

Il perfezionamento dell'accertamento con adesione con pagamenti dilazionati

di [Cosimo Turrisi](#)

Pubblicato il 15 Settembre 2011

le regole da seguire per aderire all'accertamento con adesione e pagare a rate, dopo le novità estive 2011

Le disposizioni operative emanate dall'Agenzia delle entrate negli ultimi anni, tramite documenti di prassi, mirano sempre più a diminuire la conflittualità nei rapporti con i contribuenti, raccomandando ai propri Uffici, quando ne ricorrano i presupposti, un maggior utilizzo degli strumenti deflativi del contenzioso.

Gli strumenti principali utilizzati a tal fine sono nel dettaglio:

- Autotutela (art. 68, co.1 D.P.R. 287/92, D. M. n. 37/97);
- Acquiescenza o definizione agevolata delle sanzioni (art. 15, D.Lgs. n. 218/97 e art. 17, D.Lgs. n. 472/97);
- Accertamento con adesione (art. 1 e ss, D.Lgs. n. 218/97);
- Conciliazione giudiziale (art. 48, D.Lgs. n. 546/92).

Accertamento con adesione

L'accertamento con adesione del contribuente o concordato, in particolare, è disciplinato dal D.Lgs. n. 218/1997 e rappresenta una forma di definizione della procedura di accertamento che richiede una "partecipazione attiva" del contribuente, volta a raggiungere un accordo sui contenuti dell'atto conclusivo. Tale definizione concordata si avvia su istanza del contribuente stesso o dell'Ufficio e mira ad ottenere una chiusura della controversia in via amministrativa anziché giudiziale. E' uno strumento che permette di fornire chiarimenti o prove documentali in sede di contraddittorio dei quali, ai sensi della C.M. 65/E/2001, è obbligatorio tener conto anche nei casi di esito negativo e conseguente emissione di avviso di accertamento.

La procedura consente, se ben supportata, di ridurre la base imponibile o il debito di imposta rilevato negli atti istruttori o impositivi, fruendo di un abbattimento delle sanzioni fino ad un terzo del minimo edittale. Il contraddittorio tra le parti consente, infatti, al contribuente di fornire all'Ufficio documenti, fatti e circostanze non considerate in fase di istruttoria. Una riduzione, seppur contenuta, dell'imponibile obbliga, quindi, l'ufficio accertatore a ricalcolare le nuove sanzioni che, in ogni caso, fruiscono della citata riduzione, determinando un quantum complessivo rateizzabile da 8 fino a 12 quote.

L'istruttoria di adesione sospende, in ogni caso, i termini tributari di impugnazione di fronte alla Commissione Tributaria Provinciale e di pagamento o iscrizione a ruolo, per 90 giorni dal momento della richiesta di adesione.

Il perfezionamento dell'adesione ante modifiche del DL 98/2011, avveniva con la redazione e la sottoscrizione dell'atto di adesione e con il pagamento delle somme liquidate o della prima rata garantita da polizza assicurativa, fidejussione bancaria o garanzia rilasciata dai consorzi di garanzia collettiva dei fidi.

Decreto legge 6 luglio 2011, n. 98 e circolare 5 agosto 2011, n.41

L'articolo 23, comma 9 del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98 "disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria" pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 6 luglio 2011, n. 155 convertito con modifiche dalla legge 15 luglio 2011, n. 111 pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 16 luglio 2011, n. 167, ha modificato il D.lgs 19 giugno 1997 n. 218, sopprimendo l'obbligo di prestare garanzia mediante polizza fideiussoria o fideiussione bancaria, o garanzia rilasciata dai consorzi di garanzia collettiva dei fidi, Confidi, iscritti nell'albo previsto dall'articolo 106 del TUIR bancario e creditizio, di cui al d.lgs 1° settembre 1993, n. 385, nei casi di versamento rateale delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione, acquiescenza all'accertamento e conciliazione giudiziale per importi di **rate successive alla prima superiori a 50.000 euro**.

I contribuenti che non hanno disponibilità sufficienti per effettuare il versamento diretto in unica soluzione possono, quindi, optare per il pagamento rateale delle somme dovute, senza dover sostenere i costi connessi al rilascio delle garanzie (tra l'altro piuttosto complicate da ottenere)¹.

Il nuovo comma 3-bis dell'articolo 8 del citato decreto legislativo n. 218 del 1997, prevede che in caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute e della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, applicata in misura doppia, sul residuo importo dovuto a titolo di tributo (pari, dunque, al doppio del 30%, cioè al 60% delle residue somme dovute a titolo di tributo).

In base al nuovo disposto normativo modificato dal decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, l'articolo 9 del decreto legislativo n. 218 prevede che la **definizione dell'accertamento si perfeziona con il solo versamento della prima rata**, prevista ai sensi dell'articolo 8. Conseguenza diretta di tale previsione è la constatazione che l'atto di adesione rimane efficace anche in caso di non pagamento delle rate successive, ma l'omesso o tardivo versamento delle somme oggetto di pagamento dilazionato costituisce violazione sanzionabile (in maniera doppia) ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. n. 471 del 1997.

L'Ufficio, comunque, (cfr. circolare del 5 agosto 2011 n. 41) potrà, in ogni caso, riconoscere il mantenimento del beneficio della dilazione originariamente concessa al contribuente, se lo stesso abbia manifestato la **volontà di adempiere** al proprio impegno pagando, a titolo di ravvedimento, ai sensi dell'art. 13 del d. lgs. n. 472 del 1997, gli importi dovuti delle rate diverse dalla prima entro il termine di versamento della rata successiva a quella non pagata, gli interessi legali maturati dalla originaria scadenza a quella di versamento, nonché la relativa sanzione².

Le modifiche entrano in vigore il 6 luglio 2011 e, in una fase transitoria, non si applicano agli atti di adesione, alle acquiescenze ed alle conciliazioni giudiziali già perfezionati alla data di entrata in vigore del decreto legge, anche con la prestazione della garanzia, la quale, pertanto, continuerà, in tali ipotesi, a produrre gli effetti connessi alla sua presentazione.

L'eliminazione dell'obbligo di prestare la garanzia trova applicazione per gli atti di accertamento con adesione non ancora perfezionati alla data del 6 luglio scorso. In base alla circolare del 5 agosto 2011 n. 41, *gli uffici possono*

esimersi dal richiedere ulteriormente la garanzia ai contribuenti che non abbiano ancora provveduto a presentarla alla data di entrata in vigore della disposizione a condizione che:

- i contribuenti abbiano tempestivamente pagato la prima rata
- gli uffici non abbiano già provveduto a formalizzare il mancato perfezionamento della definizione, seppure alla stessa data risultino superati i termini per il perfezionamento.

In merito al tardivo pagamento delle rate diverse dalla prima, la circolare 41 evidenzia che per le adesioni già perfezionate prima della data di entrata in vigore della norma in commento sono, comunque, applicabili i chiarimenti resi con la circolare n. 65/E del 2001 (paragrafo 4.4), con la quale è stata riconosciuta agli uffici la possibilità di mantenere il beneficio della dilazione originariamente concessa al contribuente se lo stesso abbia manifestato la “volontà di adempiere” nella maniera citata in precedenza. I pagamenti tardivi eseguiti prima dell’entrata in vigore delle disposizioni in commento, non sono, ovviamente, assoggettati ad iscrizione a ruolo della sanzione pari al 60% della misura delle residue somme dovute a titolo di tributo, bensì a quella ordinariamente prevista dall’articolo 13 del legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

14 settembre 2011

Cosimo Turrisi

1 Il richiamo operato dall'articolo 15, comma 2, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 all'articolo 8 del medesimo decreto, permette di applicare la novità anche in relazione all'istituto dell'acquiescenza all'accertamento.

2 Chiarimenti resi con la circolare n. 65/E del 2001.