

Circolare n° 5 del 10/06/2024

Gentili Clienti,

con la presente Circolare segnaliamo le significative novità in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale contenute nel decreto legislativo n. 13 del 12 febbraio 2024.

DECRETO LEGISLATIVO N. 13/2024 - TITOLO I - CAPO I - ART. 1		COMMA
1.	Definizione e avvio del procedimento di accertamento con adesione	1 - lett. a) - b) - c)
2.	Adesione ai verbali di constatazione	1 - lett. d)
3.	Istanza del contribuente	1 - lett. e)
4.	Atto di accertamento con adesione e adempimenti successivi	1 - lett. f) - g)
5.	Atti di recupero per i crediti indebitamente compensati	2 - lett. b)
6.	Notificazioni e comunicazioni al domicilio digitale	2 - lett. d)

DECRETO LEGISLATIVO N. 13/2024 - TITOLO II – CAPO I – II – III - IV		ARTICOLO
7.	Concordato preventivo biennale 7.1. Requisiti di accesso 7.2. Procedura di accesso 7.3. Effetti del concordato 7.4. Determinazione degli acconti 7.5. Cessazione e decadenza del concordato	6 - 33
8.	Disposizioni comuni di coordinamento e conclusive	34 - 39

1. DEFINIZIONE E AVVIO DEL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE

La nuova disciplina dell'accertamento con adesione riguarda sia gli avvisi di accertamento delle imposte sui redditi, dell'IVA e delle altre imposte indirette, sia gli atti di recupero¹. Si ricorda che l'accertamento con adesione è uno strumento di definizione di potenziali controversie tributarie che implica un accordo del contribuente con il fisco sulle maggiori imposte dovute a fronte di una significativa riduzione delle sanzioni.

¹ Ai sensi del nuovo art. 1, comma 1 del D.Lgs. n. 218/1997, modificato dall'art. 1, comma 1, lettera a) del D.Lgs. n. 13/2024, sono definibili anche gli atti di recupero di crediti indebitamente compensati non dipendenti da precedente accertamento.

Con la nuova normativa lo schema di atto propedeutico al contraddittorio preventivo², comunicato al contribuente prevede, oltre l'invito alla formulazione di osservazioni da parte del contribuente, anche la possibilità di presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione.

La stessa possibilità di presentazione di istanza per la definizione è stata prevista anche nell'avviso di accertamento o di rettifica o nell'atto di recupero del credito non soggetto all'obbligo di contraddittorio preventivo³, così come è altresì prevista la formulazione di un invito a comparire.

2. ADESIONE AI VERBALI DI CONSTATAZIONE

Viene introdotta la possibilità di prestare adesione ai verbali di constatazione, senza condizioni o condizionandola alla rimozione di errori manifesti. L'adesione può avere ad oggetto solo l'intero verbale di constatazione e deve intervenire entro i trenta giorni successivi alla sua consegna. Il contribuente dovrà comunicare l'adesione all'Ufficio o all'organo che ha redatto il verbale di constatazione.

Nel caso di errore manifesto, l'Ufficio o l'organo che ha redatto il verbale può correggere gli errori indicati dal contribuente aggiornando il verbale nella nuova versione e informando il contribuente dell'avvenuta correzione.

Nel caso di adesione senza condizioni, l'Ufficio notificherà, entro i sessanta giorni successivi alla comunicazione del contribuente, l'atto di definizione dell'accertamento parziale. Invece, nel caso di errore manifesto, il termine di sessanta giorni decorrerà dalla comunicazione effettuata all'Agenzia delle Entrate da parte dell'organo che ha redatto il verbale.

In presenza di adesione, le sanzioni sono dimezzate rispetto a quelle applicate nel procedimento di accertamento con adesione e le somme dovute risultanti dall'atto di definizione dell'accertamento parziale devono essere versate, entro venti giorni dalla redazione dell'atto, in un'unica soluzione o in rate. In caso di mancato pagamento l'Ufficio iscrive le somme a ruolo a titolo definitivo.

3. ISTANZA DEL CONTRIBUENTE

Si illustrano di seguito le fattispecie di presentazione di istanza del contribuente approfondendo alcuni aspetti già introdotti al punto 1. Viene stabilito che il contribuente nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento o di rettifica o dell'atto di recupero del credito, per i quali non si applica il contraddittorio preventivo, può presentare, entro sessanta giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento o dell'atto di recupero del credito, una istanza di accertamento con adesione, anche in difetto dell'invio dell'invito a comparire.

Il contribuente che, invece, riceve uno schema di atto propedeutico al contraddittorio preventivo potrà decidere di:

1. presentare delle osservazioni nei sessanta giorni successivi, attivando di fatto il contraddittorio preventivo;
2. oppure presentare, nei trenta giorni successivi, un'istanza per la definizione dell'accertamento con adesione.

² Si ricorda che il D.lgs. n. 219/2023 ha apportato modifiche alla Legge n. 212/2000 (c.d. Statuto del contribuente) introducendo l'art. 6-bis, il quale stabilisce che *"tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo"*. Si tratta quindi di un contraddittorio generalizzato che, salvo poche eccezioni, deve essere attivato.

³ Ai sensi dell'art. 6-bis, comma 2 della Legge n. 212/2000 *"non sussiste il diritto al contraddittorio ... per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Mef, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione"*. Le ipotesi di esclusione sono elencate in modo dettagliato nel decreto Mef n. 100 del 30/04/2024.

Nella prima ipotesi, se c'è l'accordo tra le parti e se ci sono i presupposti, è sempre fatta salva la possibilità di dare corso all'accertamento con adesione. Invece, se il contribuente dovesse ricevere, per gli atti propedeutici al contraddittorio preventivo, la comunicazione dello schema di atto e decide di non formulare la domanda di adesione, potrà ancora farlo nel momento in cui riceve l'avviso di accertamento o di recupero del credito. In questo caso la domanda di adesione dovrà essere presentata entro quindici giorni dalla data di notifica dell'avviso di accertamento o di recupero del credito. In tal caso, il termine per impugnare l'atto innanzi alla Corte di giustizia tributaria è sospeso per trenta giorni (in luogo del termine di novanta giorni previsto dalla disciplina previgente).

Nella seconda ipotesi, invece, il contribuente che si è già avvalso della facoltà di chiedere all'Ufficio la definizione dell'accertamento con adesione, per cui non potrà presentare un'ulteriore istanza di adesione dopo la notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica o dell'atto di recupero del credito. In questo caso l'unico rimedio sarà presentare ricorso alla Corte di giustizia tributaria di primo grado.

4. ATTO DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE E ADEMPIMENTI SUCCESSIVI

Viene stabilito che nel caso in cui il contribuente abbia presentato istanza di accertamento con adesione dopo la notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica o dell'atto di recupero del credito, che sia stato preceduto dal contraddittorio preventivo, l'Ufficio, ai fini dell'accertamento con adesione, non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni presentate dal contribuente.

Infine, viene stabilito che il versamento delle somme dovute a seguito di un accertamento con adesione conseguente alla definizione di atti di recupero per i crediti indebitamente compensati non potrà essere effettuato in rate ma dovrà avvenire per intero, senza la possibilità di avvalersi della compensazione, entro il termine per presentare ricorso.

Le novità introdotte si applicano con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024.

5. ATTI DI RECUPERO PER I CREDITI INDEBITAMENTE COMPENSATI

Viene inserita la disciplina degli atti di recupero per i crediti indebitamente compensati. In tal caso l'Agenzia delle Entrate, per riscuotere i crediti indebitamente utilizzati in compensazione dal contribuente, può emanare un atto di recupero motivato da notificare anche in forma digitale.

Per i trasgressori e gli obbligati in solido viene prevista la possibilità di definire, entro il termine per proporre ricorso, la controversia con il pagamento di un terzo della sanzione. Si tratta di una definizione agevolata che impedisce l'irrogazione delle sanzioni accessorie. Il pagamento delle somme dovute come richieste in base all'atto di recupero deve essere effettuato per intero senza possibilità di compensazione. In caso di mancato pagamento entro il termine per presentare ricorso, le somme dovute sono iscritte a ruolo.

L'atto emesso deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello del relativo utilizzo di crediti non spettanti ed entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo di crediti inesistenti.

6. NOTIFICAZIONI E COMUNICAZIONI AL DOMICILIO DIGITALE

Viene inserita nel DPR n. 600/1973 una norma relativa alle notificazioni e comunicazioni al domicilio digitale che prevede l'utilizzo della PEC come strumento principale per notificare gli atti, i provvedimenti, gli avvisi e le comunicazioni destinate ai contribuenti.

Anche questa nuova regola si applica con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024. Continua a essere sempre più evidente, per tutti i contribuenti muniti di PEC, la necessità di monitorare la propria casella, avendo così conoscenza tempestiva degli atti emessi dall'amministrazione tributaria, per poter assumere i provvedimenti necessari.

Milano

Via Carducci, 32
Tel +39 02 855.031
milano@tcapartners.it

Milano Area Legale

Via Carducci, 32
Tel +39 02 366.336.63
legal@tcapartners.it

Torino

Piazza Carlo Felice, 18
Tel +39 011 538.386
torino@tcapartners.it

Roma

Via Boncompagni, 93
Tel +39 06 97.27.37.88
roma@tcapartners.it

7. CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Viene introdotta la disciplina attuativa del concordato preventivo biennale che si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

Possono accedere al nuovo istituto del concordato preventivo biennale i titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni che svolgono attività in Italia; l'accesso allo strumento avverrà aderendo ad una proposta formulata dall'Agenzia delle Entrate volta a definire l'imponibile ai fini delle imposte sui redditi e IRAP.

Per i contribuenti forfettari il concordato preventivo si applica in via sperimentale alla sola annualità 2024.

La proposta sarà elaborata dall'Agenzia delle Entrate sulla base dei dati dichiarati dal contribuente, utilizzando anche le informazioni che sono già in possesso dell'Amministrazione finanziaria e di altri soggetti pubblici.

7.1. Requisiti di accesso

Possono accedere al concordato i contribuenti ISA o in regime forfettario che con riferimento al periodo d'imposta precedente al biennio della proposta:

- non hanno debiti tributari;
- hanno estinto i debiti tributari e/o contributivi di importo complessivamente pari o superiore a 5.000 euro entro il termine di accettazione della proposta.

Sono altresì ammessi anche i contribuenti che hanno debiti pari o superiori a 5.000 euro oggetto di provvedimenti di sospensione o rateazione.

Non possono accedere i contribuenti che hanno iniziato l'attività nel periodo d'imposta precedente a quello oggetto di proposta.

Per i soggetti ISA è precluso l'accesso al concordato preventivo biennale qualora nell'anno 2023 è venuta a verificarsi una causa di esclusione dagli ISA come, per esempio, il conseguimento di ricavi o compensi superiori al limite prefissato di 5.164.569 euro.

7.2. Procedura di accesso

La procedura per accedere al concordato preventivo biennale si sintetizza nei seguenti passaggi:

- entro il 15 giugno 2024 l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione le informazioni necessarie al contribuente per l'elaborazione e verifica della proposta da parte del contribuente;
- il contribuente che deciderà di accettare la proposta dovrà indicare il reddito concordato nella dichiarazione dei redditi e IRAP il cui termine di invio per il 2024 è il 15 ottobre.

7.3. Effetti del concordato

In caso di accettazione della proposta il contribuente si impegna a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato e gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi non rileveranno ai fini della determinazione delle imposte sui redditi e ai fini contributivi.

È prevista, tuttavia, la possibilità per il contribuente di versare i contributi sul reddito effettivo, se di importo superiore a quello concordato.

Per i soggetti che aderiscono alla proposta di concordato continuano a sussistere gli ordinari obblighi contabili e dichiarativi.

L'adesione al concordato non produce effetti sull'IVA che resta applicabile con le regole ordinarie.

7.4. Determinazione degli acconti

L'acconto delle imposte relative ai periodi oggetto di concordato è calcolato sulla base dei redditi concordati.

Per il 2024, se l'acconto è versato in due rate, la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie; la seconda rata sarà calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito concordato e quanto versato con la prima rata.

7.5. Cessazione e decadenza del concordato

Per i contribuenti che applicano gli ISA, l'efficacia del concordato cessa nel periodo d'imposta in cui si verifica la modifica dell'attività svolta nel biennio concordatario rispetto a quella del periodo d'imposta precedente, a meno che sia applicabile lo stesso ISA; oppure quando il soggetto cessa l'attività.

Invece, per i contribuenti in regime forfettario, l'efficacia cessa nel periodo d'imposta in cui si verifica la modifica dell'attività svolta rispetto a quella del periodo d'imposta precedente, a meno che siano applicabili gli stessi coefficienti di redditività; oppure quando il soggetto cessa l'attività.

Vengono poi previsti alcuni casi in cui il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i periodi d'imposta. Ciò avviene quando ad esempio nei periodi d'imposta oggetto di concordato o nel precedente, risultino attività non dichiarate o siano inesistenti o indeducibili passività dichiarate, per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati oppure quando sono indicati in dichiarazione dei redditi dati non corrispondenti a quelli comunicati.

Un'ulteriore causa di decadenza è costituita dall'omesso versamento delle somme derivanti dall'adesione al concordato preventivo biennale, ferma restando la possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso.

8. DISPOSIZIONI COMUNI DI COORDINAMENTO E CONCLUSIVE

Viene specificato che per il riconoscimento o la determinazione di deduzioni, detrazioni o altri benefici fiscali, nonché ai fini ISEE, si tiene conto del reddito effettivo e non di quello concordato.

Per il primo anno di adozione del regime concordatario si dispone un maggior termine per i versamenti del saldo 2023 e del primo acconto 2024 differendo la scadenza dal 1 luglio al 31 luglio 2024 senza maggiorazione.

Con l'occasione inviamo i migliori saluti

TCA - Triberti Colombo & Associati

Milano

Via Carducci, 32
Tel +39 02 855.031
milano@tcapartners.it

Milano Area Legale

Via Carducci, 32
Tel +39 02 366.336.63
legal@tcapartners.it

Torino

Piazza Carlo Felice, 18
Tel +39 011 538.386
torino@tcapartners.it

Roma

Via Boncompagni, 93
Tel +39 06 97.27.37.88
roma@tcapartners.it