



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

IL NUOVO ISTITUTO DELL'ADESIONE AI VERBALI DI CONSTATAZIONE: UN'ALTERNATIVA AL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Pubblicato il 15 Marzo 2024 di Sabatino Pizzano



Il decreto legislativo n. 13 del 2024, emanato in attuazione della delega fiscale, ha introdotto significative novità nel panorama dell'accertamento fiscale e del concordato preventivo in Italia. Una delle modifiche più rilevanti riguarda l'introduzione dell'istituto dell'adesione ai verbali di constatazione, che offre ai contribuenti la possibilità di definire la propria posizione fiscale in modo più celere e vantaggioso rispetto al passato. Questo nuovo strumento, tuttavia, solleva alcune perplessità in merito alla sua coesistenza con il ravvedimento operoso, poiché di fatto entra in concorrenza con quest'ultimo a causa della riduzione del valore delle sanzioni prevista per l'adesione.

Il ruolo centrale del contraddittorio preventivo

La riforma complessiva del procedimento di accertamento si basa sull'introduzione di una normativa di raccordo tra le disposizioni dello Statuto del Contribuente in materia di contraddittorio preventivo e la normativa fiscale sull'accertamento. L'elemento fondante di questa rivisitazione è la previsione della partecipazione del contribuente, in via preventiva, all'attività di verifica, che produce una serie di effetti sostanziali:

1. L'inclusione dell'invito alla definizione del procedimento con adesione tra le informazioni fornite al contribuente ai fini del contraddittorio;
2. L'abrogazione di uno specifico invito al contraddittorio, ormai superato dalla riformata scrittura dell'art. 6-bis dello Statuto del Contribuente;
3. La limitazione all'adozione del contraddittorio preventivo in casi particolari, come quelli di urgenza, di pericolo della riscossione e degli atti automatizzati;
4. La verifica del pagamento dell'importo convenuto o della prima rata per il rilascio della copia dell'accertamento con adesione.

Inoltre, è stata introdotta una previsione specifica che consente al contribuente, aderendo entro 30 giorni dalla consegna del verbale e limitatamente alla rimozione di errori manifesti come quelli di calcolo, di beneficiare di un'ulteriore riduzione delle sanzioni fino alla metà di quelle già previste in forma ridotta nell'adesione ordinaria.

Le due forme di adesione: condizionata e incondizionata

Il nuovo art. 5-quater del D.Lgs. n. 218/1997 attribuisce al contribuente la facoltà di aderire al processo verbale di constatazione entro 30 giorni dalla data di consegna dell'atto. Durante questo periodo, i termini per l'accertamento restano sospesi. Le opzioni a disposizione del contribuente sono due: l'adesione condizionata e l'adesione incondizionata.

L'adesione condizionata si verifica quando il contribuente accetta il contenuto dell'atto proposto dall'ente accertatore, a condizione che alcuni elementi contenuti nel documento siano corretti e che l'Ufficio proceda alla rideterminazione degli importi discendenti. Deve trattarsi di errori riconoscibili senza attività interpretativa o valutativa, principalmente errori di calcolo. In caso di adesione condizionata, i verbalizzanti possono correggere gli errori individuati entro 10 giorni e aggiornare il contenuto del verbale, informando sia il contribuente che l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate. Se i verbalizzanti rigettano la proposta di adesione condizionata, non vi sono indicazioni normative specifiche riguardo alla possibilità per il contribuente di riproporre l'istanza o di impugnare il rigetto. Tuttavia, secondo una prima interpretazione dottrinale, l'impugnabilità del rigetto sarebbe generalmente ammissibile.

L'adesione incondizionata, invece, si verifica quando il contribuente accetta integralmente il contenuto della verifica, senza richiedere modifiche.

L'atto di definizione dell'accertamento parziale e i suoi contenuti

Nei 60 giorni successivi alla comunicazione di adesione, condizionata o incondizionata, l'Ufficio competente provvederà a notificare un atto di definizione di accertamento parziale, che dovrà contenere:

1. Le motivazioni dell'atto;
2. La liquidazione delle imposte;
3. Le sanzioni.

Nel caso di adesione condizionata, il termine per la notifica decorre dalla comunicazione effettuata all'Agenzia delle Entrate da parte dell'organo che ha redatto il verbale, ai sensi del comma 3 del D.Lgs. n. 218/1997. Fino alla comunicazione dell'atto di adesione e comunque non oltre la scadenza del trentesimo giorno dalla consegna del verbale di constatazione, i termini per l'accertamento restano sospesi.

Importi da versare, sanzioni e interessi

Per quanto riguarda gli importi da versare, sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al saggio legale, calcolati dal giorno successivo alla data di notifica dell'atto di definizione. In caso di mancato pagamento delle somme dovute, il competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate provvede all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle predette somme, così come avviene attualmente.

Una delle novità più interessanti introdotte dal decreto legislativo è la riduzione a un sesto delle sanzioni del minimo nell'ipotesi di adesione al processo verbale di constatazione. Il testo della norma recita letteralmente: "la misura delle sanzioni applicabili, indicata nell'art. 2, comma 5, e nell'art. 3, comma 3, è ridotta alla metà". Il pagamento delle somme può avvenire entro 20 giorni dalla definizione dell'accordo o con rate trimestrali nel massimo di 8 per importi inferiori a 50.000 euro o di 16 per importi superiori.

Adesione per accertamenti parziali e integrali

È importante sottolineare che l'adesione, condizionata o incondizionata, può riguardare sia i processi verbali dai quali discenda un accertamento parziale sia quelli dai quali discenda un accertamento integrale. Questa specificità, non prevista dal precedente regime, discende dalla premessa principale secondo cui la funzione dell'invito al contraddittorio servirebbe a risolvere o ad affrontare qualsiasi questione, anche parziale, insita nel merito del contenuto dell'atto.

Adesione e ravvedimento operoso: una convivenza possibile?

L'introduzione dell'istituto dell'adesione ai verbali di constatazione ha sollevato alcune perplessità riguardo alla sua convivenza con il ravvedimento operoso. Quest'ultimo, infatti, non scompare ma entra di fatto in concorrenza con l'adesione a causa della riduzione del valore delle sanzioni. Tuttavia, ciò non significa necessariamente che i due istituti non possano coesistere. L'adesione, infatti, costituisce una forma di accordo con l'Erario e presenta vantaggi sotto molteplici punti di vista.

Esempio pratico

La società Alfa S.r.l. riceve un processo verbale di constatazione a seguito di una verifica fiscale. Il verbale contiene rilievi per violazioni in materia di IVA e imposte dirette. La società ha due opzioni:

1. Aderire in forma condizionata, richiedendo la correzione di alcuni errori di calcolo riscontrati nel verbale. In questo caso, i verbalizzanti hanno 10 giorni per correggere gli errori e aggiornare il contenuto del verbale, informando sia la società che l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.
2. Aderire in forma incondizionata, accettando integralmente il contenuto della verifica.

In entrambi i casi, la società potrà beneficiare della riduzione a un sesto delle sanzioni del minimo e definire rapidamente la propria posizione fiscale. L'Ufficio competente provvederà a notificare un atto di definizione di accertamento parziale entro 60 giorni dalla comunicazione di adesione.

Domande e risposte

In cosa consiste il nuovo istituto dell'adesione ai verbali di constatazione?

Il nuovo istituto consente ai contribuenti di aderire al processo verbale di constatazione entro 30 giorni dalla data di consegna dell'atto, optando per un'adesione condizionata o incondizionata. L'adesione condizionata prevede la possibilità di richiedere la correzione di errori manifesti, mentre l'adesione incondizionata implica l'accettazione integrale del contenuto della verifica.

Quali sono i vantaggi dell'adesione ai verbali di constatazione?

L'adesione offre diversi vantaggi, tra cui:

- La riduzione a un sesto delle sanzioni del minimo;
- La possibilità di definire rapidamente la propria posizione fiscale;
- La sospensione dei termini per l'accertamento durante il periodo di 30 giorni per aderire;
- La possibilità di pagare le somme dovute entro 20 giorni dalla definizione dell'accordo o con rate trimestrali

Come si concilia l'adesione ai verbali di constatazione con il ravvedimento operoso?

Nonostante l'adesione entri di fatto in concorrenza con il ravvedimento operoso a causa della riduzione delle sanzioni, i due istituti possono coesistere. L'adesione rappresenta una forma di accordo con l'Erario e offre vantaggi specifici, mentre il ravvedimento operoso rimane un'opzione valida per regolarizzare la propria posizione fiscale in modo spontaneo.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA