



Definizione agevolata di imposte, atti di accertamento, riscossione e contenzioso tributario, per favorire la ripresa economica

A.C. 2457

Dossier n° 307 - Schede di lettura
17 giugno 2020

Informazioni sugli atti di riferimento

A.C.	2457
Titolo:	Disposizioni concernenti la definizione agevolata di imposte, atti di accertamento e riscossione e contenzioso tributario, per favorire la ripresa economica nazionale a seguito dell'epidemia di COVID-19
Iniziativa:	Parlamentare
Primo firmatario:	Martino
Iter al Senato:	No
Numero di articoli:	2
Date:	
presentazione:	3 aprile 2020
assegnazione:	9 giugno 2020
Commissione competente :	VI Finanze
Sede:	referente
Pareri previsti:	I Affari Costituzionali, II Giustizia, V Bilancio e Tesoro, X Attività produttive, XI Lavoro (ex articolo 73, comma 1-bis, del regolamento, relativamente alle disposizioni in materia previdenziale), XIII Agricoltura e XIV Politiche UE

Contenuto

La proposta di legge in esame (**articolo 1**) consente ai titolari di reddito di impresa, agli esercenti arti e professioni e ai soggetti che producono redditi in forma associata di **aderire a una definizione "automatica"** di specifici redditi – tra cui redditi di impresa, di lavoro autonomo e redditi imputati in qualità di soci - relativi ad **annualità** per le quali le **dichiarazioni sono state presentate entro il 31 dicembre 2018**.

Tali redditi possono essere definiti mediante autoliquidazione, entro il 31 ottobre 2020, con **modalità e secondo criteri di calcolo del quantum dovuto** demandati a provvedimenti del Ministero dell'economia e delle finanze, che consentano al contribuente di pagare l'intero *stock* fiscale in tre modalità alternative:

- in un'unica soluzione entro il 31 ottobre 2020 con uno sconto del 40 per cento sugli importi dovuti;
- mediante rateizzazione nell'arco di cinque anni con uno sconto del 20 per cento e l'applicazione di un tasso di interesse del 3 per cento;
- mediante rateizzazione per venti anni con l'applicazione di un tasso di interesse del 2 per cento.

Si prevede che tale meccanismo possa essere altresì esteso a una serie di **ulteriori ipotesi**, tra cui la definizione delle imposte indirette, dei carichi affidati agli agenti della riscossione e dei tributi locali.

Le maggiori entrate rinvenienti dalla definizione automatica affluiscono al Fondo per la riduzione della pressione fiscale (**articolo 2**).

Nel corso degli ultimi anni, diversi provvedimenti (anche d'urgenza) hanno consentito di definire diverse tipologie di pretese tributarie, così come le liti pendenti col fisco, con modalità agevolate; in sostanza i contribuenti sono stati invitati a liquidare le somme dovute, in unica soluzione o a rate, a fronte di uno sconto sulle somme richieste dal fisco (generalmente senza corrispondere sanzioni e interessi) e con specifici effetti favorevoli fiscali e/o penali. Si rinvia alla [scheda dell'Agenzia delle entrate-riscossione](#) per ulteriori informazioni.

L'articolo 3 del decreto-legge n. 119/2018 ha introdotto la **definizione agevolata 2018** (cosiddetta **Rottamazione-ter**), aperta a tutti coloro che hanno uno o più debiti con Agenzia delle entrate-Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017. Essa ha consentito di estinguere i debiti iscritti a ruolo contenuti nelle cartelle di pagamento, versando le somme dovute senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora. Per le multe stradali non sono dovuti gli interessi di mora e le maggiorazioni previste dalla legge. Per usufruire della Rottamazione-ter, [l'articolo 3 del decreto legge n. 119/2018](#), come modificato nel tempo, ha previsto la scadenza del 31 luglio 2019 come termine ultimo per presentare la dichiarazione di adesione.

La legge di bilancio 2019, [legge n. 145 del 2018](#), ha introdotto il cosiddetto **Saldo e stralcio** delle cartelle, ossia una riduzione delle somme dovute al fisco in favore dei contribuenti in grave e comprovata difficoltà economica. L'agevolazione riguarda solo le persone fisiche e alcune tipologie di debiti riferiti a carichi affidati all'Agente della

riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017.

I provvedimenti menzionati, come anticipato, hanno consentito al contribuente di pagare le somme definite con modalità agevolate in unica soluzione o in più rate.

Il [decreto-legge n. 34 del 2020](#) (cd. **Decreto Rilancio**) ha prorogato il termine per il pagamento delle rate della Rottamazione-ter e del Saldo e stralcio. Si prevede dunque (articolo 154) che i termini di pagamento delle rate siano prorogati al 10 dicembre 2020 (senza interessi e sanzioni). La norma inoltre prevede che la decadenza del debitore dalle rateazioni accordate dall'agente della riscossione si verifichino in caso di mancato pagamento di dieci, anziché di cinque rate anche non consecutive.

Articolo 1: definizione automatica

Più in dettaglio, l'**articolo 1, comma 1** consente ai soggetti titolari di reddito di impresa, agli esercenti arti e professioni, nonché ai soggetti che percepiscono redditi prodotti in forma associata (ai sensi dall'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi – TUIR, di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#): redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato, che sono imputati a ciascun socio indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili) di aderire a un meccanismo per la **definizione automatica** dei predetti redditi, se **relativi ad annualità per le quali le dichiarazioni sono state presentate entro il 31 dicembre 2018**.

La definizione automatica, relativamente a uno o più periodi di imposta, ha effetto ai fini delle **imposte sui redditi e delle relative addizionali, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive** e si perfeziona con il **versamento**, mediante **autoliquidazione**, dei **tributi derivanti dai maggiori ricavi o compensi**, come determinati sulla base di specifici criteri e metodologie di calcolo, stabiliti dalle norme secondarie (ai sensi dei successivi commi 11, 12 e 13 dell'articolo in commento), e con modalità che ne consentano l'eventuale **reateizzazione**.

Il **comma 2** consente di effettuare la definizione automatica anche agli **imprenditori agricoli titolari esclusivamente di reddito agrario** (ai sensi dell'articolo 32 del TUIR, nonché alle **imprese di allevamento** e ha effetto **ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive**.

Dalla formulazione della norma non appare chiaro se per tali categorie di soggetti la definizione agevolata valga solo a fini IRAP e IVA, ovvero anche ai fini delle imposte sui redditi.

Tali soggetti, per aderire alla definizione automatica, corrispondono un importo che deve essere determinato, per ciascuna annualità, sulla base di una specifica metodologia di calcolo definita dalle norme secondarie (sempre ai sensi dei commi 11, 12 e 13), che **tiene conto del volume di affari dichiarato ai fini IVA**.

Il **comma 3 esclude** la definizione automatica per i **soggetti**:

a. che hanno **omesso di presentare la dichiarazione**, ovvero che non hanno indicato nella medesima il reddito di impresa o di lavoro autonomo, ovvero il reddito "dominicale" di cui all'articolo 29 del TUIR.

Si segnala che la lettera a) fa riferimento al cd. reddito dominicale, ma, al contempo rinvia all'articolo 29 del TUIR, il quale invece disciplina in modo specifico il reddito agrario (definito come la parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso). Il reddito dominicale è quello che si basa sulla proprietà dei beni e sui capitali in esso investiti, mentre il reddito agrario è originato dalla remunerazione dell'esercizio dell'attività agricola;

b. che hanno dichiarato ricavi o compensi di importo annuo superiore a 5.164.569 euro;

c. ai quali, alla data di entrata in vigore della presente legge, è stato notificato un **processo verbale di constatazione con esito positivo**, ovvero un **avviso di accertamento** ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto o dell'imposta regionale sulle attività produttive, nonché un **invito al contraddittorio innanzi all'amministrazione fiscale** (ai sensi dell'[articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218](#) che disciplina l'accertamento con adesione) relativamente ai quali non è stata perfezionata la definizione automatica;

d) nei cui riguardi è stata **esercitata l'azione penale per i reati tributari**, previsti dal [decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74](#), della quale il contribuente ha avuto **formale conoscenza** entro la data di definizione automatica.

Si tratta dei **delitti in materia di dichiarazione** (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici, dichiarazione infedele e omessa dichiarazione, artt. 2-6)) e dei **delitti in materia di documenti e pagamento di imposte** (emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, concorso di persone nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, occultamento o distruzione di documenti contabili, omesso versamento di ritenute dovute o certificate, omesso versamento di iva, indebita compensazione, sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte, artt. 8-11 del predetto [d.lgs. 74 del 2000](#))

Il **comma 4** prevede poi che, in caso di **avvisi di accertamento parziale** per le imposte dirette (ai sensi dell'articolo 41-bis del [decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#), in materia di

accertamento delle imposte sui redditi), relativi a redditi oggetto della definizione automatica, ovvero di avvisi di accertamento parziale a fini IVA (di cui all'articolo 54, quinto e sesto comma, del [decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#), in materia di IVA), divenuti **definitivi alla data di entrata in vigore della presente legge**, la definizione è ammessa **a condizione che il contribuente versi**, entro la prima data di pagamento degli importi per la definizione, **le somme derivanti dall'accertamento parziale**, con esclusione delle sanzioni e degli interessi. Non si fa luogo a rimborso di quanto già versato.

L'amministrazione può emettere un accertamento parziale, in deroga al principio di unicità e globalità dell'accertamento tributario, ove sia venuta a conoscenza di elementi fiscali suscettibili di immediata utilizzabilità, in seguito a: accessi, ispezioni e verifiche; indagini finanziarie; risposte ai questionari e richieste di documentazione; segnalazioni effettuate dalla direzione centrale Accertamento, da una direzione regionale ovvero da un ufficio della medesima agenzia ovvero di altre agenzie fiscali, dalla Guardia di finanza o da pubbliche amministrazioni ed enti pubblici; dati in possesso dell'Anagrafe tributaria. A differenza dell'accertamento integrativo, che si fonda sulla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, l'avviso di accertamento parziale consente all'amministrazione di riconsiderare la propria pretesa tributaria, indipendentemente dall'acquisizione di elementi nuovi.

Per i periodi d'imposta per i quali sono divenuti definitivi avvisi di accertamento diversi da quelli parziali, il contribuente ha comunque la facoltà di avvalersi delle disposizioni del presente articolo, fermi restando gli effetti dei suddetti atti.

Ai sensi del **comma 5**, la definizione automatica non si perfeziona se essa si fonda su **dati non corrispondenti a quelli contenuti nella dichiarazione originariamente presentata**, ovvero se la stessa è effettuata dai soggetti esclusi; non si fa luogo al rimborso degli importi versati che, in ogni caso, valgono quali acconti sugli importi che risulteranno eventualmente dovuti in base agli accertamenti definitivi.

Il **comma 6** disciplina gli **effetti fiscali della definizione automatica** che, per i redditi di impresa o di lavoro autonomo, **esclude la rilevanza a qualsiasi effetto delle eventuali perdite risultanti dalla dichiarazione**. È pertanto escluso e, comunque, inefficace il riporto a nuovo delle predette perdite. Se il riporto delle perdite di impresa riguarda periodi d'imposta per i quali la definizione automatica non è intervenuta, il recupero della differenza di imposta dovuta **comporta l'applicazione delle sanzioni** nella misura di **un ottavo del minimo**, senza applicazione di interessi.

Ai fini dei contributi previdenziali, il **comma 7** prevede che la definizione automatica rilevi nella misura **del 60 per cento per la parte eccedente il minimale reddituale**, ovvero **per la parte eccedente il dichiarato**, se superiore al minimale stesso; **non sono dovuti interessi e sanzioni**.

In ordine all'accertamento tributario, ai sensi del **comma 8** la definizione automatica inibisce, a decorrere dalla **data del primo versamento e con riferimento a qualsiasi organo inquirente**, fatte salve le disposizioni del [codice penale](#) e del [codice di procedura penale](#), **limitatamente all'attività di impresa e di lavoro autonomo**, l'esercizio dei poteri di **accertamento in materia di imposte sui redditi** (di cui agli articoli 32, 33, 38, 39 e 40 del [decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#): si tratta tra l'altro di poteri di accesso, ispezioni e verifiche, nonché di rettifica delle dichiarazioni) e **in materia di IVA** (di cui agli articoli 51, 52, 54 e 55 del [decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#); anche in tal caso si tratta dei generali poteri di accesso, ispezione, verifica e rettifica, nonché di accertamento induttivo, effettuato sulla base della contabilità ove non sia stata presentata dichiarazione IVA).

La definizione automatica **esclude l'applicabilità delle presunzioni di cessioni e di acquisto**, a fini di accertamento IVA, previste dal [decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 441](#), recante norme per il riordino della disciplina delle presunzioni di cessione e di acquisto.

L'inibizione dell'esercizio dei poteri e l'esclusione dell'applicabilità delle presunzioni sono opponibili dal contribuente mediante esibizione degli attestati di versamento e dell'atto di definizione in suo possesso.

Il **comma 9** chiarisce che la definizione automatica **non è revocabile né soggetta a impugnazione**, non è integrabile o modificabile da parte del competente ufficio dell'Agenzia delle entrate e non rileva ai fini penali ed extratributari, salvo quanto previsto dal comma 6.

Inoltre (**comma 10**) la definizione automatica, limitatamente a ciascuna annualità, rende **definitiva la liquidazione delle imposte** risultanti dalla dichiarazione, con riferimento alla spettanza delle deduzioni e delle agevolazioni indicate dal contribuente o all'applicabilità di esclusioni. Sono fatti salvi gli effetti della liquidazione delle imposte e del controllo formale delle dichiarazioni (effettuate in base ai controlli automatici e ai controlli formali delle dichiarazioni disposti, rispettivamente, all'articolo 36-*bis* e all'articolo 36-*ter* del [decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#) in materia rispettivamente, di liquidazione delle imposte e di controllo formale delle dichiarazioni) nonché gli effetti derivanti dal controllo delle dichiarazioni dell'imposta sul valore aggiunto (ai sensi dell'articolo 54-*bis* del [decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#)). Inoltre, le **variazioni dei dati dichiarati** non rilevano ai fini del calcolo

delle maggiori imposte dovute ai sensi del presente articolo. La definizione automatica **non modifica l'importo degli eventuali rimborsi e crediti** derivanti dalle dichiarazioni presentate ai fini delle imposte sui redditi e delle relative addizionali, dell'IVA e dell'IRAP.

Il **comma 11** affida a un **decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze**, tenuto conto anche delle informazioni dell'Anagrafe tributaria, il compito di definire le **classi omogenee delle categorie economiche**, le **metodologie di calcolo** per l'individuazione degli **importi da versare** per aderire alla definizione agevolata, nonché i **criteri per la determinazione delle relative maggiori imposte**, mediante **l'applicazione delle ordinarie aliquote vigenti** in ciascun periodo d'imposta.

Il **comma 12** affida a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate il compito di definire le **modalità tecniche per l'utilizzo esclusivo del sistema telematico** per la **presentazione delle comunicazioni** concernenti la definizione automatica da parte dei contribuenti, da effettuare comunque **entro il 31 ottobre 2020**, e le modalità di **versamento da effettuare**. I versamenti seguono i seguenti criteri:

- a. versamento in un'unica soluzione entro il 31 ottobre 2020, con applicazione di uno **sconto sull'importo complessivo calcolato pari al 40 per cento**;
- b. versamento **mediante rateizzazione** mensile nei successivi cinque anni, con applicazione di uno **sconto sull'importo complessivo calcolato pari al 20 per cento** e un **tasso di interesse del 3 per cento**;
- c. versamento mediante **rateizzazione mensile** nei successivi venti anni, con applicazione di un tasso di interesse del 2 per cento.

Dal combinato disposto dei commi 1, 12 e 13 sembra desumersi, di fatto, che **l'individuazione degli importi da versare** sia del tutto affidata alla norma di rango secondario.

Al riguardo si osserva che, pur trattandosi di un istituto agevolativo, la proposta in esame non individua in norma primaria specifiche indicazioni del quantum dovuto, né un'indicazione all'esecutivo sulle modalità di calcolo degli importi da versare (se non il raggruppamento dei versamenti per categorie economiche).

Il **comma 13** dispone che, a garanzia della rateizzazione di cui al comma 12, il contribuente **può** presentare all'Agenzia delle entrate una **polizza fideiussoria assicurativa** rilasciata da banche, assicurazioni o intermediari iscritti all'apposito albo (previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, [D.Lgs. n. 385 del 1993](#)), fino a quando non si è conclusa la procedura di definizione.

Ai sensi del **comma 14**, i contribuenti che hanno presentato successivamente al 31 ottobre 2020 una **dichiarazione integrativa a favore** (da cui deriva un minor debito o un maggior credito, ai sensi dell'articolo 2, comma 8-*bis* del regolamento di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322](#), recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte) **possono** avvalersi della definizione automatica sulla base delle **dichiarazioni originariamente presentate**; in caso esercitino tale facoltà, rinunciano agli effetti favorevoli delle dichiarazioni integrative presentate.

Il **comma 15** consente di **estendere** le disposizioni in esame, secondo i criteri e le modalità da stabilire ai sensi dei commi 11, 12 e 13 (dunque con provvedimento di rango secondario):

- a. **all'integrazione delle dichiarazioni** relative ai periodi di imposta per i quali i termini per la loro presentazione sono scaduti entro il 31 dicembre 2018;
- b. alla **definizione agevolata delle imposte indirette**, di registro, ipotecaria, catastale, di successione e donazione, sull'incremento di valore degli immobili, per gli atti pubblici formati, per le scritture private autenticate e per le scritture private registrate entro la data del 31 dicembre 2018, nonché per le denunce e per le dichiarazioni presentate entro la medesima data;
- c. alla definizione di **carichi di ruolo progressi** affidati agli agenti della riscossione;
- d. alla definizione di **tributi locali** con riferimento ai tributi propri di regioni, città metropolitane, province e comuni;
- e. alla **regolarizzazione delle scritture contabili**;
- f. alla definizione degli **accertamenti**, degli avvisi di contestazione, degli avvisi di irrogazione delle sanzioni, degli inviti al contraddittorio e dei processi verbali di constatazione;
- g. alla definizione delle **liti fiscali pendenti** dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario in ogni grado di giudizio, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio.

Articolo 2: destinazione delle maggiori entrate al Fondo della riduzione della pressione fiscale

L'**articolo 2** della proposta destina le **maggiori entrate** rivenienti dalle norme in esame, nell'ambito di un apposito capitolo dello stato di previsione della spesa del Ministero dell'economia e delle finanze, all'incremento del **Fondo per la riduzione della pressione fiscale**.

Il **Fondo per la riduzione della pressione fiscale** è stato istituito dalla legge di stabilità 2014 ([legge n. 147 del 2013](#), commi 431-435, **cap. 3833/MEF**). La norma prevede che ad esso siano destinate le risorse derivanti dai **risparmi di spesa** prodotti dalla razionalizzazione della spesa pubblica, nonché l'ammontare di risorse permanenti che, in sede di Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza (**NADEF**), si stima di incassare quali **maggiori entrate rispetto alle previsioni** iscritte nel bilancio a legislazione vigente e a quelle effettivamente incassate nell'ultimo esercizio consuntivato, **derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale**, al netto di quelle derivanti dall'attività di recupero fiscale svolta dalle regioni, dalle province e dai comuni.

Le somme versate annualmente vengono quindi destinate dalla legge di bilancio alla riduzione della pressione fiscale dei cittadini e delle imprese.

La legge di bilancio 2018 ([legge n. 205/2017](#), commi 1069-1070), intervenendo sulla [legge n. 147 del 2013](#), ha modificato i requisiti di contabilizzazione richiesti per assegnare le maggiori entrate derivanti dal contrasto all'evasione al Fondo per la riduzione della pressione fiscale, al fine di renderne più flessibile l'utilizzo.

Nella legge di bilancio 2020, [legge n. 160 del 2019](#), il Fondo presenta una dotazione di circa **1,9 milioni di euro** per ciascuno degli anni 2020, 2021, 2022.