La definizione dell'invito a comparire

di Francesco Buetto

Pubblicato il 29 Luglio 2010

è in corso in questi giorni - in tutti gli uffici dell'Agenzia delle Entrate - la campagna di controlli sui soggetti cui si applicano gli studi di settore. Analizziamo, quindi, le possibilità offerte dal Legislatore, evidenziandone le regole ma anche i vantaggi, così da chiudere rapidamente una controversia potenziale...

E' in corso in questi giorni - in tutti gli uffici dell'Agenzia delle Entrate - la campagna di controlli sui soggetti cui si applicano gli studi di settore.
Analizziamo, quindi, le possibilità offerte dal Legislatore, evidenziandone le regole ma anche i vantaggi, così da chiudere rapidamente una controversia potenziale.

La norma

Come è noto, il D.L. n. 185 del 28 novembre 2008, convertito in legge n. 2/2009, ha modificato l'art. 5 del D.Lgs. n. 218/97.
Al di là delle modifiche operate per aggiornare il testo al nuovo contesto accertativo e alla nuova struttura dell'Amministrazione finanziaria, il D.L. n. 185/2008 ha inserito il comma 1-bis, nell'ambito dell'art. 5 del D.Lgs.n.218/97, attraverso il quale il contribuente può prestare adesione ai contenuti dell'invito a comparire mediante comunicazione al competente ufficio e versamento delle somme dovute entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione.
Per consentire al contribuente di effettuare, nel rispetto del termine previsto dall'art. 5, c. 1-*bis*, gli adempimenti necessari al perfezionamento dell'adesione, è necessario che l'invito a comparire sia recapitato al contribuente almeno quarantacinque giorni prima della data fissata per il contraddittorio mediante il servizio postale con raccomandata ai sensi dell'art. 14 della legge 20 novembre 1982 n. 890.
In caso di pagamento rateale, la comunicazione di adesione deve contenere l'indicazione del numero delle rate prescelte. Alla comunicazione, in ogni caso, deve essere unita la quietanza dell'avvenuto pagamento della prima o unica rata. La misura delle sanzioni è ridotta ad 1/8.
Il pagamento delle somme dovute indicate nell'invito deve essere effettuato con le modalità di cui all'art. 8, senza prestazione delle garanzie ivi previste in caso di versamento rateale. Sull'importo

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al saggio legale calcolati dal giorno successivo al versamento della prima rata.
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 a norma dell'art. 14 del D.P.R. n. 602/73.
Il nuovo istituto non trova applicazione nei confronti degli inviti preceduti da processi verbali di constatazione definibili ai sensi del successivo art. 5-bis e ha vigore con riferimento agli inviti emessi dagli uffici a decorrere dal 1° gennaio 2009 (per gli inviti a comparire di cui all'art. 11 del D.lgs. n. 218/97, dalla data di entrata in vigore della legge di conversione).

Inviti a comparire e studi di settore

Specificatamente per gli inviti a comparire da studi di settore, relativi ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2006 e successivi, qualora il contribuente presti adesione ex art. 5, comma 1-bis, gli ulteriori accertamenti basati su presunzioni semplici (art. 39, c. 1, lett. D, secondo periodo, del D.P.R. n. 600/73, ed art. 54, c. 2, ultimo periodo del D.P.R.n. 633/72), non possono essere effettuati qualora l'ammontare delle attività non dichiarate, con un massimo di 50.000 €, sia pari o inferiore al 40% dei ricavi o compensi definiti.
In pratica, si richiama la norma allora introdotta dalla legge Finanziaria per il 2007 nei confronti dei contribuenti che risultino "*congrui*" rispetto alle risultanze degli studi di settore (anche per adeguamento in dichiarazione), così che l'accertamento di tipo presuntivo può essere effettuato solo al verificarsi di una delle seguenti condizioni:

1. l'ammontare delle attività non dichiarate, derivante dalla ricostruzione di tipo presuntivo, sia superiore al 40% dell'ammontare dei ricavi/compensi dichiarati;

- l'ammontare delle attività non dichiarate, derivante dalla ricostruzione presuntiva, superi, in valore assoluto, 50.000 euro.

La preclusione accertativa non trova applicazione per i contribuenti nei cui confronti sussistono le condizioni per l'irrogazione di sanzioni per omessa o infedele comunicazione dei dati rilevanti per gli studi di settore, previste dall'art. 1, c. 2-*bis*, e dall'art. 5, c. 4-*bis*, del D.Lgs. n. 471/97, nonché dall'art. 32, c. 2-*bis*, del D.Lgs. n. 446/97.
In ordine al *bonus congruità* si richiama la circolare n. 31/2007 che riprende quanto già chiarito precedentemente con il documento di prassi n. 11/E del 16 febbraio 2007: "*la previsione del limite dei 50 mila euro e del 40 per cento dei ricavi o compensi dichiarati non costituisce in alcun modo una franchigia. Pertanto, nell'ipotesi in cui l'ammontare accertabile in base alle presunzioni semplici qualificate sia superiore ai predetti limiti, la rettifica dei ricavi e/o dei compensi sarà effettuata nella misura complessiva*".

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La preclusione è comunque sottoposta – come abbiamo anticipato - alla condizione che le informazioni indicate dal contribuente nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore non siano viziate da irregolarità tali da rendere applicabili le ulteriori sanzioni introdotte con la Finanziaria 2007, ai commi da 25 a 27, dell'art. 1 (aumento del 10 per cento della la sanzione pecuniaria applicabile in sede di accertamento, ai fini delle imposte sui redditi, dell'Iva e dell'Irap, per le violazioni di: omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore; indicazione di cause di esclusione o inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti).

Approfondimenti

Il legislatore subordina il beneficio sanzionatorio all'accettazione integrale delle risultanze dell'attività istruttoria interna, contenuta nell'invito a comparire.
Il procedimento ideato dal legislatore per incentivare la definizione delle liti potenziali prima dell'emissione dell'atto di accertamento precisa che la stessa deve intervenire *"entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione"*.
Il nuovo istituto espone in dettaglio tutti i benefici della nuova forma di definizione che si sostanziano nella riduzione delle sanzioni ad un ottavo del minimo di legge (in luogo del quarto previsto dall'adesione in contraddittorio) e nella possibilità di versare le somme dovute risultanti dall'atto di definizione "*nei termini e con le modalità di cui all'articolo 8, senza prestazione delle garanzie ivi previste*".
L'adesione – senza contraddittorio - svincola l'efficacia dell'atto dal relativo pagamento, subordinando la spettanza dei benefici esclusivamente all'invio tempestivo della comunicazione e all'obbligo di versamento della prima rata (cfr. circolare n. 4/2009) e mantenendo la spettanza dell'agevolazione sanzionatoria anche in caso di omesso pagamento delle somme dovute.
Il nuovo comma 1-*bis* dell'art. 5 del D.Lgs.n.218/97 dispone che l'adesione, da parte del contribuente, ai contenuti dell'invito a comparire è effettuata con comunicazione al competente Ufficio della Agenzia delle Entrate e con il versamento delle somme dovute, entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione.
Al contribuente, peraltro, è fatto obbligo di allegare alla comunicazione la quietanza dell'avvenuto pagamento dell'unica rata, o della prima rata qualora abbia optato per il pagamento rateizzato. In tal caso, nella comunicazione deve essere specificato il numero delle rate prescelte.
Ai fini del perfezionamento dell'adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio è necessario, pertanto, che il contribuente, entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione, effettui:

- la comunicazione di adesione ai contenuti dell'invito al competente Ufficio, con modalità conformi alle previsioni del provvedimento direttoriale emanato;

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- il pagamento dell'unica rata, o della prima rata in caso di opzione per il pagamento rateale, allegandone quietanza nella predetta comunicazione.

Circa le modalità di trasmissione, la comunicazione può essere sia consegnata direttamente agli Uffici che hanno emesso l'invito, i quali rilasciano apposita attestazione di ricevuta, sia spedita a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento.
Nell'ipotesi di definizione dell'accertamento che riguarda i contribuenti che producono redditi in forma associata, di cui all'art. 5 del T.U.I.R., e i soggetti che optano per la trasparenza fiscale, ai sensi degli artt. 115 e 116 del T.U.I.R.. è prevista una procedura unitaria di definizione nei confronti delle entità collettive e di quelli che ad esse partecipano.
In particolare, l'Ufficio competente all'accertamento nei confronti dell'entità collettiva effettua la definizione anche del reddito attribuibile ai soci, agli associati o all'altro coniuge, limitatamente alle quote di reddito di partecipazione ad essi imputabili, con un unico atto ed in contraddittorio con ciascun soggetto.
Una volta che l'Ufficio abbia emesso gli inviti al contraddittorio nei confronti sia dell'entità collettiva che dei soggetti partecipanti, ciascuno di essi potrà autonomamente aderire ai contenuti dell'invito ricevuto, effettuando la prevista comunicazione e provvedendo al pagamento degli importi indicati nell'invito, così fruendo delle particolari agevolazioni previste.
Per i soggetti che non aderiscano negli anzidetti termini (entità collettiva e/o partecipanti), l'invito continuerà a produrre i propri effetti e la definizione potrà essere effettuata previo contraddittorio con l'Ufficio, con la fruizione, ove il procedimento giunga a positiva conclusione, delle agevolazioni previste per l'ordinario accertamento con adesione.
In sede di contraddittorio, l'Ufficio dovrà tenere in debito conto la circostanza dell'intervenuta adesione ai contenuti dell'invito, soprattutto ove la stessa abbia riguardato l'entità collettiva.
Per i soggetti che, anche a seguito del contraddittorio, non abbiano prestato adesione all'accertamento, l'Ufficio emetterà atti di accertamento basati sulla eventuale definizione avvenuta a seguito dell'esperimento del contraddittorio ovvero, in mancanza di tale definizione, su quella precedentemente intervenuta mediante adesione all'invito.

L'opzione per l'adesione classica

Il *bonus* sanzionatorio – seppure particolarmente consistente – non escluderà il ricorso all'adesione "tradizionale" (art. 5, del D. Lgs. 218/1997).
L'invito a comparire inviato dall'Ufficio, assume infatti una valenza esclusivamente informativa e non vincolante; pertanto, il contribuente può non aderire all'invito a comparire e recarsi, nel luogo e nella data stabiliti, presso l'Ufficio per avviare un contraddittorio.

29 luglio 2010

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Francesco Buetto

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D