

Crediti d'imposta e sanzioni

Tutti gli atti diventano esecutivi tranne quelli di contestazione

Nel caso dei provvedimenti di irrogazione il ricorso sospende la riscossione delle penalità per tutto il primo grado

**Laura Ambrosi
Antonio Iorio**

Tra gli atti che diventano esecutivi vanno segnalati, non fosse altro perché sono emessi di frequente, i recuperi dei crediti di imposta e l'irrogazione delle sanzioni.

Gli atti di recupero, prima col decreto di riforma dell'accertamento (Dlgs 13/2024) e poi con quello (ancora in bozza) sulle modifiche alla riscossione, hanno subito un restyling totale. Con l'introduzione dell'articolo 38-bis nel Dpr 600/1973 (con il Dlgs 13/2024), sono finalmente disciplinati in modo unitario.

L'atto, emesso dopo controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per riscossione crediti non spettanti e inesistenti, va notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno (per crediti non spettanti) e dell'ottavo anno successivo (per crediti inesistenti) a quello del relativo utilizzo.

Si può poi prestare acquiescenza alle sanzioni pagando un terzo delle penalità, per intero senza compensazione (differenziazione alquanto singolare rispetto alla regola generale della rateizzazione e compensazione degli avvisi di accertamento). Inoltre, dal 30 aprile 2024 sarà possibile l'adesione e gli atti dovranno essere preceduti dal contraddittorio preventivo.

Se è avviato il contenzioso, data l'espressa estensione agli atti di recupero delle norme sul processo tributario (Dlgs 546/1992) si può fruire anche della conciliazione giudiziale.

È venuta meno, per abrogazione della vigente norma,

l'iscrizione a ruolo straordinaria obbligatoria per i crediti inesistenti. Quindi la pretesa degli uffici volta a richiedere in automatico, la totalità di imposte, interessi e sanzioni, non si applica più. Anche in presenza di crediti inesistenti, in caso di contenzioso in primo grado, verrà normalmente richiesto un terzo della maggiore imposta pretesa.

Col Dlgs di riforma della riscossione tali atti diventeranno anche immediatamente esecutivi e quindi non saranno più seguiti dalla cartella di pagamento per riscuotere la relativa pretesa. Gli atti di irrogazione sanzioni diventano esecutivi (ma non gli atti di contestazione). Per le imposte sui redditi, l'Irap e l'Iva, le sanzioni collegate al tributo contenuto nel medesimo avviso di accertamento già seguivano le regole dell'imposta di riferimento e quindi erano già immediatamente esecutivi.

La novità quindi (almeno per imposte sui redditi, Irap e Iva) tocca le sanzioni non collegate al tributo irrogate con atto ad hoc. La sanzione amministrativa e quelle accessorie sono irrogate dall'ufficio o dall'ente competenti all'accertamento del tributo cui le violazioni si riferiscono.

L'ufficio notifica atto di contestazione indicando fatti attribuiti al trasgressore, elementi probatori, norme applicate, criteri che ritiene di seguire per determinare le sanzioni e la loro entità nonché i minimi edittali per le singole violazioni. Se la motivazione fa riferimento a un altro atto non conosciuto né ricevuto dal trasgressore, questo va allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne produca il contenuto essenziale.

GLI ATTI CHE DIVENTANO ESECUTIVI

L'atto e la norma di riferimento

● Atti di recupero dei crediti non spettanti o inesistenti utilizzati, in tutto o in parte, in compensazione

Art.38-bis, comma 1, lettera a), DPR 600/1973

● Avvisi e atti inerenti al recupero di tasse, imposte e importi non versati, compresi quelli relativi a contributi e agevolazioni fiscali indebitamente percepiti o fruiti, ovvero a cessioni di crediti di imposta in mancanza dei requisiti;

Art.38-bis, comma 1, lettera a), DPR 600/1973

● Atti di irrogazione delle sanzioni

articoli 16, 16-bis e 17 Dlgs 472/1997

● Avvisi di rettifica e liquidazione ai fini dell'imposta di registro (valore immobili e aziende o occultamento di corrispettivo)

Artt. 52 e 72 DPR 131/1986, n. 131

● Avvisi di rettifica e liquidazione dell'imposta di successione (casi in cui la dichiarazione della successione, o la dichiarazione sostitutiva o integrativa, sia ritenuta in-

completa o infedele)

articolo 34 Dlgs 346/1990

● Avvisi di accertamento e liquidazione d'ufficio in materia di imposta di successione

articolo 35 Dlgs 346/1990

● Avvisi di rettifica e liquidazione in materia di assicurazioni private e vitalizi

Legge 29 ottobre 1961, n. 1216

● Imposta di registro: avvisi di liquidazione dell'imposta e irrogazione delle sanzioni per i casi di omesso, insufficiente o tardivo versamento e tardiva presentazione delle relative dichiarazioni, nonché per i casi di decadenza dalle agevolazioni

DPR 26 aprile 1986, n. 131

● Imposte ipotecarie e catastali: avvisi di liquidazione dell'imposta e irrogazione delle sanzioni per i casi di omesso, insufficiente o tardivo versamento e tardiva presentazione delle relative dichiarazioni, nonché per i casi di decadenza dalle agevolazioni

Dlgs 31 ottobre 1990, n. 347

● Imposta sulle successioni e donazioni: avvisi di liquidazione dell'imposta e irroga-

zione delle sanzioni per i casi di omesso, insufficiente o tardivo versamento e tardiva presentazione delle relative dichiarazioni, nonché per i casi di decadenza dalle agevolazioni

Dlgs 31 ottobre 1990, n. 346

● Imposta sostitutiva sui finanziamenti: avvisi di liquidazione dell'imposta e irrogazione delle sanzioni per i casi di omesso, insufficiente o tardivo versamento e tardiva presentazione delle relative dichiarazioni, nonché per i casi di decadenza dalle agevolazioni

Art.17 DPR 601/1973

● Tasse automobilistiche erariali atti di accertamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento dei seguenti tributi e irrogazione delle relative sanzioni:

DPR 5 febbraio 1953, n. 39

● Addizionale erariale della tassa automobilistica: atti di accertamento per omesso, insufficiente o tardivo versamento dei seguenti tributi e irrogazione delle relative sanzioni:

art. 23, comma 21, DL 98/2011, conv. in L. 111/2011

Entro il termine previsto per proporre ricorso, il trasgressore e gli obbligati in solido possono definire la controversia pagando un terzo della sanzione indicata e comunque non meno di un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo. La definizione agevolata impedisce di irrogare le sanzioni accessorie.

Se non addivengono a definizione agevolata, il trasgressore e gli obbligati in solido possono, entro lo stesso termine, produrre deduzioni difensive. In mancanza, l'atto di contestazione è provvedimento di irrogazione.

L'atto di contestazione deve contenere l'invito al pagamento delle somme dovute nel termine previsto per proporre ricorso, indicando i benefici e con invito a produrre nello stesso termine, se non si intende addivenire a definizione agevolata, le deduzioni difensive; infine deve indicare l'organo al quale proporre l'impugnazione immediata. Quando sono state proposte de-

duzioni, l'ufficio, nel termine di decadenza di un anno dalla loro presentazione, irroga, se del caso, le sanzioni con atto motivato a pena di nullità anche in ordine alle deduzioni medesime.

In caso di impugnazione, le sanzioni non sono riscosse in via provvisoria in attesa del giudizio di primo grado. Quindi l'esecutività dell'atto di irrogazione sanzioni non accelera la riscossione in quanto comunque fino al primo grado non c'è esigibilità. ●