

In particolare, in tal caso, la comunicazione inviata dall'Agenzia delle Entrate assume essenzialmente una funzione informativa sulla determinazione dell'imposta che verrà successivamente iscritta a ruolo.

Per tale motivo non è allegato il modello F24 recante gli importi dovuti, come avviene invece per l'ordinaria attività di controllo ai sensi dell'art. 36-bis del DPR 600/1973. La stessa circolare n. 30/E del 2004 precisa che: "la riscossione dell'imposta avverrà successivamente mediante cartella di pagamento a seguito della definitiva iscrizione a ruolo".

Qualora, tuttavia, nella determinazione dell'imposta non si sia tenuto conto di elementi e dati a favore del contribuente, egli potrà farli valere richiedendone la rettifica a un qualsiasi Ufficio locale dell'Agenzia. In tal modo, le somme iscritte a ruolo e contenute nella cartella di pagamento notificata al contribuente potranno tenere conto di tale rettifica.

Sulle somme indicate nella comunicazione e successivamente iscritte a ruolo non sono dovuti interessi né sanzioni. In tale ipotesi, infatti, l'iscrizione a ruolo costituisce la modalità naturale di riscossione del tributo.

Conclusioni

Alla luce di tutto quanto innanzi visto, occorre rilevare che nell'ipotesi in cui il contribuente destinatario di una comunicazione d'irregolarità non ne accolga con il versamento il contenuto, o non proceda in autotutela a correggere gli eventuali errori riscontrati, l'Agenzia delle Entrate disporrà l'iscrizione a ruolo delle somme contestate, con applicazione delle sanzioni in misura piena e applicazione degli oneri di riscossione.

Qualora invece la detta comunicazione non venga inviata per errore, la riduzione delle sanzioni potrà essere chiesta all'atto della ricezione della cartella o, eventualmente, al giudice tributario, previa tempestiva impugnazione della stessa.

Infine, e per concludere, non può non rilevarsi come l'insieme delle disposizioni di cui innanzi rappresenti uno dei tanti risultati a favore dei contribuenti raggiunti dal sistema fiscale italiano a seguito dell'introduzione dello Statuto del Contribuente (L. 212/2000).

In particolare, evidente è l'ispirazione di tali norme ai fondamentali principi della: informazione del contribuente (art. 5); conoscenza degli atti e semplificazione (art. 6); tutela dell'affidamento e della buona fede (art. 10).

Innovazione e Diritto