STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

NOVITÀ SULL'ACCERTAMENTO CON ADESIONE: PROCEDURE, AMBITI DI APPLICAZIONE E ASPETTI PROCEDURALI

Pubblicato il6 Maggio 2024 di Sabatino Pizzano

Il Decreto Legislativo 13/2024 ha introdotto rilevanti modifiche all'istituto dell'accertamento con adesione, uno strumento deflattivo del contenzioso tributario che permette al contribuente di definire le imposte dovute tramite un accordo con l'Amministrazione finanziaria. Le novità mirano a coordinare l'accertamento con adesione con il nuovo obbligo di contraddittorio preventivo previsto dall'art. 6-bis dello Statuto dei diritti del contribuente, a estenderne l'ambito applicativo agli atti di recupero dei crediti d'imposta indebitamente compensati e a reintrodurre la possibilità di aderire ai verbali di constatazione redatti a seguito di verifiche fiscali.

Il presente articolo esamina le recenti modifiche apportate all'istituto dell'accertamento con adesione, uno strumento fiscale che consente al contribuente di definire in modo agevolato le imposte dovute in seguito ad un accertamento da parte dell'Amministrazione Finanziaria. Le novità introdotte ampliano l'ambito di applicazione dell'accertamento con adesione e apportano significative variazioni alle procedure, distinguendo tra atti soggetti e non soggetti al contraddittorio preventivo. L'obiettivo è quello di favorire una maggiore collaborazione tra Fisco e contribuente, riducendo il contenzioso e garantendo una maggiore certezza nel rapporto tributario.

Raccordo con il contraddittorio preventivo obbligatorio

Una delle principali innovazioni riguarda il coordinamento tra l'accertamento con adesione e il nuovo contraddittorio preventivo obbligatorio. Per gli atti soggetti a tale obbligo, l'Agenzia delle Entrate dovrà inviare al contribuente, prima dell'emissione dell'atto, uno schema di provvedimento contenente anche l'invito a presentare istanza di adesione. Il contribuente avrà quindi due opzioni:

- Presentare l'istanza di adesione entro 30 giorni, senza possibilità di reiterarla una volta ricevuto l'accertamento definitivo. In tal caso, i termini per l'impugnazione e per il pagamento dell'IVA accertata sono sospesi per 90 giorni.
- Limitarsi a presentare le proprie osservazioni difensive entro 60 giorni, mantenendo la facoltà di richiedere l'adesione nei 15 giorni successivi alla notifica dell'atto. In questo caso, il termine per l'impugnazione è sospeso per 30 giorni.

Se il contribuente opta per le sole osservazioni difensive, l'Ufficio, ai fini dell'adesione, non è tenuto a considerare elementi di fatto diversi da quelli dedotti dal contribuente o emergenti dall'atto di accertamento.

Estensione agli atti di recupero dei crediti d'imposta

Un'altra rilevante novità è l'estensione dell'accertamento con adesione agli atti di recupero dei crediti d'imposta indebitamente compensati, anche se non derivanti da un precedente accertamento. L'istituto sarà quindi applicabile sia ai crediti non spettanti che a quelli inesistenti.In caso di adesione, le somme dovute dovranno essere pagate senza possibilità di compensazione o rateazione, con riduzione delle sanzioni a un terzo del minimo. Il mancato pagamento entro 60 giorni comporterà l'iscrizione a ruolo in via straordinaria.

> *Ad esempio, se un contribuente ha indebitamente compensato un credito IVA inesistente o non spettante, potrà ora aderire ad un eventuale atto di recupero emesso dall'Amministrazione Finanziaria mediante la procedura dell'accertamento con adesione, beneficiando delle relative riduzioni sanzionatorie.*

Differenziazione delle Procedure

Una delle novità più rilevanti riguarda la differenziazione delle procedure dell'accertamento con adesione a seconda che gli atti siano o meno soggetti al contraddittorio preventivo di cui all'articolo 6-bis dello Statuto del Contribuente. Per gli atti soggetti a tale contraddittorio, la procedura di adesione può avvenire in due fasi distinte:

Atti soggetti al contraddittorio preventivo

Per gli atti soggetti al contraddittorio preventivo, la procedura di adesione può avvenire in due fasi distinte:

- **Prima dell'emissione dell'atto**: Contestualmente alla comunicazione dello schema di atto ai fini del contraddittorio preventivo, l'Ufficio invita il contribuente a presentare eventuale istanza di accertamento con adesione entro 30 giorni. In questa fase, il contribuente può scegliere di aderire all'accertamento o presentare osservazioni. Se presenta l'istanza di adesione, il termine per l'impugnazione e quello per il pagamento dell'IVA accertata sono sospesi per 90 giorni. Ad esempio**, u**n contribuente riceve la comunicazione dello schema di avviso di accertamento ai fini del contraddittorio preventivo. Contestualmente, l'Ufficio lo invita a presentare eventuale istanza di accertamento con adesione entro 30 giorni. Il contribuente decide di aderire all'accertamento, presentando l'istanza entro il termine stabilito.
- **Dopo l'emissione dell'atto**: Qualora il contribuente non abbia aderito nella prima fase, può presentare istanza di accertamento con adesione entro 15 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica, ovvero dell'atto di recupero. In questo caso, il termine per l'impugnazione dell'atto innanzi alla Corte di Giustizia Tributaria è sospeso per 30 giorni. Ad **esempio, u**n contribuente non ha presentato istanza di adesione nella fase precedente all'emissione dell'atto. Ricevuta la notifica dell'avviso di accertamento, decide di presentare istanza di accertamento con adesione entro 15 giorni. Il termine per impugnare l'atto è sospeso per 30 giorni.

È importante notare che, nel caso in cui il contribuente presenti istanza di accertamento con adesione successivamente alla notifica dell'atto, l'Ufficio, ai fini della definizione, non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni presentate dal contribuente o oggetto dell'atto stesso.

Atti non soggetti al contraddittorio preventivo

Per gli atti non soggetti al contraddittorio preventivo, come quelli automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione, si applica la vecchia procedura dell'accertamento con adesione. In questi casi, il contribuente può presentare istanza di accertamento con adesione entro i termini di impugnazione dell'atto, indicando il proprio recapito, anche telefonico.

> ***Esempio:*** *Un contribuente riceve un avviso di liquidazione per decadenza delle agevolazioni fiscali ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, atto che non è soggetto al contraddittorio preventivo. Il contribuente può presentare istanza di accertamento con adesione entro i termini di impugnazione dell'atto.*

Adempimenti Successivi

Una volta perfezionata l'adesione, il contribuente dovrà versare le somme dovute entro 20 giorni o, in caso di importi superiori a 50.000 euro, in un massimo di 8 o 16 rate trimestrali. La rateazione è esclusa per l'adesione agli atti di recupero.

> ***Esempio 2:*** *Un contribuente ha aderito ad un avviso di accertamento per un importo di 80.000 euro. Potrà optare per il versamento rateale, pagando l'importo in un massimo di 16 rate trimestrali, pagando la prima rata entro 20 giorni dalla data di perfezionamento dell'adesione*

Limitazioni

Nel caso in cui il contribuente presenti istanza di accertamento con adesione successivamente alla notifica dell'atto, l'Ufficio, ai fini della definizione, non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni presentate dal contribuente o oggetto dell'atto stesso.

Reintroduzione dell'adesione ai verbali di constatazione

Il Decreto Legislativo 13/2024 reintroduce la possibilità di aderire ai verbali di constatazione redatti a seguito di verifiche fiscali ai sensi dell'art. 24 della L. 4/1929, con conseguente riduzione delle sanzioni alla metà di quelle previste per l'adesione ordinaria (quindi a un sesto del minimo).Il contribuente potrà comunicare la propria adesione entro 30 giorni dalla consegna del verbale, senza condizioni oppure subordinandola alla correzione di eventuali errori manifesti da parte dell'organo verbalizzante. In quest'ultimo caso, l'organo avrà 10 giorni per correggere gli errori segnalati, informandone il contribuente e l'Ufficio competente.L'adesione al verbale comporterà la sospensione dei termini per l'accertamento fino alla comunicazione dell'adesione stessa e comunque non oltre il trentesimo giorno dalla consegna del verbale. Entro 60 giorni dalla comunicazione del contribuente (o dalla comunicazione delle correzioni effettuate dall'organo verbalizzante), l'Ufficio notificherà l'atto di definizione dell'accertamento parziale.

Esempi pratici

- La società Alfa riceve un invito al contraddittorio preventivo per un accertamento IRES. Entro 60 giorni presenta le proprie osservazioni, riservandosi di valutare l'istanza di adesione dopo la notifica dell'atto. Ricevuto l'accertamento, la società aderisce entro 15 giorni, beneficiando della riduzione delle sanzioni a un terzo del minimo.
- Il signor Rossi utilizza indebitamente in compensazione un credito IRPEF di 15.000 euro. L'Agenzia delle Entrate notifica un atto di recupero del credito inesistente. Il contribuente aderisce, pagando le somme dovute senza compensazione né rateazione e con sanzioni ridotte a un terzo del minimo.
- La società Beta subisce una verifica della Guardia di Finanza, conclusa con un processo verbale di constatazione. Entro 30 giorni dalla consegna, la società comunica l'adesione condizionata alla correzione di alcuni errori manifesti. L'organo verbalizzante effettua le correzioni entro 10 giorni e l'Ufficio notifica l'atto di definizione entro i successivi 60 giorni, con sanzioni ridotte a un sesto del minimo.

Riepilogo delle varie scadenze

Ecco una tabella riepilogativa delle scadenze per l'accertamento con adesione nelle varie fattispecie:

Fattispecie	Scadenza per presentare istanza di adesione	Sospensione termini impugnazione/versamento
Atti soggetti a contraddittorio preventivo (art. 6-bis Statuto del Contribuente)		

Fattispecie	Scadenza per presentare istanza di adesione	Sospensione termini impugnazione/versamento
Prima dell'emissione dell'atto	Entro 30 giorni dalla comunicazione dello schema di atto	Termini impugnazione e versamento IVA sospesi per 90 giorni
Dopo notifica dell'atto	Entro 15 giorni dalla notifica dell'atto	Termine impugnazione sospeso per 30 giorni
Atti non soggetti a contraddittorio preventivo	Entro i termini di impugnazione dell'atto	-
Versamento somme dovute		
Importo fino a 50.000 euro	Entro 20 giorni dal perfezionamento dell'adesione	-
Importo oltre 50.000 euro	Massimo 8 o 16 rate trimestrali	-
Atti di recupero	Entro 20 giorni dal perfezionamento dell'adesione (no rateazione)	-

Questa tabella riepiloga le scadenze per presentare l'istanza di accertamento con adesione nelle diverse fattispecie, distinguendo tra atti soggetti e non soggetti al contraddittorio preventivo. Inoltre, indica i termini di sospensione per l'impugnazione e il versamento dell'IVA accertata, nonché le scadenze per il versamento delle somme dovute a seguito dell'adesione, differenziando tra importi fino a 50.000 euro, oltre 50.000 euro (con possibilità di rateazione) e atti di recupero (senza possibilità di rateazione).

Conclusione

Le modifiche apportate all'accertamento con adesione dal Decreto Legislativo 13/2024 rafforzano le garanzie del contribuente e incentivano il ricorso a tale strumento deflattivo. L'obbligo di contraddittorio preventivo e la possibilità di aderire ai verbali di constatazione offrono importanti opportunità per instaurare un dialogo costruttivo con il Fisco e giungere a una definizione concordata della pretesa tributaria, con evidenti benefici in termini di riduzione delle sanzioni e di certezza dei rapporti giuridici.

Domande e Risposte

D: Quali sono i principali ambiti di applicazione dell'accertamento con adesione?

R: L'accertamento con adesione si applica al recupero dei crediti indebitamente compensati, anche in assenza di un precedente accertamento, oltre che alla definizione delle imposte accertate. È stato invece eliminato ai fini dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili.

D: Quali sono le differenze procedurali tra gli atti soggetti e non soggetti al contraddittorio preventivo?

R: Per gli atti soggetti al contraddittorio preventivo, l'accertamento con adesione può avvenire in due fasi distinte: prima dell'emissione dell'atto (entro 30 giorni dalla comunicazione dello schema) o dopo la notifica dell'atto (entro 15 giorni). Per gli atti non soggetti al contraddittorio, si applica la vecchia procedura con presentazione dell'istanza entro i termini di impugnazione.

D: Quali sono le limitazioni nell'adesione successiva alla notifica dell'atto?

R: In caso di adesione successiva alla notifica dell'atto, l'Ufficio non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni del contribuente o oggetto dell'atto stesso.

D: Quali sono le modalità di versamento delle somme dovute a seguito dell'accertamento con adesione?

R: Il versamento delle somme dovute deve avvenire entro 20 giorni o, in caso di importi superiori a 50.000 euro, in un massimo di 8 o 16 rate trimestrali. La rateazione è esclusa per l'adesione agli atti di recupero.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA