

Complicati intrecci disegnati dall'emendamento al dl omnibus che lunedì si vota al Senato

Accertamenti ai supplementari

Per chi aderisce al ravvedimento 2018-2022 e concordato

DI DUILIO LIBURDI
E MASSIMILIANO SIRONI

Accertamenti ai tempi supplementari per chi aderisce al ravvedimento per le annualità dal 2018 al 2022 ed anche al concordato preventivo biennale. Se però ravvedimento o concordato mantengono i loro effetti, opereranno comunque delle preclusioni in relazione alle tipologie tipiche di accertamento su redditi di impresa e lavoro autonomo. In ogni caso, per i soggetti ISA che aderiscono al concordato ma non al ravvedimento, prorogati i termini di accertamento in scadenza sino al 31 dicembre 2024 con nuovo termine al 31 dicembre 2025. Sono queste le osservazioni che devono essere formulate al testo dell'emendamento al dl omnibus 113/2024 depositato nelle commissioni finanze e bilancio del Senato che andrà a disciplinare, ormai con sufficiente certezza (da lunedì si vota in aula), l'istituto del ravvedimento per i periodi di imposta dal 2018 al 2022 per coloro che aderiscono al concordato preventivo biennale. Il meccanismo del ravvedimento per i periodi di imposta che vanno dal 2018 al 2022 con incremento della base imponibile di una percentuale inversamente proporzionale al punteggio Isa e con un pagamento dell'imposta sostitutiva scaglionato sulla scorta dello stesso principio, rimane sostanzialmente immutato rispetto a quanto già esaminato nei giorni scorsi. La modifica di maggiore rilievo, contenuta nel nuovo testo riguarda i meccanismi di accertamento in termini da un lato di tutela e dall'altro di proroga nel caso in cui vengano meno gli effetti del concordato ovvero del ravvedimento "speciale". Gli "intrecci" che si generano non appaiono di immediata comprensione e vanno analizzati secondo le diverse casistiche proposte:

- la prima ipotesi è quella del contribuente che aderisce sia al concordato che al ravvedimento scegliendo l'opzione per tutti i periodi di imposta dal 2018 al 2021. In questo caso la norma

ora afferma che i termini di decadenza per la notifica degli accertamenti ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA sono prorogati al 31 dicembre 2027. In sostanza, prendendo come ipotesi il 2018, si aggiungono quattro anni alla decadenza ordinaria mentre, per il 2021, l'aggiunta è solo di un anno. Il 2022 non viene naturalmente interessato in quanto il 31 dicembre 2027 costituisce la scadenza ordinaria. La proroga funziona in modo parcellizzato a seconda del periodo di imposta che viene ravveduto in quanto non è richiesto l'accesso completo a tutti i periodi di imposta ma si potrà "scegliere" quale periodo sanare. Naturalmente, se in un periodo di imposta astrattamente compreso tra quelli sanabili, il contribuente non poteva applicare gli ISA, non potendo accedere al ravvedimento "eviterà" la proroga dei termini di accertamento. Si dovrà poi comprendere di che tipologia di accertamento si potrà trattare considerando che, laddove i due istituti (ravvedimento e concordato) non decadono, opererà la preclusione per la rettifica secondo le disposizioni contenute negli art. 39 del dpr 600/1973 e 54, co. 2, 2° periodo del dpr 633/1972;

- la seconda ipotesi è quella di una proroga nella proroga, nel senso che la norma prevede che, in ogni caso, nei confronti dei soggetti che applicano gli ISA e che aderiscono al concordato preventivo biennale i termini di decadenza per l'accertamento delle imposte sui redditi ed IVA in scadenza al 31 dicembre 2024, sono prorogati al 31 dicembre 2025. Si tratta, in sostanza, del periodo di imposta 2018 per il quale la scadenza ordinaria sarebbe, appunto, quella del 31 dicembre 2024. La norma appare finalizzata a superare la problematica legata alla applicazione della norma che, secondo l'agenzia delle entrate, consentiva di effettuare gli accertamenti con 85 giorni in più di tempo, disposizione che era stata varata nel corso del 2020. Di fatto, si sostituiscono ora gli 85 giorni con un intero anno. Va sottolineato come questa specifi-

ca norma opera solo nel caso in cui l'accesso sia al concordato ma non si sia scelto il ravvedimento. Infatti, laddove si accedesse anche al ravvedimento, opererebbe la prima ipotesi

Nello stesso tempo, la norma delinea anche una protezione dall'accertamento per i periodi di imposta coperti dal ravvedimento, laddove non si verificano ipotesi di decadenza dal concordato ovvero le altre due ipotesi previste (rinvio a giudizio per alcune fattispecie di natura penale per i periodi dal 2018 al 2022 ovvero decadenza dal ravvedimento) sia in materia di imposte sui redditi che ai fini Iva (viene richiamato l'articolo 54, comma 2, secondo periodo del dpr 633 del 1972 cioè le rettifiche di natura presuntiva) nonostante, ai fini del concordato come noto l'imposta sul valore aggiunto sia completamente estranea. In ogni caso, però, si dovrà tenere conto di quanto sopra rappresentato in relazione alla proroga dei termini di accertamento nelle diverse ipotesi. Parrebbe generarsi una sorta di "doppio binario" nel senso che:

- per chi accede al ravvedimento, vi è una copertura da accertamento dal 2018 al 2022;

- naturalmente chi ha accesso al ravvedimento è colui che ha esercitato l'opzione per il concordato;

- se decade il concordato ovvero il ravvedimento, la copertura prima descritta non opera;

- nello stesso tempo, chi ha fatto l'opzione sia per il concordato che per il ravvedimento, comunque si trova di fronte ad una proroga dei termini di accertamento sino al 31 dicembre 2027 per le annualità per le quali ha effettuato il ravvedimento che in concreto dovrebbe operare per redditi diversi da quelli ravveduti laddove il concordato ed il ravvedimento mantengano i loro effetti;

- per i soggetti ISA che hanno optato per il concordato, il periodo di imposta 2018 scade, in termini di accertamento, al 31 dicembre 2025. E' questo il caso di un contribuente che ha scelto solo il concordato ma non il ravvedimento.

© Riproduzione riservata

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - DS6901 - S.30527 - L.1763 - T.1746

