

## **MODIFICA ALLA RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE DIRETTE E IVA CONSEGUENTI AD ACCERTAMENTI**

L'art. 29, co. 1, lett. b), D.L. 31 maggio 2010, n. 78 (convertito in L. 30 luglio 2010, n. 122), con le modifiche apportate dal D.L. 13 maggio 2011, n. 70 (convertito in L. 12 luglio 2011, n. 106), ha modificato il sistema di riscossione dell'irpef, ires, irap, iva e relative sanzioni in caso di notifica di avviso di accertamento e ha introdotto uno "spartiacque", a seconda che gli avvisi di accertamento siano o no relativi a periodi d'imposta in corso al 31.12.2007 e, in quest'ultimo caso, siano emessi a partire dal 1° ottobre 2011.

Per comprendere il nuovo sistema è opportuno confrontare le nuove con le vecchie disposizioni.

### **Accertamenti relativi a periodi d'imposta chiusi prima del 31.12.2007 (e quindi relativi agli anni solari 2006 e precedenti o, in caso di esercizi infrannuali, chiusi entro il 30.11.2007), emessi sia prima sia a partire dal 1°10.2011**

Gli avvisi di accertamento hanno solo una funzione impositiva, ovvero determinano, con adeguata motivazione, l'ammontare del debito tributario del contribuente. Se quest'ultimo non ricorre entro 60 giorni (non computandosi il periodo intercorrente fra il 1° agosto e il 15 settembre) alla commissione tributaria provinciale, l'accertamento diventa definitivo e l'agenzia delle entrate iscrive a ruolo l'intero importo a titolo definitivo consegnandolo al concessionario della riscossione. In caso di ricorso, l'Agenzia iscrive a ruolo la metà di detto importo a titolo provvisorio. Naturalmente il contribuente può provvedere anche al pagamento spontaneo e, in questo caso, ottiene la riduzione ad un terzo delle sanzioni ed evita gli interessi di mora e l'aggio di riscossione.

Se l'accertamento non è stato impugnato, il concessionario, a pena di decadenza, notifica la cartella di pagamento entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo (art. 25, co. 1, lett. c), D.P.R. 600/1973); se, invece, l'accertamento è stato impugnato, l'iscrizione a ruolo può effettuarsi fino al ricevimento della sentenza della commissione tributaria adita dal contribuente. In ambedue i casi la cartella di pagamento può essere impugnata solo per vizi suoi propri, cioè se contiene importi diversi da quelli che emergono dal precedente avviso di accertamento (validamente notificato) o, se quest'ultimo è stato impugnato,

emergono importi superiori alla metà del debito tributario.

L'Agenzia può iscrivere direttamente a ruolo, quindi senza previo avviso di accertamento, solo le somme che risultano dovute sulla base della stessa dichiarazione del contribuente e che essa liquida a seguito del controllo automatizzato (art. 36 bis, D.P.R. 600/73) o del controllo formale (art. 36 ter, D.P.R. 600/73), rispettivamente entro il 31 dicembre del terzo e del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

Il concessionario della riscossione aggiunge nella cartella di pagamento gli interessi di mora (attualmente il 5,7567% annuo) e l'aggio di riscossione del 4,65% della somma da versare che diventa il 9% se il pagamento viene effettuato dopo 60 giorni. La cartella di pagamento ha funzione esecutiva, ovvero è titolo per la riscossione coattiva degli importi da essa portati, decorsi 60 giorni dalla sua notifica, mediante espropriazione forzata.

**Accertamenti relativi a periodi d'imposta chiusi a partire dal 31.12.2007 (e quindi relativi agli anni solari 2007 e seguenti o, in caso di esercizi infrannuali, chiusi a partire dal gennaio 2008), emessi a partire dal 1.10.2011 (nuove disposizioni)**

Gli avvisi di accertamento e di irrogazione delle sanzioni avranno una funzione sia impositiva, sia esecutiva. Al contenuto attualmente disposto si aggiungeranno:

- l'intimazione ad adempiere o l'intero importo indicato nell'avviso o, in caso di ricorso, un terzo di detto importo, entro sessanta giorni dalla notifica. Il mancato pagamento non comporta la sanzione del 30% (art. 29, co. 1, lett. a), D.L. 78/2010);
- l'avvertimento che, decorsi ulteriori trenta giorni dal termine di pagamento (quindi 90 giorni dalla notifica), la riscossione coattiva delle imposte sarà affidata al concessionario.

L'intimazione e l'avvertimento di cui sopra devono essere contenuti anche in tutti gli atti, notificati al contribuente, con cui si rideterminano l'irpef, l'ires, l'irap, l'iva e si irrogano le relative sanzioni.

Il contribuente, nell'impugnare gli atti suddetti, può chiedere alla commissione tributaria provinciale la sospensione dell'esecuzione fino alla decisione della medesima Commissione (art. 47, D.lgs 446/92). In questo caso la Commissione dovrà decidere sull'istanza di sospensione entro 180 giorni (art. 7, co. 2, D.L. 70/2011 nel testo convertito in legge) e comunque la sospensione viene concessa per legge per un periodo non superiore a 180 giorni dalla data

della notifica del ricorso; conseguentemente il concessionario, pur avendo ricevuto dall' Agenzia un estratto degli avvisi di accertamento e di irrogazione delle sanzioni col mandato di provvedere alla riscossione, non potrà procedere all'espropriazione fino allo spirare del predetto termine. All'importo indicato negli avvisi si aggiungono gli interessi di mora (attualmente il 5,7576% annuo), l'aggio di riscossione (il 9% secco) e le spese di esecuzione.

Decorso un anno dalla notifica dei su menzionati atti, il concessionario, se non ha ancora provveduto ad atti di espropriazione, deve notificare l'intimazione ad adempiere entro 5 giorni e deve rinnovare l'intimazione se non ha iniziato l'espropriazione entro 180 giorni. In ogni caso il concessionario decade da ogni azione esecutiva decorso il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo. Gli atti di espropriazione iniziano con il pignoramento dei beni mobili e la richiesta di ipoteca sui beni immobili.

Sulla base dell'accertamento impugnato l'Agenzia iscriverà a ruolo solo un terzo (e non più la metà) dell'ammontare dovuto; dopo la sentenza della Commissione provinciale sarà riscuotibile l'intero importo dovuto, salvo – secondo l'ultimo orientamento – non venga concessa la sospensione dalla Commissione regionale (art. 61, D.Lgs. 546/1992).

Nell'ipotesi in cui sussista fondato pericolo per la riscossione (art. 29, lett. c), D.L. 78/2010), l'Agenzia, decorsi 60 giorni dalla notifica dei menzionati atti, affiderà la riscossione dell'intero importo al concessionario senza che si applichi la sospensione dell'esecuzione ex lege di cui al precedente punto 3. Si ritiene che, ai sensi dell'art. 6 dello statuto dei diritti del contribuente, l'esistenza di tale periculum in mora debba essere motivata in un atto notificato al contribuente stesso.

Rimangono in vigore le norme sulle misure cautelari (artt. 29, D.L. 29 novembre 2008, n. 185, conv. in L. 28 gennaio 2009, n. 2), alle quali l'Agenzia può ricorrere, anche sulla base del processo verbale di constatazione di violazioni delle norme tributarie – ma previa autorizzazione del presidente della commissione tributaria provinciale – quali il fermo amministrativo degli autoveicoli, il sequestro conservativo anche dell'intera azienda e l'ipoteca; in quest'ultimo caso, però, se riguarda la casa di abitazione del contribuente, l'atto deve essere preceduto dall'intimazione ad adempiere entro 30 giorni e il debito tributario deve essere almeno di € 20.000. La comminazione di misure cautelari è impugnabile avanti le commissioni tributarie.