



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

ANALISI DEGLI ATTI IMPUGNATI PRESSO LE COMMISSIONI TRIBUTARIE IN MATERIA DI IRPEF

Con la presente analisi si intende offrire un quadro sinottico dell'impatto, in termini sia assoluti che percentuali, generato dall'applicazione della tassazione IRPEF rispetto agli esiti dei relativi contenziosi incardinati presso le Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali.

I dati sono stati elaborati attraverso l'analisi dei valori statistici rilevati dal MEF e relativi agli atti tributari impugnati nel periodo dal 2016 al 2020⁽¹⁾, dai quali sono stati estrapolati i dati delle singole tipologie di imposta oggetto dei contenziosi presso le Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali, per una visione comparata sia della natura dei tributi e sia dei rispettivi esiti di giudizio.

Nelle seguenti tabelle vengono analizzati gli atti oggetto di contenzioso tributario in relazione alle imposte più frequenti di natura erariale e di tributi locali, evidenziandone le relative percentuali.

Per l'annualità 2020 è stata sviluppata anche l'analisi comparata di tutte le tipologie di esito cui sono destinati gli atti medesimi, suddivisi per Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali.

Ponendo particolare attenzione ai contenziosi aventi ad oggetto la materia imponibile ai fini dell'IRPEF, dalla relativa rielaborazione dei dati emerge che tale imposta rappresenta l'oggetto del maggior numero di contenziosi in assoluto in entrambi i gradi di giudizio e, nel periodo gennaio-settembre 2020, rappresenta oltre 1/5 di tutto il contenzioso tributario, raggiungendo in termini percentuali:

⁽¹⁾ Per l'anno 2020 dati statistici disponibili dalle rilevazioni statistiche del MEF sono aggiornati al 30/9/2020.



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

- il 21,00% di tutti gli atti impugnati presso le Commissioni Tributarie Provinciali e
- il 27,37% di tutti gli atti impugnati presso le Commissioni Tributarie Regionali.

I dati sono stati analiticamente indicati nelle seguenti tabelle e sono riferiti ai contenziosi tributari nei due gradi di giudizio:

Atti impugnati nel periodo gennaio- settembre 2020 suddivisi per imposte oggetto di contenzioso

CTP	ATTI IMPUGNATI in cui l'imposta appare da sola o in combinazione con altre	Favorevole contribuente	Giudizio intermedio	Favorevole ufficio	Conciliazione	Altri esiti	Totale
TRIBUTI ERARIALI E LOCALI		%	%	%	%	%	%
IRPEF	23.437	18,94%	19,99%	51,85%	0,37%	8,86%	100,00%
IVA	15.365	16,90%	19,41%	55,09%	0,43%	8,16%	100,00%
IRAP	11.325	17,35%	20,49%	52,97%	0,53%	8,66%	100,00%
REGISTRO	6.975	26,42%	17,06%	43,25%	0,07%	13,19%	100,00%
IRES IRPEG	5.247	21,04%	15,83%	51,93%	0,78%	10,41%	100,00%
BOLLO	2.661	28,93%	18,23%	43,48%	0,00%	9,36%	100,00%
TRIBUTI TASSE AUTO	16.026	24,40%	22,88%	40,73%	0,01%	11,98%	100,00%
TARSU/TIA	14.899	25,04%	20,47%	40,36%	0,09%	14,05%	100,00%
ICI/IMU	12.168	25,70%	14,94%	48,30%	0,27%	10,80%	100,00%
DIRITTI CAMERALI	3.478	13,83%	32,40%	44,34%	0,00%	9,43%	100,00%
	111.581						



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

CTR	ATTI IMPUGNATI in cui l'imposta appare da sola o in combinazione con altre	Favorevole contribuente	Giudizio intermedio	Favorevole ufficio	Condiziazione	Altri esiti	Totale
		%	%	%	%	%	%
IRPEF	12.805	24,38%	13,07%	52,35%	0,23%	9,96%	100,00%
IVA	8.960	24,81%	12,91%	52,52%	0,18%	9,57%	100,00%
IRAP	7.137	24,94%	13,86%	50,77%	0,26%	10,17%	100,00%
IRES IRPEG	3.851	28,30%	11,22%	49,26%	0,36%	10,86%	100,00%
REGISTRO	2.719	32,99%	10,37%	47,71%	0,22%	8,72%	100,00%
TARSU/TIA	4.119	24,25%	17,02%	49,21%	0,03%	9,49%	100,00%
ICI/IMU	3.739	28,88%	13,00%	50,28%	0,43%	7,41%	100,00%
TRIBUTI-TASSE AUTO	2.396	19,57%	20,24%	44,95%	0,00%	15,23%	100,00%
DIRITTI CAMERALI	1.048	13,07%	25,77%	54,01%	0,09%	7,06%	100,00%
	46.774						

Per le annualità pregresse, ovvero dal 2016 al 2019, dai relativi dati posti a confronto emerge come il volume di atti aventi ad oggetto accertamenti ai fini IRPEF impugnati in sede contenziosa abbia registrato valori percentuali, rispetto al totale degli atti complessivamente impugnati, sempre superiori alle altre tipologie di imposte.

Nei prospetti seguenti vengono sintetizzati **i valori percentuali dei ricorsi in materia IRPEF rispetto ai totali ricorsi depositati per i due gradi di giudizio;**

Commissioni Tributarie Provinciali:

2016= 21,6% per un numero complessivo di 35.424 ricorsi su 163.939
2017= 18,91% per un numero complessivo di 28.123 ricorsi su 148.712
2018= 18,70% per un numero complessivo di 28.665 ricorsi su 153.312
2019= 17,75% per un numero complessivo di 25.227 ricorsi su 142.153



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

Commissioni Tributarie Regionali:

2016= 29,94% per un numero complessivo di 20.332 ricorsi su 67.903

2017= 28,57% per un numero complessivo di 18.018 ricorsi su 63.058

2018= 26,99% per un numero complessivo di 15.389 ricorsi su 57.010

2019= 23,29% per un numero complessivo di 10.913 ricorsi su 46.862

Dalla rielaborazione dei dati emerge che l'IRPEF rappresenta l'imposta oggetto del maggior numero di contenziosi in entrambi i gradi di giudizio, rappresentando mediamente più di 1/5 di tutto il contezioso tributario.

I dati analitici sono riportati nei seguenti prospetti

Atti impugnati nelle annualità periodo 2016-2019 suddivisi per imposte oggetto di contenzioso

CTP	2016		2017		2018		2019	
	n.	%		%	n.	%	n.	%
TRIBUTI ERARIALI E LOCALI								
IRPEF	35.424	21,61%	28.123	18,91%	28.665	18,70%	25.227	17,75%
IRAP	12.291	7,50%	9.698	6,52%	9.084	5,93%	6.788	4,78%
IVA	14.503	8,85%	12.024	8,09%	12.507	8,16%	11.081	7,80%
REGISTRO	10.483	6,39%	9.395	6,32%	9.275	6,05%	8.810	6,20%
IPOTECARIE E CATASTALI	3.790	2,31%	6.215	4,18%	5.242	3,42%	4.104	2,89%
IRES IRPEG	8.085	4,93%	7.777	5,23%	8.479	5,53%	7.776	5,47%
TRIBUTI DOGANALI	1.175	0,72%	1.365	0,92%	1.311	0,86%	1.230	0,87%
CONTRIBUTO UNIFICATO	796	0,49%	768	0,52%	944	0,62%	944	0,66%
ALTRI TRIBUTI ERARIALI	16.878	10,30%	13.901	9,35%	14.770	9,63%	14.121	9,93%
TRIBUTI PROPRIETA' IMMOBILIARI	17.383	10,60%	17.071	11,48%	22.091	14,41%	22.932	16,13%
TASSA SMALTIMENTO RIFIUTI	19.687	12,01%	18.380	12,36%	18.099	11,81%	19.844	13,96%
TRIBUTI E TASSE AUTO	11.887	7,25%	13.217	8,89%	14.624	9,54%	10.431	7,34%
PUBBLICITA'	1.220	0,74%	1.498	1,01%	1.361	0,89%	1.590	1,12%
COSAP E TOSAP	538	0,33%	546	0,37%	606	0,40%	570	0,40%
ALTRI TRIBUTI LOCALI	9.799	5,98%	8.734	5,87%	6.254	4,08%	6.705	4,72%
TOTALI	163.939	100%	148.712	100%	153.312	100%	142.153	100%



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

CTR	2016		2017		2018		2019	
	n.	%		%	n.	%	n.	%
TRIBUTI ERARIALI E LOCALI								
IRPEF	20.332	29,94%	18.018	28,57%	15.389	26,99%	10.913	23,29%
IRAP	4.847	7,14%	3.709	5,88%	2.784	4,88%	1.939	4,14%
IVA	7.654	11,27%	6.859	10,88%	6.106	10,71%	4.872	10,40%
REGISTRO	4.386	6,46%	4.147	6,58%	3.725	6,53%	3.264	6,97%
IPOTECARIE E CATASTALI	4.845	7,14%	4.190	6,64%	2.768	4,86%	2.272	4,85%
IRES IRPEG	6.993	10,30%	6.080	9,64%	5.997	10,52%	4.554	9,72%
TRIBUTI DOGANALI	931	1,37%	745	1,18%	702	1,23%	843	1,80%
CONTRIBUTO UNIFICATO	248	0,37%	249	0,39%	206	0,36%	266	0,57%
ALTRI TRIBUTI ERARIALI	5.144	7,58%	5.386	8,54%	5.479	9,61%	5.305	11,32%
TRIBUTI PROPRIETA' IMMOBILIARI	5.268	7,76%	4.625	7,33%	4.809	8,44%	5.362	11,44%
TASSA SMALTIMENTO RIFIUTI	3.501	5,16%	4.004	6,35%	4.285	7,52%	4.149	8,85%
TRIBUTI E TASSE AUTO	1.681	2,48%	2.252	3,57%	1.491	2,62%	1.149	2,45%
PUBBLICITA'	456	0,67%	393	0,62%	493	0,86%	424	0,90%
COSAP E TOSAP	184	0,27%	145	0,23%	219	0,38%	205	0,44%
ALTRI TRIBUTI LOCALI	1.433	2,11%	2.256	3,58%	2.557	4,49%	1.345	2,87%
TOTALI	67.903	100%	63.058	100%	57.010	100%	46.862	100%

Per un pi ampio approfondimento in termini relativi, occorre rilevare che in termini di gettito fiscale nel 2019 l' IRPEF si è attestata a **191.602 milioni di euro**⁽²⁾, riflettendo l'andamento delle seguenti componenti:

- ritenute effettuate sui redditi dei dipendenti del settore privato: 81.425 milioni di euro;
- ritenute sui redditi dei dipendenti del settore pubblico: 76.017 milioni di euro;
- ritenute sui redditi dei lavoratori autonomi: 11.310 milioni di euro;
- ritenute a titolo di acconto applicate ai pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per le spese per le quali spetta la detrazione d'imposta: 1.886 milioni di euro

² Cfr. Bollettino delle Entrate Tributarie 2019-MEF:

https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/entrate_tributarie_2019/Bollettino-entrate-Dicembre2019.pdf



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

-versamenti in autoliquidazione: 20.964 milioni di euro.

Di conseguenza ne deriva che le entrate da IRPEF 2019, pari a 191.602 milioni di euro, rappresentano il 40,62% del totale delle entrate accertate nel bilancio dello Stato, pari ad Euro 471.622 milioni, per cui l'entità del maggior volume di contenzioso IRPEF è direttamente correlata alla maggiore entità in termini assoluti del gettito tributario di tale imposta rispetto alle altre imposte erariali.

LE PRINCIPALI DIRETTRICI DI POTENZIALE INTERVENTO

In termini qualitativi sulla natura dei contenziosi in materia di IRPEF una delle cause che influisce sulla elevata impugnabilità dei relativi atti è indubbiamente la grande frammentazione della legislazione tributaria in Italia, dovendo sottolineare tra i fattori più rilevanti dei problemi legati all'IRPEF proprio il numero elevato di disposizioni normative che disciplinano le imposte sui redditi: in un'ottica di chiarezza e semplificazione sarebbe necessaria una riforma finalizzata ad una razionalizzazione della legislazione fiscale, attraverso la definizione di un testo unico, integrato e coordinato con le disposizioni normative speciali, che confluisca in un unico Codice tributario.

Non di minor rilievo assume il problema dell'evasione fiscale (tax gap) dell'IRPEF che riguarda diverse tipologie di redditi tra cui quelli derivanti dalle attività imprenditoriali e professionali e i redditi da lavoro dipendente irregolare. A loro volta le attività imprenditoriali sono svolte da imprenditori individuali, che sono soggetti autonomi di imposta, ovvero da società di persone tenute al pagamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche per il tramite dei propri soci (c.d. tassazione per trasparenza).

Un'analisi pubblicata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze nella "Nota di aggiornamento del documento di economia e finanza 2020- Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

contributiva"⁽³⁾, ha determinato la relativa quantificazione del tax gap IRPEF, riconducibile ad omessa dichiarazione dei redditi di imprese e lavoratori autonomi che comprende anche i mancati versamenti, i meri errori di calcolo e di interpretazione delle norme, includendo quindi gli esiti dei comportamenti evasivi, elusivi, le frodi fiscali e tutti i possibili errori che alterano il gettito fiscale.

Nella tabella seguente vengono riportati i dati riferiti alle annualità dal 2013 al 2018 , sia in termini di valori assoluti e sia in termini percentuali, quantificando l'impatto riferito all'IRPEF non versata rispetto sia all'IRPEF potenziale e sia al PIL:

AMMONTARE DEL GAP IRPEF PER IMPRESE E LAVORATORI AUTONOMI E RAPPORTI RISPETTO ALLA BASE POTENZIALE (PROPENSIONE) E AL PIL. ANNI 2013-2018							
	Anno	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Gap IRPEF imprese e lav.autonomi in mln di euro (IRPEF _{nv})	Non dichiarato	28.508	29.862	30.384	32.077	30.522	29.903
	Non versato	1.667	1.732	1.797	1.871	1.781	1.744
	Complessivo	30.175	31.594	32.182	33.949	32.303	31.647
Gap IRPEF imprese e lav.autonomi in % dell'imposta potenziale (IRPEF _{nv} / IRPEF _p)	Non dichiarato	62,9%	63,9%	64,0%	64,2%	66,1%	63,1%
	Non versato	3,7%	3,7%	3,8%	3,7%	3,9%	3,7%
	Complessivo	66,5%	67,6%	67,8%	68,0%	69,9%	66,8%
Gap IRPEF imprese e lav.autonomi in % del PIL (IRPEF _{nv} / PIL)	Non dichiarato	1,8%	1,8%	1,8%	1,9%	1,8%	1,7%
	Non versato	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%
	Complessivo	1,9%	1,9%	1,9%	2,0%	1,9%	1,8%

Dunque da tale studio è emerso che dai circa 30,2 miliardi di euro stimati quali IRPEF omessa nel 2013, si arriva ai 31,6 miliardi del 2018. In sostanza nell'ultima rilevazione del 2018 il gap IRPEF per omesse dichiarazioni e omessi versamenti, riferiti a imprese e lavoratori autonomi,

⁽³⁾https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/Varie/Relazione_evasione_fiscale_e_contributiva_-_Allegato_NADEF_2020.pdf



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

rappresenta il 66,8% dell'IRPEF lordo di gestione potenziale, calcolato in base alla Contabilità nazionale Istat⁽⁴⁾.

Per superare le numerose problematiche evidenziate in primo luogo è sentita in assoluto l'esigenza di realizzare misure volte a favorire la semplificazione del sistema, correlato ad una necessaria chiarezza e ad una stabilità normativa nel tempo, attraverso misure all'interno delle quali il Legislatore possa attuare le diverse politiche economiche senza la necessità di modificare con estrema frequenza le regole fiscali per i cittadini e le imprese, anche per evitare che gli operatori del settore debbano costantemente adattarsi alle continue modifiche dei perimetri normativi.

Indubbiamente un'ipotesi di riforma dovrebbe prevedere un congiunto potenziamento delle attività di analisi dirette a contrastare la sottrazione all'imposizione delle basi imponibili, con specifici sistemi di analisi e valutazione del rischio di evasione e/o di elusione, tenendo conto delle peculiarità che connotano ciascuna realtà economica e territoriale.

Analogamente si ravvisa nella necessità di implementare gli strumenti di cooperazione rafforzata tra Fisco e contribuente sia attraverso il potenziamento dei servizi telematici e degli strumenti di messa a disposizione dei dati finalizzati a facilitare e razionalizzare gli adempimenti per evitare successivi accertamenti e sia attraverso l'intensificazione del dialogo collaborativo con i contribuenti per supportarli sia nel momento dichiarativo sia nel pagamento dei tributi.

E' comunque evidente che una riforma che preveda una semplificazione delle regole applicative dell'IRPEF, in quanto imposta oggetto del maggior numero di contenziosi tributari, determinerà effetti positivi correlati non solo in termini di un minore contenzioso ma anche in termini di

⁴ Gli schemi di misurazione dell'economia su cui si basano i Conti nazionali prodotti dall'Istat definiscono una specifica componente, l'Economia non osservata (o NOE, acronimo inglese di *Non-Observed Economy*), che comprende l'insieme delle attività economiche che, per motivi differenti, sfuggono all'osservazione statistica diretta. L'inclusione delle diverse componenti della NOE nei Conti nazionali consente di rispettare il principio dell'eshaustività nella rappresentazione dei flussi economici (stabilito nei manuali internazionali SNA e SEC e verificato dalle autorità statistiche europee), assicurando la comparabilità internazionale dei dati sul prodotto interno lordo e il reddito nazionale lordo.



Associazione Magistrati Tributarî

Tel. n. 06/47825764 - cell. 328/9372426

segreteriapresidente@amtmail.it

00184 Roma, Via Labicana 123

riduzione di carichi di lavoro dedicati dall' Amministrazione Finanziaria, sia nella fase di gestione accertativa e sia in quella successiva connessa alla fase contenziosa

In sostanza si ritiene certamente utile una riforma fondata su un impianto giuridico stabile, a vantaggio non solo di chi interpreta le leggi fiscali, ma anche per l'Amministrazione Finanziaria che le applica e soprattutto a vantaggio del contribuente, in un'ottica di legittimo affidamento sul principio fondamentale della certezza del diritto.

Riferimenti:

-DIPARTIMENTO DELLE FINANZE:

<http://www.finanze.it>

Bollettino delle Entrate Tributarie 2019-MEF

https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/entrate_tributarie_2019/Bollettino-entrate-Dicembre2019.pdf

Relazione evasione fiscale e contributiva:

https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/Varie/Relazione_evasione_fiscale_e_contributiva_-Allegato-_NADEF_2020.pdf