STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

ATTI DI RECUPERO DEI CREDITI DI IMPOSTA (E NON SOLO): LE NOVITÀ IN VIGORE DAL 30 APRILE 2024

Pubblicato il30 Aprile 2024 di Sabatino Pizzano

A partire da oggi entreranno in vigore rilevanti modifiche alla disciplina degli atti di recupero dei crediti d'imposta non spettanti o inesistenti. Le nuove norme, introdotte dal D.Lgs. 219/2023 in attuazione della legge delega di riforma fiscale, ridisegnano la fisionomia degli atti di recupero, che da strumento apparentemente transitorio diventano parte integrante e a regime dell'azione di accertamento tributario. Vediamo nel dettaglio le principali novità e i loro effetti operativi.

Gli atti di recupero nel nuovo assetto normativo

Il nuovo articolo 38-bis del DPR 600/1973, in vigore dal 30 aprile 2024, sostituisce integralmente la disciplina previgente contenuta nell'articolo 1, commi da 421 a 423, della Legge 311/2004. Gli atti di recupero entrano così a pieno titolo fra le disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi.

Viene inoltre espressamente previsto che la normativa si applichi, più in generale, al recupero di tasse, imposte, contributi e agevolazioni fiscali indebitamente percepiti o fruiti, anche a seguito di cessione di crediti d'imposta in mancanza dei requisiti. Gli atti di recupero mantengono comunque la propria peculiarità di strumento "preferenziale" per il recupero dei crediti utilizzati in compensazione, senza però precludere all'Amministrazione finanziaria la possibilità di avviare ulteriori azioni di accertamento nei termini ordinari.

Termini di decadenza e obbligo di motivazione rafforzata

Gli atti di recupero dovranno essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di utilizzo, per i crediti non spettanti, ed entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di utilizzo, per i crediti inesistenti. Il dies a quo per il computo dei termini decadenziali resta quindi l'effettivo utilizzo in compensazione del credito, e non il momento in cui il credito stesso viene ad esistenza.

Quale atto di contestazione di violazioni tributarie, l'atto di recupero dovrà essere adeguatamente motivato al pari di un avviso di accertamento, e notificato secondo le norme proprie degli atti impositivi. La motivazione dovrà essere particolarmente accurata e approfondita, dando conto in modo puntuale delle ragioni della pretesa e delle osservazioni del contribuente.

Estensione della definizione agevolata e dell'accertamento con adesione

Una delle principali novità riguarda l'applicazione, ai nuovi atti di recupero, delle disposizioni in materia di definizione agevolata delle sanzioni (articoli 16, comma 3, e 17, comma 2, del D.Lgs. 472/1997). In caso di definizione entro il termine per il ricorso, le sanzioni saranno ridotte a 1/3 del minimo, con disapplicazione delle sanzioni accessorie. Tali benefici erano finora esclusi nel recupero dei crediti inesistenti.

Inoltre, a seguito delle modifiche al D.Lgs. 218/1997, anche agli atti di recupero si applicherà la disciplina dell'accertamento con adesione, sia in caso di attivazione del contraddittorio preventivo che nelle ipotesi in cui esso sia escluso. In caso di adesione, però, non sarà possibile avvalersi della rateazione e della compensazione per il versamento delle somme dovute.

Rapporti con il contraddittorio preventivo obbligatorio

Le nuove disposizioni sugli atti di recupero si intrecciano con l'obbligo generalizzato del contraddittorio preventivo introdotto dall'articolo 6-bis dello Statuto dei diritti del contribuente (L. 212/2000). Prima di emettere l'atto di recupero, l'Amministrazione finanziaria dovrà comunicare al contribuente lo schema di atto, assegnando un termine non inferiore a 60 giorni per eventuali

controdeduzioni o per accedere agli atti del fascicolo.

Se il contribuente formula istanza di accertamento con adesione entro 30 giorni dalla comunicazione dello schema di atto, o nei 15 giorni successivi alla notifica dell'atto di recupero preceduto dal contraddittorio, il termine per il ricorso resta sospeso per 30 giorni. Successivamente alla notifica dell'atto impositivo non potrà essere presentata un'ulteriore istanza.

Esclusioni e casi particolari

Il diritto al contraddittorio preventivo non sussiste per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, nonché per i casi di fondato pericolo per la riscossione. Tali esclusioni riguardano, ad esempio, gli avvisi bonari e le conseguenti cartelle di pagamento derivanti dai controlli automatizzati e formali delle dichiarazioni.

Per il recupero di contributi e agevolazioni indebitamente percepiti, in deroga ai termini ordinari, l'atto di recupero dovrà essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione, senza distinzione fra crediti non spettanti e inesistenti.

Esempi pratici

- La società Alfa utilizza indebitamente in compensazione nel 2024 un credito d'imposta di 100.000 euro. L'Agenzia delle Entrate comunica lo schema di atto di recupero il 15 novembre 2029. La società può formulare istanza di adesione entro il 14 gennaio 2030. Se non aderisce, l'atto di recupero dovrà essere notificato entro il 31 dicembre 2029 (credito non spettante) o 2032 (credito inesistente).
- Il contribuente Beta riceve la comunicazione dello schema di atto di recupero per un credito inesistente utilizzato nel 2025. Entro 60 giorni presenta controdeduzioni difensive, a seguito delle quali l'Ufficio notifica l'atto di recupero definitivo. Beta può formulare istanza di adesione entro 15 giorni, beneficiando della sospensione di 30 giorni del termine per ricorrere. In caso di adesione, potrà definire con riduzione delle sanzioni a 1/3 del minimo.

Conclusioni

Le nuove norme in vigore dal 30 aprile 2024 ridisegnano profondamente la disciplina degli atti di recupero dei crediti d'imposta, che da strumento apparentemente transitorio diventano parte integrante e a regime dell'azione di accertamento tributario. Le principali novità riguardano i termini di decadenza differenziati per crediti non spettanti e inesistenti, l'obbligo di motivazione rafforzata, l'estensione della definizione agevolata e dell'accertamento con adesione, nonché l'intreccio con il contraddittorio preventivo obbligatorio.

Pur con tali rilevanti modifiche, gli atti di recupero non esauriscono i poteri di accertamento dell'Amministrazione finanziaria, che potrà comunque esercitarli nei termini ordinari. Sarà fondamentale per contribuenti e operatori conoscere nel dettaglio le nuove regole, per gestire al meglio questa delicata fase del rapporto con il Fisco.

Domande e Risposte

D: Quali sono le principali novità introdotte per gli atti di recupero dei crediti d'imposta dal 30 aprile 2024?
R: Le principali novità riguardano:

- l'inserimento degli atti di recupero fra le disposizioni comuni sull'accertamento delle imposte sui redditi;
- i termini di decadenza differenziati per crediti non spettanti (5 anni dall'utilizzo) e inesistenti (8 anni);
- l'obbligo di motivazione rafforzata;
- l'estensione della definizione agevolata delle sanzioni e dell'accertamento con adesione;
- il coordinamento con l'obbligo del contraddittorio preventivo.

D: Come si coordina la nuova disciplina degli atti di recupero con l'obbligo del contraddittorio preventivo?
R: Prima di notificare l'atto di recupero, l'Amministrazione finanziaria deve comunicare al contribuente lo schema di atto, assegnando almeno 60 giorni per eventuali controdeduzioni o per accedere al fascicolo. Il contribuente può formulare istanza di adesione entro 30 giorni dalla comunicazione dello schema, o nei 15 giorni successivi alla notifica dell'atto di recupero preceduto dal contraddittorio, con sospensione di 30 giorni del termine per ricorrere.

D: L'Amministrazione finanziaria può esercitare altri poteri di accertamento oltre alla notifica dell'atto di recupero?
R: Sì, gli atti di recupero non precludono all'Amministrazione la possibilità di avviare ulteriori azioni di accertamento nei termini ordinari stabiliti per i singoli tributi. Restano lo strumento "preferenziale" per il recupero dei crediti compensati, ma non esauriscono i poteri di accertamento del Fisco.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA