



Diritto & Fisco



Marina Longoni, condirettore ItaliaOggi, e Irene Elisei, giornalista Class Cnbc



Il viceministro all'Economia, Maurizio Leo, nel suo intervento al Forum

Il viceministro dell'economia ha annunciato l'arrivo di un mega correttivo della riforma

Calendario fiscale da rivedere

Leo: sì a interventi che siano in linea con i flussi finanziari

DI CRISTINA BARTELLI

Sul risikio del calendario fiscale il viceministro Leo apre alle modifiche e alla collaborazione con i professionisti tenendo però sempre ben presente il tema delle risorse. Il filo rosso conduttore dell'attuazione di quel che rimane della riforma fiscale è in interventi che siano in linea con le regole europee di bilancio e dunque con le risorse: "sul versante del calendario fiscale potremmo sicuramente fare ulteriori passi in avanti ma con l'attenzione che deve derivare dal conseguimento del flusso finanziario" ha anticipato il viceministro dell'economia **Maurizio Leo** intervenendo all'8° forum di *ItaliaOggi*. Sul capitolo di quello che resta da fare, Leo ha meglio definito i temi su cui si muoverà il decreto legislativo correttivo: "La disciplina del contenzioso: si può pensare alla conciliazione anche per quei ricorsi che già sono stati incardinati all'entrata in vigore del decreto legislativo. Come pure lo Statuto del contribuente, che rappresenta un'innovazione sostanziale: pensate al contraddittorio preventivo" ha continuato Leo, "ma forse si può ampliare l'ambito di applicazione della cosiddetta autotutela obbligatoria." Interventi, ha detto il viceministro, "che possono sicuramente dare il senso di avvicinarci ulteriormente a quelle che sono le esigenze dei contribuenti". Infine toccando il tema della riscossione il viceministro ha ribadito che: "Il magazzino della riscossione ha

I numeri record del forum di ItaliaOggi

Oltre ventimila professionisti collegati, per la gran parte dottori commercialisti, che potranno beneficiare di otto crediti formativi per le otto ore di diretta streaming dell'ottavo forum nazionale di ItaliaOggi, dedicato alle novità della riforma fiscale e della legge di bilancio 2025. Ventinove relazioni degli esperti di ItaliaOggi e otto interventi di politici o responsabili di Agenzia delle entrate e Guardia di finanza. Quindici risposte a quesiti di natura tecnica da parte delle Entrate (che saranno prossimamente trasfusi in una circolare) e tre da parte della Guardia di finanza. Centinaia

di riprese dei contenuti del forum da parte di agenzia di stampa e tg. Sono questi i numeri di tutta eccellenza registrati ieri dall'Iniziativa di ItaliaOggi con il patrocinio della Cassa di previdenza dei ragionieri commercialisti, al quale il quotidiano odierno dedica ben undici pagine. Altre pagine di approfondimento saranno pubblicate nei prossimi giorni, con ulteriori approfondimenti tecnici, le risposte ai quesiti dei lettori e le interviste integrali di Maurizio Leo (Mef), Giovanni Spalletta (Mef) e Luigi Vinciguerra (GdF).

— Riproduzione riservata —

toccato la cifra monstre di 1.275 mld di euro di giacenze. Il 'tallone d'Achille' del sistema tributario è proprio quello della riscossione. Dal 2025 tutti i carichi affidati all'Agenzia per la riscossione, tutti i carichi entro cinque anni, devono avere esecuzione. Laddove non si riesce a riscuotere i carichi fiscali verranno riaffidati all'ente impositore e la cosa finirà lì". Per il progresso, Leo ha rimarcato che "il numero monstre deve essere gestito. Faremo una due diligence del magazzino. Per questo abbiamo insediato una commissione tecnica per individuare quali di questi carichi possono essere recuperati. Bisogna fare un'operazione verità ed evitare che si accumulino nuovo magazzino" ha concluso Leo. Sempre in tema di attuazione e riforma fiscale, Leo ha calendarizzato, entro febbraio, l'emissione dell'atto di indirizzo sull'abuso di diritto e poi successivamente quello sui crediti inesistenti. Il tema degli atti di indirizzo è stato toccato an-

che durante l'intervista al direttore del dipartimento delle finanze **Giovanni Spalletta**. Per quanto riguarda quello in tema di abuso di diritto Spalletta ha riconosciuto che: "È un importante presidio di legalità, però nell'applicazione pratica ha generato insoddisfazioni, polemiche e quant'altro quindi l'idea sarebbe sostanzialmente quella di dare delle indicazioni strategiche ed eventualmente anche delle indicazioni di tipo metodologico che possono aiutare l'Agenzia delle Entrate nella gestione, sia in termini di valutazione di istanze di interpello sia in termini di attività di controllo". Mentre sull'atto triennale delle politiche fiscali alla firma del ministro dell'economia **Giancarlo Giorgetti** il direttore ha anticipato che: "le linee di intervento riguardano il completamento dell'attuazione della riforma fiscale, il miglioramento della tax compliance dei contribuenti e poi l'efficiamento della riscossione". Sul fronte dei tagli alle

spese fiscali Spalletta ha riconosciuto che il lavoro continua. "Abbiamo preso impegni pressanti per rivedere e tagliare entro il 2028 ben 7,5 mld di agevolazioni fiscali. Un obiettivo ambizioso all'interno dei quali c'è anche il taglio dei sussidi ambientalmente dannosi, individuati nel catalogo annuale dal ministero dell'Ambiente". Spalletta ha ricordato che l'impegno è di "tagliare 2 miliardi entro il 2026 e poi di ulteriori 3 miliardi e mezzo entro il 2030". **Luigi Vinciguerra**, comandante del III reparto della Guardia di finanza, oltre a illustrare le attività delle Fiamme Gialle in sinergia con l'Agenzia delle entrate, si è soffermato sull'attività condotta nel 2024 sull'economia digitale e le analisi su influencer e content creator. Tra gli indici di rischio evidenziato "l'apparente incongruenza tra la popolarità che hanno questi operatori sui social network, segnatamente il numero di follower e la capacità contributiva che si manifesta in modo chia-

rissimo. E da questo punto di vista abbiamo condotto", ha rivelato Vinciguerra, "poi una serie di interventi che hanno fatto emergere la presenza di alcune irregolarità che hanno riguardato ad esempio l'omessa dichiarazione di ricavi". L'avvio della lunga maratona degli interventi degli esperti e collaboratori di ItaliaOggi si è concentrata alla disamina degli argomenti di maggior rilievo e approfondimento per il fisco, le imprese, i professionisti. Tra i tanti interventi **Francesco Rubino**, head of family governance di Unicredit ha sviluppato le novità in tema di trust evidenziando "l'inedita l'introduzione di una modalità di tassazione cosiddetta "in entrata" prevista su opzione del disponente, ovvero del trustee in caso di trust testamentari. Se si opta per questa forma di tassazione, il conferimento dei beni in trust diventerà il momento temporale in cui rileveranno tutti gli elementi necessari per la determinazione dell'imposta come base imponibile, aliquote, franchigie e, a differenza della modalità ordinaria, il soggetto inciso non sarà il beneficiario ma il disponente (o il trustee, e quindi il trust stesso, in caso di trust testamentario). Per quanto non espressamente previsto, pare ragionevole ritenere che nella modalità opzionale anche le condizioni per le esenzioni previste dal TUS vadano verificate al momento del conferimento. Lo chiarirà presto l'Agenzia delle Entrate cui il legislatore rimanda per le modalità attuative" ha concluso Rubino.

— Riproduzione riservata —

Il direttore dell'Agenzia nella sua prima intervista fa il bilancio sulle lettere di compliance

Accordi preventivi in crescita

Carbone: Un + 30%. Nessuna lista selettiva su concordato

DI CRISTINA BARTELLI

Cooperative compliance in crescita. Nel 2024 sono cresciute del 30% le imprese che entrano nel regime di adempimento collaborativo. Al 31 dicembre erano 142 e attualmente sono 84 le istanze in corso di istruttoria. Numeri che portano una gestione di base imponibile di 45 mld e imposte versate di oltre 10 mld. A fare il punto sull'istituto su cui l'Agenzia punta e crede nel segno del nuovo rapporto fisco contribuente, è Vincenzo Carbone, direttore delle Entrate, all'8° Forum dei commercialisti. Nella sua prima intervista da quando è alla guida dell'Agenzia, Carbone lancia sul concordato preventivo biennale un importante messaggio ai professionisti e ai soggetti aderenti: "L'analisi delle istanze pervenute si sta concentrando sulla sussistenza dei requisiti di accesso. In ogni caso non ci saranno liste dedicate: non rientra nel nostro modus operandi controllare i contribuenti per il semplice fatto di appartenere a una determinata categoria". E sulle lettere di compliance conferma che ormai rappresentano oltre il 20 per cento del recupero prodotto della complessiva attività di controllo ordinaria.

Domanda. L'Agenzia è in campo nell'attuazione della riforma fiscale. Da poco sono state diramate le linee guida sul rischio fiscale, Tax control framework. Che indicazioni operative si avranno e a cosa puntate per ampliare il numero delle adesioni?

Risposta. Sulla cooperative compliance stiamo investendo molto in termini di risorse. I motivi sono vari: in primo luogo, come amministratori, crediamo molto in questo istituto. Promuovendo un dialogo costante e preventivo con i contribuenti e anticipando la fase del controllo sostanziale, viene infatti garantita la possibilità di un momento di "comune valutazione" delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali. Inoltre, rappresenta un elemento attrattivo la possibilità di dialogare con un unico ufficio centrale, che può dunque garantire omogeneità nella trattazione dei casi ma anche un rapporto diretto con le imprese aderenti.

In questo modo è possibile: creare un clima di reciproca fiducia e affidamento; limitare la conflittualità e ridurre il rischio di contenzioso tributario; assicurare certezza fiscale, favorendo gli investimenti delle imprese e l'attrattività del Paese nei confronti dei capitali esteri.

Tutto questo contribuisce a spiegare il crescente appeal: nel 2024 il numero delle imprese che hanno aderito alla cooperative compliance è cresciuto di cir-

ca il 30 per cento: allo scorso 31 dicembre erano 142, alle quali vanno aggiunte oltre 80 istanze in corso di istruttoria, 84 per l'esattezza. Con l'ampliamento della platea previsto da qui al 2028 ci aspettiamo numeri ancora più significativi. Infine, non bisogna dimenticare un aspetto fondamentale: ogni nuovo ingresso va a vantaggio di tutto il sistema-Paese. Le imprese aderenti rappresentano infatti una parte rilevante dell'economia nazionale: il loro imponibile sfiora nel complesso i 45 miliardi di euro, con imposte da versare per oltre una decina di miliardi di euro. Tutto ciò aiuta a contestualizzare e comprendere l'attenzione che l'Agenzia pone a questo istituto: abbiamo recentemente messo a disposizione (10 gennaio u.s., ndr) delle Linee guida a cui gli operatori potranno rifarsi per: realizzare un efficace Tax control framework; aggiornare la certificazione del loro sistema di controllo, che rappresenta un requisito per l'ingresso nel regime.

In questo modo sarà possibile semplificare gli adempimenti per chi intende aderire. Dalla scorsa settimana abbiamo inoltre reso operativo un nuovo servizio web che consente di gestire in autonomia la propria posizione, caricando ed eventualmente aggiornando i vari documenti necessari (ad es: Mappa dei rischi, strategia fiscale, relazione agli organi di gestione, certificazioni richieste) nei giorni scorsi, infine, abbiamo stipulato un protocollo con la Guardia di finanza che ha lo scopo di coordinare i rispettivi ambiti di azione, fatta salva la competenza esclusiva dell'Agenzia delle entrate per i controlli e le attività relative al regime. L'Agenzia può dunque avvalersi della collaborazione del Corpo, che segnala la presenza di situazioni che possono comportare l'esclusione dall'istituto (possibili fenomeni di evasione, elusione, frode fiscale, ecc.). Quanto al personale, già oggi possiamo contare su funzionari altamente qualificati, formati appositamente. Quest'anno bandiremo inoltre un concorso da 250 posti che saranno riservati proprio all'adempimento collaborativo. Ci sono insomma tutti i presupposti per valorizzare ulteriormente questo istituto e puntare in prospettiva a un progetto a cui tengo molto: realizzare un luogo deputato esclusivamente alla cooperative compliance, in cui i nostri dirigenti e funzionari possano offrire una consulenza specializzata alle imprese e ai professionisti che le assistono.

D. Il concordato preventivo è stato il primo pilastro della strategia alla base della riforma fiscale che punta sull'attività preventiva del Fisco piuttosto che su quella



Vincenzo Carbone

ex post. Come vi state muovendo con l'esame delle istanze pervenute e soprattutto con le liste per i controlli di chi presenta anomalie?

R. L'analisi delle istanze pervenute si sta concentrando sulla sussistenza dei requisiti di accesso. In ogni caso non ci saranno liste dedicate: non rientra nel nostro modus operandi controllare i contribuenti per il semplice fatto di appartenere a una determinata categoria. Le analisi di rischio rimangono il nostro "faro", a prescindere dall'adesione o meno a un determinato istituto. Se dovessero emergere rilevanti anomalie nelle domande di adesione ci sarà come sempre un approfondimento, in modo da avere - insieme anche agli altri elementi a nostra disposizione - un quadro di insieme che sia il più completo possibile.

D. Come utilizzerete l'intelligenza artificiale per implementare le analisi di rischio. Ci sono già risultati sul tema?

R. Prima di risponderle voglio sottolineare un aspetto a cui tengo particolarmente per le sue implicazioni: l'uso dell'intelligenza artificiale in Agenzia è sempre subordinato all'intervento umano e, in ogni caso

è limitato alla fase pre-istruttoria, in cui vengono selezionate le anomalie da sottoporre ad approfondimento, non vengono mai adottati processi decisionali del tutto automatizzati. Tanto premesso, lei pone la domanda al futuro ma posso rispondere al presente perché - nei limiti sopra menzionati - già da tempo l'Agenzia sta utilizzando l'intelligenza artificiale a supporto delle sue analisi. Per lungo tempo l'AI è stata impiegata per l'incrocio delle informazioni presenti nelle varie banche dati, in modo da intercettare situazioni sintomatiche di condotte evasive ed elusive. Un esempio su tutti per far capire di cosa parliamo: un sostituto di imposta certifica di aver erogato un compenso, ma la cifra non è presente specularmente nella dichiarazione del lavoratore.

A questa "tradizionale" attivi-

tà, oggi affianchiamo una analisi del rischio più evoluta, che non si limita al confronto di informazioni ma che consente, attraverso la cosiddetta network analysis, di rilevare più velocemente relazioni o incongruenze. Ad esempio, la presenza di eventuali collegamenti fra soggetti in un determinato settore di mercato o in un determinato territorio, che altrimenti sarebbero molto più difficili da individuare. Quanto ai risultati è evidente che l'intelligenza artificiale ha giocato in questi ultimi anni un ruolo sempre più significativo nell'aumento della capacità di recupero dell'Agenzia. In ogni caso, non delegheremo mai alle macchine né i controlli né l'elaborazione di atti impositivi e sarà sempre garantito un effettivo contraddittorio preventivo con il contribuente.

D. Ci saranno nuovi ambiti interessati da lettere di compliance come, ad esempio, quelli legati a irregolarità del superbonus?

R. Le comunicazioni per la compliance hanno assunto nel corso del tempo un ruolo strategico, con l'obiettivo di fornire una tempestiva e trasparente informazione al contribuente. Mi spiego: chi ne riceve una, è messo in condizione di accorgersi per tempo di una dimenticanza o di un errore, magari dovuto semplicemente alla complessità della normativa e ha così la possibilità di rimediare prima che si inneschi un controllo vero e proprio.

In questo modo, peraltro, l'amministrazione può concentrare energie e risorse sulle attività di accertamento più complesse, dove si annida la vera evasione. Questa logica vale anche per le comunicazioni relative agli immobili oggetto di interventi agevolati con il Superbonus: la possibilità per le nostre strutture di richiedere la presentazione degli atti di aggiornamento catastale, e in mancanza procedere d'ufficio, non è certo una novità. Il fatto nuovo sta semmai nella dialettica che instauriamo con il contribuente, che ha la possibilità di regolarizzare per tempo la pro-

pria posizione, evitando di essere oggetto di un'attività di controllo con l'applicazione di maggiori sanzioni.

Più in generale, le comunicazioni per la compliance sono il segno di un corso, oramai inaugurato da tempo, che sta producendo i suoi frutti. Basti pensare che le somme recuperate con le lettere di compliance ormai rappresentano oltre il 20 per cento del recupero prodotto della complessiva attività di controllo ordinaria. Nel 2023, a fronte di un totale di 19,6 miliardi di recupero ordinario da attività di controllo, le comunicazioni per la compliance hanno consentito di incassare 4,2 miliardi (21,4%).

D. Sono state fornite le bozze dei modelli del 730 precompilato e l'anno scorso ha debuttato la modalità semplificata. Ci saranno altri interventi per aumentare la percentuale di chi invia da solo il modello e soprattutto senza modifiche?

R. Lo scorso anno l'introduzione del 730 semplificato è stata particolarmente apprezzata, visto che questa modalità è stata scelta in oltre la metà dei casi. Abbiamo registrato anche un incremento dei cosiddetti "no touch", ovvero i modelli inviati senza modifiche, che sono circa un terzo di quelli presentati. Quest'ultimo dato in particolare indica che è cresciuta la mole di informazioni pre-caricate (oltre 1 mld e 300 mln) che sono sempre più accurate e precise. Non bisogna dimenticare, infatti, che l'Agenzia mette a disposizione dati trasmessi da enti esterni (istituti finanziari, assicurazioni, Inps, università, scuole, enti del terzo settore, ecc.).

Sotto questo aspetto, il patrimonio informativo si potrà sempre arricchire ulteriormente, perché lo sviluppo dei processi digitali aumenta a sua volta la disponibilità di informazioni. Il nostro auspicio è che i cittadini possano fare sempre più da soli, ma è evidente che su questo aspetto influisce anche la semplificazione del sistema tributario, che non dipende dall'Agenzia.

In ogni caso, penso sia un segno di civiltà offrire al sistema Paese un servizio gratuito che mette a disposizione dei cittadini e degli intermediari che li assistono le informazioni fiscali in possesso dell'amministrazione. Compreso quelle spese che danno diritto a detrazioni e deduzioni e che altrimenti si rischia di non utilizzare per mera dimenticanza o per mancata conoscenza dell'agevolazione. Quindi, anche se la precompilata viene modificata, non viene meno la sua utilità. Bisogna guardare alle cose nel loro insieme e tutto questo può senz'altro contribuire a rendere meno complicata la gestione dell'adempimento tributario.

— © Riproduzione riservata —

I relatori dell'8° Forum dei commercialisti



Andrea Fradeani



Raffaele Marcello



Daniele Cirioli



Fabrizio Vedana



Bruno Pagamici

Il direttore dell'agenzia delle dogane, Roberto Alesse: modifiche alle soglie di contrabbando

Fast fashion, dazi tra il 5 e il 17%

E-commerce, l'Ue lavora a eliminare le soglie d'esenzione

DI CRISTINA BARTELLI
E LUIGI CHIARELLO

Un nuovo sistema di tassazione Ue nell'e-commerce, che eliminerà le soglie di esenzione dai dazi doganali per le spedizioni di basso valore (150 euro), con l'applicazione di barriere tariffarie tra il 5 e il 17%. A dirlo a *ItaliaOggi* è **Roberto Alesse**, il direttore dell'**Agenzia dogane e monopoli** è intervenuto il 27 gennaio all'8° **Forum dei commercialisti**. E ha riassunto le novità in arrivo.

Domanda. La legge di bilancio ha introdotto novità in ambiti di vostra competenza. Quali quelle di maggior impatto per professionisti e imprese?

Risposta. Ogni anno l'Agenzia delle dogane e dei monopoli contribuisce alla stesura di diverse norme della legge di bilancio. Del resto, questa importante amministrazione finanziaria assicura alle casse dello stato entrate per circa 85 mld di euro l'anno. E lo fa gestendo competenze enormi che vanno dalla materia doganale a quella dei monopoli e delle accise. In altri termini, è un'autorità regolatoria e di vigilanza che cura la riscossione dei tributi ed esercita le funzioni ispettive di polizia doganale, tributaria, valutaria e giudiziaria. Siamo in prima fila nel tutelare gli interessi finanziari dell'Italia e dell'Europa nel suo complesso. Le novità per il 2025 riguardano principalmente i settori delle accise e del gioco. Sul primo versante Accise, di grande impatto è, senza dubbio, l'estensione dell'obbligo del documento di accompagnamento semplificato, il cosiddetto e-DAS, a tutti i trasferimenti nazionali di prodotti energetici in quantità inferiori a 1.000 kg. Il tracciamento elettronico delle movimentazioni era, in precedenza, limitato ai trasferimenti di quantitativi superiori. In questo modo, la vigilanza fiscale dell'Agenzia è stata estesa

all'intera filiera distributiva nazionale dei prodotti energetici, ricomprendendo anche la distribuzione più capillare, con la sola esclusione del GPL trasferito ad utilizzatori non soggetti a denuncia. La norma sostituisce anche una sostanziale semplificazione per gli operatori, consentendo l'eliminazione del documento cartaceo. Per quanto riguarda, invece, i tabacchi lavorati, i prodotti liquidi da inalazione e altri prodotti soggetti a imposta di consumo, la legge di bilancio ha previsto per gli operatori più affidabili in termini di solvibilità meccanismi di esonero dalla prestazione delle cauzioni a garanzia delle accise e delle imposte gravanti sulle immissioni in consumo di detti prodotti, estendendo alle fattispecie prima escluse la facoltà inizialmente prevista per i soli tabacchi lavorati detenuti nel deposito. Questa misura consentirà agli operatori del settore di liberare risorse economiche per ulteriori investimenti. Poi, dicevo, il governo ha rivolto la sua attenzione



Roberto Alesse

ai giochi: senza dubbio, uno dei settori economici più delicati e complessi per l'attività regolatoria dello stato. La legge di bilancio conferma la volontà del legislatore di proseguire nella riorganizzazione del sistema in attuazione delle legge di delega fiscale. Le misure introdotte mirano a garantire stabilità delle entrate erariali e una maggiore armonizzazione fiscale.

D. Le novità maggiori?

R. In sintesi, tre:

1) La riforma delle aliquote fiscali, cioè la creazione di un sistema più coerente ed equilibrato, sia per i giochi a distanza che per quelli fisici. Per esempio, per i giochi a distanza e per il bingo online l'aliquota è passata dal 25 al 25,5%. Vengono, invece, diminuite sensibilmente le aliquote per le scommesse ippiche, che sono state allineate a quelle sportive.

2) Un altro intervento importante riguarda il settore del bingo. Si è introdotta una maggiore flessibilità operativa per i concessionari, che potranno trasferire le loro aziende a determinate condizioni e previa autorizzazione dell'Agenzia.

3) Infine, per garantire continuità operativa in attesa del riordino normativo, c'è la proroga a titolo oneroso delle concessioni fino al 31/12/2026. Una misura necessaria in considerazione della mancata intesa tra governo, regioni ed enti locali sulla riforma del gioco fisico. Questa proroga assicura risorse al bilancio pubblico e stabilità al settore.

D. Il settore dogane è sta-

to coinvolto da un'importante riforma.

R. Il governo ha allineato la nostra normativa doganale a quella unionale. Dopo oltre 50 anni, l'Italia ha un corpo normativo chiaro, moderno e coordinato con quello dell'Ue, che mira a eliminare incertezze interpretative a vantaggio degli operatori. È un'innovazione di grande portata, che va monitorata attentamente e s'inscrive nel più ampio quadro del processo di integrazione europea che farà nascere, tra qualche anno, un'unica Autorità doganale per tutta l'Europa.

D. Gli operatori hanno segnalato la necessità di intervenire sulla soglia del reato di contrabbando, si aspetta una modifica in legge di bilancio, ma non c'è stata.

R. Nel merito, vi è già stata un'apertura da parte del ministero dell'economia e delle finanze. L'Agenzia è pronta a dare il suo contributo per le necessarie modifiche normative. In legge di bilancio non c'è stato il tempo tecnico per farlo.

D. In ambito europeo si parla di modifiche alle disposizioni in dogana anche per arginare il fast fashion, innalzando, ad esempio, le soglie di esenzione dei dazi, cosa è allo studio?

R. Con la riforma del Codice doganale unionale, attualmente in fase di discussione finale a Bruxelles, sarà introdotto un nuovo sistema di tassazione nell'e-commerce, che eliminerà le soglie di esenzione dai dazi doganali per le spedizioni di basso valore (150 euro), con l'applicazione di dazi doganali orientativamente tra il 5 e il 17%. L'eliminazione di queste soglie sarà particolarmente significativa per i prodotti (abbigliamento e calzature) che rientrano nel fast fashion e che generalmente sono venduti direttamente nell'Unione Europea da grandi piattaforme commerciali che hanno la loro sede principale in Asia.

Accise uniformate su benzina e diesel E cartelle in 120 rate. Giorgetti apre

Le accise sulla benzina saliranno di un centesimo di euro, quelle sul diesel scenderanno dello stesso importo. Lo ha svelato ieri **Massimo Garavaglia**. Il presidente della commissione finanze e tesoro del Senato è intervenuto all'8° Forum dei commercialisti, organizzato da *ItaliaOggi*. E ha spiegato: «Una direttiva Ue (2003/96/CE del consiglio, del 27/10/2003) prevede l'armonizzazione tra le aliquote diesel e benzina o si va in infrazione. Settimana scorsa abbiamo rilasciato un parere in commissione condiviso col governo che prevede l'incremento di un centesimo di euro dell'accisa sul diesel e la riduzione equivalente di quella sulla benzina». L'ex ministro del turismo ha poi detto di aver proposto un emendamento al Milleproroghe che prevede la proroga a fine anno di una norma inserita in legge di bilancio che penalizza le auto aziendali. E in merito alla possibile cartolarizzazione del magazzino fiscale, ha sottolineato: «Siamo arrivati a 2.150 mld circa di cartelle non

pagate; 200 mld sono bloccati per crediti sospesi e crediti sospesi per procedure concorsuali in corso. La proposta è di affidarne il recupero a chi lo fa per mestiere. Amco, avvalendosi di soggetti privati, potrebbe farlo». Sulle cartelle non pagate è intervenuto anche il presidente della Commissione attività produttive alla camera, **Alberto Gusmeroli**, che ha ricordato la sua proposta rottamazione lunga delle cartelle: «Lo stato perde 30-40 mld di euro l'anno di incasso per imposte, contributi non versati», ha spiegato: «La proposta include tributi locali, cartelle e avvisi bonari e prevede che il dovuto si paghi in 120 rate mensili equivalenti, senza sanzioni e interessi. E che il beneficio decade se non si pagano otto rate». Poi, sul punto ha svelato: «Venerdì, ad Arona, il ministro dell'economia, **Giancarlo Giorgetti**, ha aperto perché ritiene che così si sana il pregresso e si riesce a pagare l'anno in corso».

Luigi Chiarello

© Riproduzione riservata

© Riproduzione riservata

I relatori dell'8° Forum dei commercialisti



Sara Armella



Antonio Ciccia Messina



Fabrizio G. Poggiani



Andrea Bongi



Giuliano Mandolesi

La risposta fornita dalla Gdf in merito alle poste di bilancio oggetto di ispezioni e verifiche

Patto col fisco, imprese al sicuro

Per chi aderisce al concordato accertamenti improbabili

DI FABRIZIO G. POGGIANI

Per le imprese che hanno aderito al Concordato preventivo biennale la probabilità di vedersi accertare e/o rettificare dall'Agenzia delle entrate o dalla Guardia di finanza i redditi 2024 e 2025 è relativamente scarsa. Ciò in quanto la fattiva volontà di questi contribuenti di accedere a forme di dialogo preventive con l'Amministrazione finanziaria, attraverso l'adesione al concordato, esprime in modo attendibile il basso livello di rischio di tali soggetti. È questa la risposta fornita dalla Guardia di finanza in occa-

sione dell'8° Forum dei commercialisti di Italia Oggi a fronte della richiesta di chiarimenti in merito alle poste di bilancio che possono essere oggetto di ispezioni e verifiche e che possano condurre a rettificare le dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta di chi ha aderito alla proposta concordataria. Nello specifico, la richiesta di chiarimenti mirava a conoscere quali poste di bilancio potrebbero essere oggetto di rettifica in seguito a eventuali verifiche fiscali con riferimento ai periodi d'imposta 2024 e 2025 nei confronti delle società di capitali che hanno regolarmente aderito al Concordato

preventivo biennale. In altri termini, l'obiettivo del chiarimento era quello di accertare quali sono le voci di bilancio delle società di capitali che possono essere verificate da Agenzia entrate e/o Guardia di finanza sia relativamente agli aspetti economici (sostanzialmente costi e ricavi d'esercizio, valutazioni di magazzino, perdite pregresse a riduzione di utili d'esercizio, ecc.), sia relativamente agli aspetti finanziari (es. apporti dei soci, crediti verso soci per prelevamenti, ecc.) con il rischio che possa essere revocato il riconoscimento dello stesso Concordato in caso di emersione, nel corso delle azioni ispetti-

ve, di presunte violazioni o irregolarità.

La posizione della Gdf. Secondo quanto si legge nei chiarimenti forniti dalla Guardia di finanza, la disciplina del concordato preventivo biennale pur non prevedendo, in linea generale, limitazioni alla possibilità di esercitare i poteri ispettivi nei confronti dei soggetti aderenti all'istituto, contempla per contro specifiche restrizioni al potere dell'Amministrazione finanziaria di rettificare le dichiarazioni di tali contribuenti con specifico riferimento ai redditi di lavoro autonomo e di impresa. Sul punto, tuttavia, in un'ottica di siste-

maticità dell'assetto normativo, il comma 2 dell'articolo 34 del decreto legislativo n. 13 del 2024 stabilisce che l'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza provvedono a programmare l'impiego di maggiore capacità operativa per intensificare l'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o ne decadono. Infatti, come evidenziato, la ratio legislativa sottostante all'introduzione del concordato preventivo biennale è quella di valorizzare ulteriormente con nuovi strumenti giuridici il patto di lealtà alla base del rapporto tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, mediante la previsione di disposizioni volte a regolamentare, secondo criteri di trasparenza, collaborazione e buona fede, l'obbligazione tributaria e le procedure di applicazione dei tributi. Secondo la Gdf, pertanto, i soggetti aderenti al concordato rappresentano, di fatto, una platea di contribuenti caratterizzata da una più spiccata propensione alla trasparenza e alla compliance nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, a beneficio non solo della stabilità e della certezza dei rapporti Fisco-contribuenti ma anche del gettito erariale. Secondo le direttive di recente diramate, i Reparti della Guardia di finanza sono pertanto chiamati a valutare attentamente, in sede di programmazione, l'opportunità di avviare interventi ispettivi nei confronti di contribuenti che abbiano accettato la proposta concordataria, anche in ragione delle preclusioni normative circa la possibilità di procedere alla rettifica delle dichiarazioni. La fattiva volontà dei contribuenti di accedere a forme di dialogo costanti e preventive con l'Amministrazione finanziaria, attraverso l'adesione al concordato, esprime, peraltro, in modo attendibile il basso livello di rischio di tali soggetti.

Risorse del Fondo Simest non pignorabili né sequestrabili

Le risorse del Fondo rotativo Simest (legge 394/1981) a disposizione delle imprese non possono essere sottoposte a sequestro né a pignoramento neanche da parte dell'Agenzia delle entrate riscossione. È quanto ha chiarito la stessa Agenzia in occasione dell'8° Forum dei commercialisti di ItaliaOggi, fornendo un'interpretazione confermatoria di quanto disposto dall'art. 1, comma 470 della legge di bilancio 2025 (n. 207/2024). Al riguardo la richiesta di chiarimenti aveva l'obiettivo di appurare e confermare se, secondo quanto disposto dal comma 470 della legge di bilancio 2025, le risorse del Fondo rotativo 394/1981 (Fondo Simest) non possono effettivamente essere sottoposte a sequestro né a pignoramento neanche da parte dell'Amministrazione finanziaria e in particolare dell'Agenzia delle entrate riscossione. Secondo quanto disposto dalla legge di bilancio 2025 (e confermato dall'Agenzia), gli atti di sequestro o di pignoramento presso terzi notificati non determinano obbligo di accantonamento e il gestore del Fondo rotativo Simest renderà, ai sensi dell'art. 547 cpc, una dichiarazione di terzo negativa.

La risposta dell'Agenzia. Secondo l'Amministrazione finanziaria le disposizioni del comma 470 della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (Legge di Bi-

lancio 2025) sono rivolte alla generalità dei creditori. Esse, infatti, non contemplano alcuna eccezione al divieto di sottoposizione a sequestro e a pignoramento delle risorse del fondo rotativo di cui all'art. 2, primo comma, del d.l. n. 251/1981. Non si rinviengono, pertanto, nella formulazione del citato comma 470 elementi idonei ad escludere che la preclusione ivi prevista si applichi anche in fase di riscossione delle somme affidate in carico all'Agenzia delle entrate-riscossione.

Le novità del Fondo Simest. Con la legge di bilancio 2025 il Fondo Simest per l'internazionalizzazione delle imprese italiane si fa in tre. Con una dotazione finanziaria di 200 milioni di euro per il 2025 verranno istituite la sezione "Crescita", la sezione "investimenti infrastrutture" e la sezione "venture capital e investimenti partecipativi" con l'obiettivo, rispettivamente per ciascuna sezione, di acquisire quote non di controllo del capitale di rischio e concedere finanziamenti ai soci, di acquisire quote non di controllo del capitale di rischio di società estere e di investire anche in start up. Potranno inoltre essere concessi anche finanziamenti agevolati alle imprese che intendono effettuare investimenti nell'America centrale o meridionale.

La segmentazione del Fondo Simest. La «Sezione crescita» è destina-

ta all'acquisizione, anche in Italia, di quote non di controllo del capitale di rischio o alla sottoscrizione di strumenti finanziari partecipativi. La «Sezione investimenti infrastrutture» opera ai fini dell'acquisizione di quote non di controllo del capitale di rischio di società estere, partecipate anche indirettamente, da imprese italiane e impegnate in lavori all'estero di interesse strategico con il coinvolgimento delle filiere produttive italiane. La «Sezione venture capital e investimenti partecipativi», opera per le finalità di cui all'art. 18-quater del d.l. 34/2019 convertito dalla legge 58/2019.

Fondo Simest al centro e Sud America. Le risorse del Fondo potranno essere utilizzate anche per concedere finanziamenti agevolati alle imprese che investono in America centrale o del Sud oppure che stabilmente sono presenti o esportano o si approvvigionano in questi Paesi o che sono stabilmente fornitrici di tali imprese. L'obiettivo è sostenere investimenti produttivi o commerciali, il rafforzamento patrimoniale, gli investimenti per innovazione tecnologica, digitale, ecologica e la formazione del personale. È inoltre previsto il cofinanziamento a fondo perduto (10% o 20% per le imprese del Mezzogiorno).

Bruno Pagamici

© Riproduzione riservata

© Riproduzione riservata

I relatori dell'8° Forum dei commercialisti



Cristian Angeli



Marcello Pollio



Francesco Rubino



Stefano Loconte



Ezio Stellato

Il chiarimento delle Entrate: le dichiarazioni integrative non hanno effetti sul patto fiscale

Concordato senza ripensamenti

La proposta, una volta accettata, risulta imm modificabile

DI GIULIANO MANDOLESI

La proposta di reddito da concordato preventivo biennale (Cpb) una volta "accettata" è imm modificabile: eventuali dichiarazioni integrative presentate per cambiare i dati del reddito o del valore della produzione non hanno effetti sul patto fiscale se non per l'inesco e la verifica delle ipotesi di decadenza. Questa è una delle principali risposte fornite dall'agenzia delle entrate nel corso dell'8° forum nazionale dei commercialisti

svoltosi a Milano e organizzato da ItaliaOggi in merito all'applicazione del patto col fisco.

L'effetto delle integrative sul concordato. La domanda posta all'agenzia delle entrate verteva sugli effetti derivanti dalla trasmissione di una dichiarazione integrativa a favore o a sfavore del contribuente, per correggere i dati comunicati nel modello Cpb (per i forfettari nel quadro LM) del modello originario. Nello specifico è stato chiesto all'amministrazione finanziaria se l'eventuale

modifica dei dati necessari per determinare la proposta del fisco implicasse la sua rideterminazione o se valesse sempre e comunque l'ammontare "concordato" nella dichiarazione originariamente e nei termini trasmessa. Secondo l'agenzia delle entrate la presentazione di dichiarazioni integrative oltre i termini fissati dalla norma per l'adesione al concordato (31 ottobre ovvero 12 dicembre 2024 in presenza dei requisiti richiesti dall'art. 1, comma 1 del decreto-legge n. 167 del 14 novembre 2024) ri-

chiede il ricalcolo della proposta ai soli fini della verifica delle ipotesi di decadenza di cui all'art. 22 del decreto legislativo n. 13 del 2024 (di seguito, decreto CPB). In poche parole eventuali errori a favore così come a sfavore del contribuente non hanno alcuna rilevanza ai fini della quantificazione della proposta di reddito da Cpb che resta paradossalmente ancorata ai dati della dichiarazione "nei termini". La variazione però ha valenza ai fini dell'inesco della causa di decadenza ex articolo 22 com-

ma 1 lettera b) del dlgs 13/2024 (che ha introdotto e disciplinato il Cpb). La citata disposizione prevede infatti che il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i suoi periodi di imposta (un solo anno per i forfettari) quando, a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato. Su tale causa di decadenza, che se letteralmente interpretata avrebbe di fatto impedito praticamente ogni integrazione del modello redditi 2024 per l'anno d'imposta 2023, quello su cui si basa la prima proposta biennale del fisco (annuale per i forfettari), è intervenuta l'agenzia delle entrate con una interpretazione pro contribuente andando anche oltre il dettato normativo.

Come riportato anche nella risposta fornita al forum dall'agenzia delle entrate nella circolare 18/E del 17/9/2024 avente ad oggetto i primi chiarimenti sul concordato preventivo biennale, affinché le integrazioni o le modifiche delle dichiarazioni dei redditi, ovvero l'indicazione di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di CPB, siano rilevanti per determinare la decadenza dallo stesso Cpb, è necessario che gli stessi determinino un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30%.

Le aggregazioni spingono i redditi dei commercialisti

Le aggregazioni professionali spingono redditi e volumi d'affari dei commercialisti, ma l'attuale impianto normativo non le agevola, anzi. Rispetto ai singoli professionisti, infatti, quelli che operano in aggregazione presentano valori tre o quattro volte superiori, sia in termini di fatturato che di volume d'affari. Gli stessi, tuttavia, devono confrontarsi con un fisco che non incentiva la possibilità di mettersi insieme. È quanto emerso ieri durante il Forum dei commercialisti ed esperti contabili di ItaliaOggi, in particolare nella tavola rotonda dedicata a ordini e casse professionali. Sono intervenuti il presidente della Cassa dei commercialisti Ferdinando Boccia, il presidente della Cassa ragionieri ed esperti contabili Luigi Pagliuca, il presidente dell'Odcec di Milano Marcella Caradonna, il presidente dell'Odcec di Firenze Enrico Terzani



Marcella Caradonna



Ferdinando Boccia



Enrico Terzani

ni e il collaboratore di ItaliaOggi Daniele Cirioli.

Tanto Boccia quanto Pagliuca hanno analizzato le potenzialità delle aggregazioni; chi si mette insieme produce e guadagna di più di chi opera singolarmente. Il contesto, però, non aiuta, visto che ci si deve confrontare con un fisco fatto

ne sulla riforma dell'ordinamento professionale, manifestando alcune preoccupazioni. Caradonna ha sottolineato la sua contrarietà alle modifiche: «non c'è stato un momento di confronto vero, la fretta ha portato a fare una serie di errori che non possiamo lasciar correre», le parole di Caradonna. Terzani, poi,

ha analizzato il tema della responsabilità dei componenti del collegio sindacale; dopo essere stata approvata in

prima lettura alla Camera, a

palazzo Madama è in discussione l'atto Senato 1155, che limiterebbe la responsabilità dei sindaci sulla base dei guadagni percepiti: «in Italia un sindaco rischia quanto un amministratore, un approccio sbagliato, da modificare al più presto», il pensiero di Terzani.

Michele Damiani

© Riproduzione riservata

© Riproduzione riservata

I relatori dell'8° Forum dei commercialisti



Alessandro Pratesi



Francesco Leone



Francesco Spurio



Gianluca Stancati



Luciano De Angelis

Disco verde alla dichiarazione presentata entro i novanta giorni dal termine ordinario

Concordato, integrativa neutra

Nessun effetto sul patto se cambiano solo redditi ininfluenti

DI FABRIZIO G. POGGIANI

Se la dichiarazione dei redditi integrativa ed esclusiva è esclusivamente per modificare e/o inserire redditi che non influiscono su quello determinato e utilmente utilizzato ai fini del concordato preventivo biennale (Cpb), il contribuente non decade dal patto con il Fisco. Inoltre, se la dichiarazione dei redditi è stata presentata entro i novanta giorni dal termine ordinario, dovendo ritenere la stessa tardiva ma validamente trasmessa, per il contribuente la fattispecie non rappresenta una causa di esclusione per l'accesso al concordato biennale.

Così l'Agenzia delle entrate che, in occasione dell'8° forum dei commercialisti di *ItaliaOggi* svoltosi il 27 gennaio scorso, ha fornito alcune interessanti risposte sul tema del concordato preventivo biennale (Cpb), di cui al dlgs 13/2024, in presenza di dichiarazioni tardive e integrative.

Il primo quesito trattato dall'agenzia riguardava la presentazione integrativa, di cui al comma 8 dell'art. 2 del dpr 322/1998, con la quale il contribuente ha determinato una diversa entità dei redditi imponibili o del valore della produzione netta rispetto a quelli indicati e utilizzati ai fini dell'elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale.

Stante la presenza di una specifica causa di decadenza, di cui alla lett. b), comma 1 dell'art. 22 del dlgs 13/2024, è stato chiesto se la presentazione di una dichiarazione integrativa, anche oltre il termine prorogato per l'adesione (12/12/2024), che modifichi imponibili che "non influiscono"

sul reddito d'impresa o di lavoro autonomo utilizzato per lo sviluppo dell'accordo, modificando altre tipologie di redditi co-

Sotto le luci la dichiarazione integrativa che modifica imponibili che incidono su altre tipologie di redditi come i fondiari o taluni redditi diversi

me, per esempio, quelle relative ai redditi fondiari o a taluni redditi diversi, possa inficiare il patto con il Fisco e quindi si decada dal concordato preventivo biennale.

L'Agenzia delle entrate, richiamando l'art. 7 del dlgs 13/2024, il quale stabilisce che "per l'applicazione del concordato preventivo biennale, l'Agenzia delle entrate formula una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o dall'e-

sercizio di arti e professioni e del valore della produzione netta" rilevanti ai fini della tassazione diretta e dell'imposta regionale (Irap), ritiene che nella fattispecie indicata nel quesito, non avendo avuto, la modifica intervenuta, un impatto con il reddito d'impresa o di lavoro autonomo proposto per l'adesione al patto, non assuma rilevanza ai fini dell'adesione la presentazione di una dichiarazione integrativa che modifichi redditi non oggetto della proposta.

Con una ulteriore quesito, l'Agenzia delle entrate è stata chiamata in causa in relazione a una risposta fornita a suo tempo (Faq n. 11 dell'8/10/2024) con la quale aveva precisato che, ai fini dell'adesione e applicazione del concordato, si devono considerare omesse le dichiarazioni trasmesse oltre i novanta giorni dal termine ordinario di presentazione.

Si è posto il problema, quindi, di quelle dichiarazioni presentate, al contrario, entro i novanta giorni, giacché il comma 7 dell'art.

2 del dpr 322/1998 prevede che debbono essere considerate valide quelle presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, posta l'applicazione delle sanzioni e, si aggiunge, posta l'applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso, di cui alla lett. c), comma 1 dell'art. 13 del dlgs 472/1997.

L'Agenzia delle entrate, innanzitutto, ha richiamato la lett. a), comma 1

Le dichiarazioni presentate entro i novanta giorni dalla scadenza del termine non devono essere considerate come omesse ma semplicemente tardive

dell'art. 11 del dlgs 13/2024, la quale prevede, quale causa di esclusione, la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'impo-

sta precedenti a quelli di applicazione del concordato, naturalmente in presenza dell'obbligo di eseguire il detto adempimento.

Posto quanto già indicato con la risposta richiamata dal quesito (Faq n. 11 dell'8/10/2024) che conferma l'omissione per le dichiarazioni presentate oltre i novanta giorni, l'Agenzia delle entrate, proprio in coerenza con quanto disposto dal citato comma 7 dell'art. 2 del dpr 322/1998, secondo cui debbono essere considerate "valide" le dichiarazioni presentate entro i novanta giorni dalla scadenza del termine, non potendo considerare le stesse come omesse ma semplicemente come tardive, e dovendo considerare omesse, al contrario, quelle presentate oltre i novanta giorni dal termine previsto per la presentazione, chiarisce che una dichiarazione tardiva, quindi presentata oltre il termine ma entro i novanta giorni dalla scadenza ordinaria, non costituisce una causa di esclusione per l'accesso al concordato preventivo biennale.

— Riproduzione riservata —

Pnrr, il ministro Foti: "Nessuna proroga, ora fare le riforme"

«Il Pnrr è un piano non solo di spesa ma anche di riforme. Per il 31 dicembre 2024 abbiamo centrato tutti gli obiettivi previsti. Complessivamente abbiamo raggiunto 337 obiettivi su 621. Oltre il 50% del target. La situazione di spesa è pari al 50% dei fondi finora assegnati, circa 122 mld di euro con 61 mld di spese certificate a novembre 2024. L'Italia è il primo paese ad aver riscosso sei rate. Abbiamo presentato la settima rata che verrà valutata in contraddittorio con l'UE». Lo ha dichiarato Tommaso Foti, ministro degli Affari europei, Sud, Politiche di Coesione e PNRR, nel corso dell'8° Forum nazionale dei commercialisti e degli esperti contabili "La riforma fiscale e la legge di bilancio 2025" promosso da *ItaliaOggi* e patrocinato dalla Cnpr. «E' un momento importante perché partono gli ultimi 18 mesi per alcune significative riforme che serviranno a dare un contributo a una riparten-

za più agile del Paese in settori chiave della nostra economia e della nostra industria. Stiamo valutando lo stato dell'arte - ha aggiunto Foti - prima di impegnarci per le prossime tre rate che porteranno altri 54 mld di euro per prendere piccoli accorgimenti per raggiungere nei termini previsti gli obiettivi. Non è intenzione dell'Italia chiedere alcuna proroga».



— Riproduzione riservata —

I relatori dell'8° Forum dei commercialisti



Francesca Solinas



Matteo Barbero



Dario Ferrara



Ermanno Comegna



Ermando Bozza

L'Agenzia delle entrate definisce il perimetro dei contribuenti potenzialmente interessati

Ravvedimento speciale con Isa

Apertura solo a chi applica gli indici di affidabilità fiscale

DI FABRIZIO G. POGGIANI

Per l'Agenzia delle entrate, ravvedimento speciale destinato esclusivamente ai soggetti che applicano gli indici di affidabilità fiscale (Isa), nonostante che il dettato letterale delle norme di riferimento non ponga particolari limitazioni di natura soggettiva. L'Agenzia delle entrate, quindi, definisce il perimetro applicativo confermando che possono adottare lo speciale ravvedimento 2018/2022 soltanto i contribuenti che hanno aderito al concordato preventivo biennale (Cpb) quali soggetti Isa.

L'Agenzia delle entrate, nel corso dell'8° forum dei commercialisti di ItaliaOggi del 27 gennaio scorso, è intervenuta fornendo un'ulteriore indicazione sull'ambito applicativo del ravvedimento speciale, per le annualità dal 2018 al 2022, di cui al comma 1, dell'art. 2-quater del dl 113/2024.

Si ricorda, innanzitutto, che il regime del ravvedimento è una misura del tutto facoltativa

che riconosce limitazioni all'attività di accertamento per i periodi d'imposta 2018-2022 a fronte del versamento di un'imposta sostitutiva.

Il quesito posto all'agenzia è piuttosto articolato e dipende da una mera interpretazione del citato comma 1 dell'art. 2-quater il quale, sinteticamente, consente l'adesione ai contribuenti che rispettano due condizioni: nei periodi d'imposta dal 2018 al 2022 hanno applicato gli indici di affidabilità fiscale (Isa) e nel 2024 hanno aderito al concordato preventivo biennale.

La disposizione appena richiamata, in effetti, richiede l'applicazione degli Isa nei periodi interessati (2018/2022) al regime del ravvedimento e l'adesione al patto con il Fisco entro il 31/10/2024 (termine prorogato, per i soli soggetti Isa, al 12/12/2024), senza porre ulteriori limitazioni di natura soggettiva; la conseguenza è che emerge una esclusione per i soggetti che nel 2024 hanno aderito al concordato e hanno applicato, nel 2024, il regime forfetario, di cui alla

legge 190/2014.

L'Agenzia delle entrate, però, (provvedimento n. 403886/2024) non ha mai condiviso questa linea (estensione dell'ambito applicativo del ravvedimento a soggetti diversi dai contribuenti Isa) poiché ha sempre ritenuto che "possono adottare il ravvedimento i soggetti che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024, al concordato, di cui agli articoli da 10 a 22" del dlgs 13/2024; in sintesi, per l'agenzia, gli unici contribuenti ammessi alla sanatoria in commento, posta l'adesione al patto concordatario, sono soltanto quelli che applicano gli indici di affidabilità (Isa).

Quindi, in relazione al dettato letterale della norma, la detta impostazione dell'agenzia non appare condivisibile e, di conseguenza, sono stati richiesti ulteriori indicazioni al fine di sostenere la detta tesi che vede l'esclusione dei contribuenti forfetari dal regime di ravvedimento speciale in scadenza il 31/03/2025.

Nella risposta, l'Agenzia delle entrate richiama il comma 1 dell'art. 2-quater del dl

113/2024, i cui contenuti sono stati già indicati in precedenza, e in merito alle condizioni soggettive per l'accesso alla detta sanatoria, richiamando il provvedimento direttoriale indicato nel quesito (n. 403886/2024) conferma il contenuto che circoscrive l'ambito soggettivo di accesso ai soggetti che, oltre ad aderire al concordato biennale, "hanno applicato" gli indicatori di affidabilità fiscale (Isa), ai sensi degli articoli da 10 a 22 del dlgs 13/2024.

L'Agenzia delle entrate, a sostegno di quanto enunciato nel provvedimento direttoriale, focalizza i contenuti di alcune disposizioni, che però, sinceramente, non convincono.

La prima disposizione, di cui al comma 6-bis del citato art. 2-quater, al fine di estendere l'ambito applicativo del ravvedimento anche ai soggetti per i quali sussistevano cause di esclusione per l'applicazione degli Isa nei periodi interessati (2018/2022), prevede, in linea generale, che possono accedere al ravvedimento i "soli" soggetti che non

determinano il reddito con criteri forfetari; a parere di chi scrive ci si riferisce sempre ai periodi oggetto della sanatoria (2018/2022).

La seconda disposizione, di cui all'art. 7-bis del dl 155/2024, prevede la proroga al 12/12/2024 dei termini di adesione al concordato preventivo biennale (Cpb), stabilendo che, ai fini del citato art. 2-quater (ravvedimento), l'adesione al concordato si intende avvenuta entro il 31/10/2024, con limitata possibilità ai "soli" soggetti che hanno validamente presentato la dichiarazione dei redditi entro il termine del 31 ottobre 2024 e non hanno aderito al concordato preventivo biennale di cui agli articoli da 10 a 22" del dlgs 13/2024; si tratta, anche in questo caso di una indicazione limitata all'utilizzo della proroga al 12/12/2024 (termine prorogato) per l'adesione al patto con il Fisco, da intendersi, comunque, come avvenuta al 31/10/2024 (termine ordinario) ai fini dell'adesione al ravvedimento speciale e niente di più.

— Riproduzione riservata —

BREVİ

Si apre la stagione della modulistica Isa 2025. Pubblicato, sul sito dell'Agenzia delle Entrate, il primo gruppo di bozze dei modelli e delle relative istruzioni. Si tratta di: 14 modelli riguardanti il gruppo Commercio; 14 modelli riguardanti il gruppo Manifatture; 15 modelli riguardanti il gruppo Servizi; 13 modelli riguardanti il gruppo Professionisti. Gli indici sintetici esprimono il grado di affidabilità fiscale del contribuente allo scopo di favorire l'emersione delle basi imponibili e l'assolvimento degli obblighi tributari. L'Agenzia segnala che la bozza dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini Isa è aggiornata alla nuova classificazione ATECO 2025, entrata in vigore il 1° gennaio 2025 in sostituzione della classificazione "ATECO 2007 - Aggiornamento 2022". La nuova classificazione verrà

adottata, ai fini amministrativi, dal 1° aprile 2025.

Una crescita in tutti i settori a livello di numerosità degli appalti e, soprattutto, a livello di importo, con il maggiore incremento dal punto di vista dei valori economici, in termine congiunturali, registrato dal settore dei servizi. È quanto emerge dal Rapporto quadrimestrale sul mercato dei contratti pubblici del 2° quadrimestre 2024 (maggio-agosto) elaborato da Anac, in confronto ai dati elaborati nell'analogo Rapporto relativo al 1° quadrimestre (gennaio-aprile) dello scorso anno. Nel periodo maggio-agosto 2024, dal punto di vista della numerosità, i servizi rappresentano il 41,6% delle 93.427 procedure di affidamento di importo superiore o uguale a 40mila euro pubblicate in tale quadrimestre

di riferimento (sono state 73.698 nel periodo gennaio-aprile 2024); le forniture rappresentano il 34,7%; i lavori il 23,7%. Dal punto di vista degli importi, degli oltre 112,9 miliardi complessivi (con notevole incremento rispetto ai circa 56,2 miliardi del primo quadrimestre), le forniture rappresentano il 41,7%, i servizi il 40,7%, i lavori il 17,6%.

Oggi pomeriggio in aula alla Camera è all'ordine del giorno l'esame (con votazioni) del dl 200/2024 "Disposizioni urgenti per la proroga dell'autorizzazione alla cessione di mezzi, materiali ed equipaggiamenti militari in favore delle autorità governative dell'Ucraina". Approvato dal Senato, scade il 25 febbraio prossimo.

In I Commissione al Senato, doma-

ni, è previsto l'avvio dell'esame congiunto del ddl costituzionali n. 1353, approvato dalla Camera, recante norme in materia di ordinamento giurisdizionale e di istituzione della Corte disciplinare (cd. separazione delle carriere) e n. 504.

Si terrà giovedì 30 gennaio a partire dalle ore 11.30 alla Sala Spadolini del Ministero della Cultura la conferenza stampa nel corso della quale verrà annunciato l'avvio dei lavori per la ricostruzione e il restauro della Chiesa di San Francesco nel Comune di Amatrice (Rieti) colpita dal sisma del 2016, grazie al protocollo di intesa siglato dal Ministero della Cultura, da Intesa Sanpaolo, dalla Struttura Commissariale sisma 2016 e dal Comune di Amatrice.

— Riproduzione riservata —

Le risposte dell' Agenzia delle Entrate

ItaliaOggi pubblica le risposte fornite dall'Agenzia delle Entrate ai quesiti degli esperti all'8° Forum dei commercialisti

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Domanda. In caso di trasmissione di una dichiarazione integrativa a favore per correggere anche i dati comunicati nel modello CPB (per i forfettari nel quadro LM) del modello originario, la modifica implica il ricalcolo anche dell'ammontare della proposta di reddito da concordato o quella resta cristallizzata sui dati originariamente trasmessi?

Risposta. In caso di dichiarazione integrativa a sfavore dell'eventuale incremento dell'ammontare del reddito proposto va considerato e vanno versare le maggiori imposte? La presentazione di dichiarazioni integrative oltre i termini fissati dalla norma per l'adesione al concordato (31 ottobre ovvero 12 dicembre 2024 in presenza dei requisiti richiesti dall'art. 1, comma 1 del decreto-legge n. 167 del 14 novembre 2024) richiede il ricalcolo della proposta ai soli fini della verifica delle ipotesi di decadenza di cui all'art. 22 del decreto legislativo n. 13 del 2024 (di seguito, decreto CPB). In particolare, l'articolo 22, comma 1, lett. b) dispone che "a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato".

Pertanto, come già chiarito nella circolare n. 18/E del 17/9/2024 "si può ritenere che, in generale, affinché le integrazioni o le modifiche delle dichiarazioni dei redditi, ovvero l'indicazione di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di CPB, siano rilevanti per determinare la decadenza dallo stesso CPB, è necessario che gli stessi determinino un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per

un importo superiore al 30 per cento".

Domanda. Nel caso in cui nei confronti di un'impresa che ha regolarmente aderito al concordato preventivo biennale l'Agenzia delle Entrate emetta un avviso di accertamento relativamente al periodo d'imposta 2023 che, com'è noto non è attualmente regolarizzabile, è possibile che tale attività di con-

Affinché integrazioni o modifiche delle dichiarazioni siano rilevanti per la decadenza dal CPB, lo scostamento deve risultare superiore al 30%

trollo possa comportare, in caso di rilievi o irregolarità, la decadenza del concordato 2024-2025?

Risposta. L'articolo 22 del decreto CPB, comma 1, lettera a) dispone che "Il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i suoi periodi d'imposta nei seguenti casi in cui: a) a seguito di accertamento, nei periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente, risulta l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'ineducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati, ovvero risultano commesse altre violazioni di non lieve entità di cui al comma 2".

Ne consegue, in base al tenore letterale della citata disposizione, che i contribuenti, che hanno aderito al concordato nel periodo d'imposta 2023, decadono dalla proposta concordataria per entrambi i periodi d'imposta 2024 e 2025 al verificarsi delle fattispecie previste dal citato articolo 22, comma 1, lettera a).

Domanda. L'art. 7-bis del D.L. 155/2024 concede la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa soltanto per i contribuenti che non hanno accettato la proposta entro il 31 ottobre 2024. Alla luce della risposta dell'Agenzia delle Entrate (risposta n. 248/2024) possono aderire al CPB esclusivamente coloro che hanno già superato la soglia di euro 100.000 prima del ter-

mine previsto per aderire; indicazione non divisibile, in quanto ultra legem e contrastante con i precetti della parità di trattamento dei contribuenti (si pensi a chi ha incassato entro il 12 dicembre e chi ha incassato soltanto pochi giorni dopo, oltre il termine per l'adesione). Posto ciò, si chiede quale sia il termine a cui si riferisce l'interpello, giacché tale termine potrebbe essere inteso (per tutti i contribuenti) come la data del 31/10, di cui al comma 3 dell'art. 9 (o se antecedente, la data in cui è stata inviata la dichiarazione dei redditi con l'accettazione della proposta) o la data del 12/12 prevista dall'art. 7-bis D.L. 155/2024.

Risposta. L'articolo 11 del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 stabilisce che i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità, non possono accedere alla proposta di concordato preventivo nell'ipotesi di "b-ter) adesione, per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato, al regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014".

In relazione a tale causa di esclusione, con la risposta n. 248 del 2024, citata nel quesito, è stato chiarito che se il regime forfettario "cessa di avere applicazione, nello stesso anno 2024, a causa del superamento del limite di 100.000 euro dei compensi, secondo quanto previsto dal citato comma 71 [dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, e a condizione che tale superamento sia avvenuto prima della scadenza del termine per l'adesione alla proposta di Concordato", il contribuente può aderire al concordato preventivo biennale, per il 2024, "al ricorrere di tutte le altre condizioni richieste".

La medesima interpretazione è stata confermata anche con la Faq n. 1 del 9 dicembre 2024 che, rispondendo ad un quesito su quale sia la data entro la quale debba essere verificato il requisito CPB per l'accesso al regime, previsto dall'art. 10, comma 2, del decreto legislativo n. 13 del 2024, ha chiarito che "può accedere al CPB il contribuente che, pur non possedendo al 31 ottobre 2024 il requisito richiesto dall'articolo 10, comma 2, del decreto CPB, soddisfi lo stesso alla data in cui accetterà la proposta concordataria".

In definitiva, per i contribuenti che, non avendo accettato la proposta concordataria entro il 31 ottobre 2024, si sono avvalsi della proroga prevista dall'articolo 7-bis del decreto-legge n. 155 del 2024, la data ultima per la verifica dei presupposti per l'adesione al concordato è il 12 dicembre 2024, ovvero, quella in cui il contribuente ha aderito alla proposta se precedente al 12 dicembre.

Domanda. La presentazione di una dichiarazione integrativa, di cui al comma 8, dell'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998, con cui si determina una diversa entità dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato, costituisce causa di decadenza dal concordato preventivo biennale, ai sensi della lett. b), comma 1, dell'art. 22 del d.lgs. 13/2024. Si chiede, quindi, se la presentazione di una dichiarazione integrativa oltre anche il

La data per verificare i presupposti per l'adesione è il 12/12/2024, o quella in cui il soggetto aderisce alla proposta se precedente

secondo termine per l'adesione (12/12/2024) che modifichi dati che non influiscono sul reddito (d'impresa o di lavoro autonomo) utilizzato per la proposta o che modifichi redditi di tipo diverso (redditi diversi o fondiari, per esempio) infici l'adesione al CPB.

Risposta. L'articolo 7 del decreto-legislativo n. 13 del 2024 stabilisce, al comma 1, che "per l'applicazione del concordato preventivo biennale, l'Agenzia delle Entrate formula una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o dall'esercizio di arti e professioni e del valore della produzione netta, rilevanti, rispettivamente, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive". Ne consegue, in base a tale disposizione, che l'ipotesi prospettata nel quesito, non avendo impatti sul reddito d'impresa o di lavoro auto-

mo, non assume rilevanza ai fini della adesione al concordato e, pertanto, non rientra tra le ipotesi di decadenza individuate all'art. 22 del citato decreto legislativo.

Domanda. L'Agenzia delle Entrate (FAQ n. 11 dell'8/10/2024) ha ribadito che, ai fini della applicazione del concordato, si debbano considerare omesse le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione. Poiché, ai sensi del comma 7 dell'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998 sono "(...) considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. (...)", si chiede quale conseguenza comporti, ai fini del CPB, la presentazione di una dichiarazione presentata entro i 90 giorni dal termine ordinario, essendo quest'ultima soltanto tardiva.

Risposta. L'art. 11, comma, 1 lett. a) del decreto CPB prevede come causa d'esclusione la "mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento". La Faq n. 11 dell'8 ottobre 2024 conferma che, ai fini della applicazione del CPB, si debbano considerare omesse (e, quindi, "non presentate") le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione. "Ciò in coerenza con quanto previsto dall'articolo 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, secondo cui "Sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta". Coerentemente con tale principio, si ritiene che una dichiarazione presentata entro i 90 giorni dal termine ordinario sia valida e non costituisca causa di esclusione per l'accesso al concordato.

continua a pag. 34

Ravvedimento dopo l'attività accertativa

segue da pag. 32
RAVVEDIMENTO SPECIALE

Domanda. L'interpretazione letterale della disposizione di cui al comma 1 dell'art. 2-quater del D.L. 113/2024 potrebbe consentire l'accesso al regime del ravvedimento ai contribuenti che: 1) nei periodi di imposta 2018-2022 hanno applicato gli ISA; 2) accedono al concordato preventivo 2024 come soggetti forfettari di cui alla legge 190/2014. La disposizione citata, infatti, richiede, da un lato l'applicazione degli ISA nei periodi interessati dal regime del ravvedimento e, dall'altro, l'adesione al concordato preventivo biennale entro il 31 ottobre 2024, "senza porre ulteriori limitazioni di natura soggettiva". Tale interpretazione non sembra tuttavia essere condivisa dall'Agenzia delle Entrate (si veda provvedimento 4/11/2024 n. 403886) la quale dispone che "possono adottare il ravvedimento i soggetti che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024, al concordato, di cui agli articoli da 10 a 22" del d.lgs. 13/2024. In estrema sintesi, quindi, l'Agenzia delle Entrate individua tra i contribuenti potenzialmente ammessi alla sanatoria soltanto quelli che hanno aderito al CPB come soggetti ISA (Titolo II Capo II del d.lgs. 13/2024), escludendo, di conseguenza, in via indiretta, i soggetti che accedono al CPB in qualità di contribuenti in regime forfettario (Titolo II Capo III del d.lgs. 13/2024). Si ritiene, però, tale impostazione non condivisibile dal semplice dettato letterale delle disposizioni richiamate e, di conseguenza, si chiedono chiarimenti in merito.

Risposta. Il comma 1 dell'art. 2-quater del decreto-legge n. 113 del 2024 stabilisce che "I soggetti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) e che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024, al concordato preventivo biennale di cui agli articoli 6 e seguenti del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, possono adottare il regime di ravvedimento di cui al presente articolo, versando l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive, di cui ai commi da 2 a 7 del presente articolo".

In merito alle condizioni soggettive di accesso al regime del ravvedimento, di cui al citato comma 1, il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 4/11/2024 n. 403886, al punto 2.1 "Ambito di applicazione", ha previsto che "posso-

no adottare il "ravvedimento" i soggetti che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024, al "concordato", di cui agli articoli da 10 a 22 del "decreto legislativo" e che nelle "annualità" hanno applicato gli "ISA ...", circoscrivendo, in tal modo, l'ambito soggettivo di accesso a tale regime esclusivamente ai soggetti che hanno aderito al concordato preventivo biennale previsto per i soggetti che hanno applicato gli indicatori sintetici di affidabilità (articoli da 10 a 22 del decreto legislativo n. 13 del 2024).

Tale interpretazione è confermata:

- dal comma 6-bis del citato articolo 2-quater che, al fine di estendere l'ambito di applica-

La percentuale di riduzione è pari ad un sesto del minimo, se la comunicazione dello schema di atto non è preceduta da un verbale di constatazione

zione del ravvedimento anche ai soggetti per i quali sussistevano specifiche cause di esclusione dall'applicazione degli ISA per i periodi d'imposta interessati da tale regime, ha precisato, in linea generale, che possono accedere al ravvedimento i soli soggetti che non determinano il reddito con criteri forfettari;

- dall'articolo 7-bis del decreto-legge n. 155 del 2024 che, nel disporre la proroga al 12 dicembre 2024 dei termini di adesione al concordato preventivo biennale stabilendo che, ai fini del citato articolo 2-quater l'adesione al concordato preventivo biennale si intende avvenuta entro il 31 ottobre 2024, limita espressamente tale possibilità "ai soli soggetti che hanno validamente presentato la dichiarazione dei redditi entro il termine del 31 ottobre 2024 e non hanno aderito al concordato preventivo biennale di cui agli articoli da 10 a 22 del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13".

RAVVEDIMENTO OPEROSO E DICHIARAZIONE INFEDELE

Domanda. Il comma 4 dell'articolo 1 del D.Lgs. n. 471/1997 prevede che, a determinate condizioni, la sanzione per infedeltà dichiarativa è ridotta di un terzo. Si chiede se, alla luce dei principi generali della riforma del sistema sanzionatorio ispirati alla minore invasività delle sanzioni

nel caso di collaborazione del contribuente, possano considerarsi superati i chiarimenti contenuti nella risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 131 del 2017. Il documento di prassi vietava al contribuente la possibilità di avvalersi spontaneamente della predetta riduzione in caso di ravvedimento. Considerando che, proprio per effetto del ravvedimento, il termine per l'effettuazione di controlli e verifiche è automaticamente prorogato si può dunque affermare che, invece, il contribuente possa applicare autonomamente la minore sanzione base ai fini del ravvedimento?

Risposta. In via preliminare, si fa presente che, ai fini della risoluzione del quesito, non appare conferente la circostanza che - per effetto della presentazione della dichiarazione integrativa volta a rimuovere la violazione e a consentire il ravvedimento della relativa sanzione - il termine per l'effettuazione dei controlli e delle verifiche sia automaticamente prorogato. Ciò posto, restano confermati i chiarimenti resi con la risoluzione n. 131/E del 23 ottobre 2017, - in base ai quali «presupposto per la piena operatività della riduzione sanzionatoria [prevista dall'articolo 1, comma 4, del decreto legislativo n. 471 del 1997, ndr.] è la presenza di un'attività di controllo da parte degli organi accertatori, volta a verificare che l'infedeltà commessa dal contribuente sia caratterizzata dall'elemento soggettivo della colpevolezza, dall'assenza di frode e costruita attraverso una condotta non insidiosa per l'Amministrazione finanziaria». Ne consegue che, in assenza di una attività accertativa degli Uffici, il contribuente non può autonomamente ravvedere la sanzione, nella misura ridotta, di cui al citato articolo 1, comma 4.

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Domanda. Alla luce delle nuove disposizioni contenute nell'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 è corretto affermare che dopo la notifica dello schema di atto il ravvedimento operoso può essere anche parziale sulla base dei contenuti dello schema stesso?

Risposta. L'istituto del ravvedimento parziale, disciplinato dall'articolo 13-bis del decreto legislativo n. 472 del 1997, resta applicabile anche con riferimento alle tempistiche e percentuali di riduzione sanzionatoria contemplate dal novellato comma 1 dell'articolo 13 del medesimo decreto legislativo, inclusa la nuova lette-

ra b-quinquies), non espressamente menzionata. In caso di ravvedimento "parziale" perfezionato a seguito di comunicazione dello schema di atto, la "sanzione base" cui applicare la percentuale prevista per il ravvedimento, deve essere calcolata nella sua "misura minima", indipendentemente dalla possibile diversa proposta di quantificazione operata dagli organi di controllo, eventualmente comprensiva di aumenti previsti dall'articolo 7 del decreto legislativo n. 472 del 1997, in applicazione del "principio di proporzionalità" (personalità e recidiva). Invero, con l'istituto del ravvedimento operoso il contribuente non "definisce lo schema di atto", ma regolarizza la violazione, applicando alla "sanzione minima" (da determinarsi in base al momento in cui la violazione viene "rimossa") una percentuale di riduzione che varia in ragione del momento in cui il ravvedimento si perfeziona e del momento di commissione della violazione; in particolare, se la violazione è commessa dopo il 1° settembre 2024, la percentuale di riduzione è pari: - ad un sesto del minimo, se

Si premia il comportamento comunque collaborativo del contribuente che effettua il versamento tardivamente ma entro i 90 giorni dal termine dichiarativo

la comunicazione dello schema di atto non è preceduta da un verbale di constatazione, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione [lettera b-ter) del comma 1 dell'articolo 13 del decreto-legislativo n. 472 del 1997];

- ad un quarto del minimo, se la comunicazione dello schema di atto è preceduta dalla consegna del processo verbale di constatazione senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione [lettera b-quinquies) del medesimo art. 13]

SANZIONI PER DICHIARAZIONE OMESSA

Domanda. Con riferimento alle nuove previsioni introdotte dal D.Lgs. n. 87/2024 in materia di dichiarazione omessa di cui all'art. 1, commi 1 ed 1 bis, si chiede se alla luce della riforma, sono confermate le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la risposta n. 450 del 2023 sia per la determina-

zione della sanzione su base proporzionale che in relazione all'ipotesi in cui si applica la sanzione fissa.

Risposta. La risposta n. 450 del 2023, resa in materia di omesso versamento ed omessa dichiarazione IVA, chiarisce che, in caso di omessa presentazione della dichiarazione:

- nell'ipotesi di versamento integrale delle relative imposte entro 90 giorni dalla scadenza del termine ordinariamente previsto per la presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione in misura fissa di cui al previgente articolo 5, comma 1, d. lgs. n. 471/1997, oltre alla sanzione di cui all'articolo 13 disposta per l'omesso versamento;

- nell'ipotesi di versamento integrale delle relative imposte scaduti i 90 giorni dalla scadenza del termine ordinariamente previsto per la presentazione della dichiarazione, oppure in assenza di qualunque versamento, si applica la sanzione in misura proporzionale di cui al previgente articolo 5, comma 1, del d. lgs. n. 471/1997 che assorbe la sanzione per omesso versamento prevista dall'articolo 13 del d. lgs. 471 del 1997.

Ferma restando l'applicazione delle nuove misure sanzionatorie per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024, tale principio - che premia il comportamento comunque collaborativo del contribuente che effettua il versamento tardivamente ma entro i 90 giorni dal termine dichiarativo - risulta confermato e coerente rispetto ai principi ispiratori della riforma, nonché applicabile anche nell'ipotesi di omessa dichiarazione ai fini delle imposte dirette, disciplinata dall'articolo 1, commi 1 ed 1-bis del d.lgs. n. 471 del 1997.

AUTOTUTELA

Domanda. Il nuovo art. 10-quater della legge 212/2020 (Statuto dei diritti dei contribuenti) impone all'Amministrazione Finanziaria di annullare, in tutto o in parte, anche in assenza di una esplicita richiesta del contribuente, gli atti impositivi, anche in pendenza di giudizio o in presenza di atti divenuti definitivi (la cosiddetta autotutela postergata), in presenza di situazioni in cui sia palese l'illegittimità dell'atto o ricorrono taluni vizi indicati dal comma 1. Talvolta la fattispecie risulta alquanto chiara (si pensi all'errore di persona o ai pagamenti già eseguiti) ma in altri casi si presta a incertezze (errore sul presupposto di imposta o sull'individuazione del tributo). Tale elencazione si deve ritenere tassativa?

continua a pag. 36

Permanenza nel regime, l'infedeltà incide

segue da pag. 34

Risposta. L'articolo 10-quater della legge 212/2020 (Statuto dei diritti del contribuente) prevede l'obbligo, in capo all'Amministrazione Finanziaria, di annullare atti di imposizione ovvero di rinunciare all'imposizione, anche in pendenza di giudizio o in presenza di atti divenuti definitivi, qualora ricorrano i vizi indicati nel comma 1 del citato articolo e qualora gli stessi diano luogo a forme di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione. A tale riguardo, deve ritenersi che l'elencazione contenuta nel citato articolo 10-quater sia da considerarsi come tassativa e, dunque, di stretta interpretazione, per rispondere a quelle esigenze di certezza cui il legislatore delegato ha inteso ispirarsi.

Al riguardo, come già precisato nella Circolare n. 21/E del 7 novembre 2024, "La tassatività si evince anche dal raffronto tra il tenore letterale dell'articolo 10-quater e l'articolo 2 dell'abrogato decreto ministeriale n. 37 del 1997, il cui carattere meramente esemplificativo era stato reso esplicito mediante l'utilizzo dell'espressione «quali tra l'altro», anteposta alla puntuale elencazione delle fattispecie che potevano dare luogo all'esercizio dell'autotutela." Per favorire la certezza del rapporto tributario, deve, inoltre, ritenersi, che i vizi tassativamente individuati nell'articolo 10-quater, comportino l'annullamento dell'atto in sede di autotutela obbligatoria solo qualora gli stessi diano luogo a forme di "manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione". A tale riguardo, la citata Circolare ha specificato che, "ove sussistano obiettive condizioni di incertezza relative al corretto inquadramento della fattispecie", l'amministrazione finanziaria "può rilevare che la fattispecie rappresentata non rientra tra quelle che legittimano il ricorso all'articolo 10-quater per l'assenza della condizione di «manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione»".

PRIMA CASA

Domanda. L'allungamento da 1 a 2 anni del termine per rivendere la "ex prima casa", disposto dal comma 116 dell'articolo 1 della Legge di bilancio per il 2025, si applica esclusivamente alle compravendite immobiliari stipulate dal 1° gennaio 2025, oppure anche alle compravendite

immobiliari stipulate in data antecedente al 1° gennaio 2025 per le quali il vecchio termine annuale per la vendita della "ex prima casa" non sia ancora scaduto?

Risposta. L'articolo 1, comma 116, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (c.d. legge di bilancio 2025), è intervenuto sull'articolo 1, nota II-bis), comma 4-bis, della Tariffa, parte prima, allegata al Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (TUR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, estendendo da uno a due anni il termine entro il quale il con-

Per favorire la certezza del rapporto tributario, deve ritenersi che i vizi tassativamente individuati nell'articolo 10-quater, comportino l'annullamento dell'atto

tribuyente, che abbia acquistato un immobile usufruendo dei benefici "prima casa", è tenuto ad alienare l'immobile preposseduto e acquistato, a suo tempo, beneficiando della medesima agevolazione.

Posto che il citato articolo 1, comma 116, della legge di bilancio 2025 non prevede che l'estensione del predetto limite temporale sia riservata agli atti di acquisto di immobili stipulati a far data dal 1° gennaio 2025, si ritiene che lo stesso si applichi anche nel caso in cui, al 31 dicembre 2024, non sia ancora decorso il termine di un anno, entro cui il contribuente è tenuto ad alienare l'immobile preposseduto.

TAX CONTROL FRAMEWORK

Domanda. Considerato che le società appartenenti a gruppi in cui la capogruppo è già in regime di adempimento collaborativo non avranno l'obbligo, in sede di istanza, di presentare la certificazione del TCF, potranno adottare il sistema di controllo dei rischi fiscali della capogruppo già certificato dall'Agenzia delle entrate? Nel caso in cui tali società dovessero adottare il modello previsto dalle linee guida all'interno dello stesso gruppo si applicherebbero due modelli diversi con un consistente aggravio ammi-

nistrativo.

Risposta. L'obbligo di certificazione del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (di seguito anche "TCF") di cui all'articolo 4, comma 1-bis, del decreto legislativo n. 128 del 2015 si applica a tutti i soggetti che presentano istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo successivamente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 30 dicembre 2023 n. 221 (cd. imprese di nuovo ingresso), ivi incluse le società appartenenti a gruppi in cui la capogruppo è già in regime di adempimento collaborativo.

In tali ipotesi, qualora il TCF dell'impresa del gruppo che esercita attività di direzione e coordinamento sul sistema di controllo del rischio fiscale sia stato già validato dall'Agenzia delle entrate in sede di ammissione, le imprese di nuovo ingresso saranno tenute al rilascio della sola certificazione "semplificata" di cui all'articolo 7, comma 2, del decreto interministeriale del 12 novembre 2024 n. 212 (cfr. articoli 7, comma 2 e 3 del medesimo decreto interministeriale).

Ai fini del rilascio di tale certificazione, il professionista sarà tenuto a svolgere esclusivamente le valutazioni di activity level previste dall'articolo 6, comma 2 lettera b) del decreto interministeriale. Il certificatore non svolgerà, invece, i controlli di company level, previsti dall'articolo 6, comma 2 lettera a) del medesimo decreto, ma attesterà, in sostituzione di essi, che il sistema di controllo interno e di gestione dei rischi fiscali della società è inserito in quello adottato dalla società che svolge funzioni di indirizzo sul TCF. Non vi sarà pertanto necessità di adottare due modelli diversi all'interno dello stesso gruppo, in quanto le imprese di nuovo ingresso continueranno ad adottare il TCF di capogruppo già validato dall'Agenzia delle entrate, dovendosi esclusivamente sincerare che il proprio sistema sia integrato con quest'ultimo.

Domanda. In caso di certificazione del TCF infedele, come verranno valutate ai fini della esclusione dal regime? Verrà previsto un iter di correzione che consente alla società di regolarizzare la propria posizione e di presentare una nuova certificazione?

Risposta. In base a quanto previsto dall'articolo 4, comma 1-bis del decreto legislativo n. 128 del 2015, come modificato dal decreto le-

gislativo n. 108 del 2024, l'Agenzia delle entrate tiene conto della infedeltà della certificazione anche ai fini della permanenza del contribuente nel regime, potendo tale circostanza configurare una violazione dell'obbligo previsto dall'articolo 5, comma 2, lettera a) del medesimo decreto, a mente del quale il regime comporta per i contribuenti l'impegno alla "istituzione e mantenimento del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale certificato ai sensi dell'articolo 4, comma 1-bis, per garantire il conseguimento delle finalità di cui all'articolo 3, comma 1, nonché attuazione delle modifiche del sistema adottato eventualmente ritenute necessarie dalla Agenzia delle entrate". In tali occasioni troverà applicazione, ricorrendone le circostanze, quanto previsto dall'articolo 7, comma 3 del decreto legislativo n. 128 del 2015 ai sensi del quale: "(...) In caso di inosservanza degli impegni assunti, l'esclusione dal regime dell'adempimento collaborativo è preceduta da un periodo transitorio di osservazione, finalizzato a verificare l'adozione da parte del contribuente degli interventi ritenuti necessari per il conseguimento delle finalità di cui all'articolo 3, comma 1, e alla regolarizzazione delle connesse violazioni fiscali, al termine del quale si determina l'uscita o la permanenza nel regime. Il periodo transitorio di osservazione è pari a centoventi giorni ed è rinnovabile, al ricorrere di oggettive motivazioni, una sola volta per un periodo non superiore a ulteriori centoventi giorni. Il periodo di osservazione non si applica nei casi di violazioni fiscali caratterizzate

Qualora il TCF dell'impresa sia stato già validato dall'Agenzia delle entrate, quelle di nuovo ingresso saranno tenute al rilascio della sola certificazione "semplificata"

da condotte simulatorie o fraudolente, tali da pregiudicare il reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente. L'esclusione dei contribuenti dal regime ha effetto dalla data di notifica del provvedimento".

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO

Domanda. Sarà richie-

sto alle società già nel regime di adempimento collaborativo di adeguare il proprio modello alle indicazioni contenute nelle linee guida di prossima pubblicazione? Entro quale termine sarà richiesto l'adeguamento?

Risposta. I soggetti ammessi o che hanno presentato istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo antecedentemente alla data di entrata in vigore del d.lgs. 221/2023, in possesso di un TCF validato dall'Agenzia delle entrate in sede istruttoria di ammissione (c.d. "Soggetti già aderenti"), non sono tenuti a recepire lo schema di TCM proposto dalle Linee Guida.

Essi potranno, comunque, utilizzare il suddetto documento come utile spunto per il miglioramento dei processi interni di gestione del rischio fiscale, avendo cura, ove opportuno, di aggiornare il proprio modello con le best practices suggerite nel corpo dello stesso.

Analoghe considerazioni valgono per l'adeguamento al modello di RCM standardizzata.

FONDO SIMEST

Domanda. Secondo quanto disposto dal comma 470 della legge di bilancio per l'anno 2025 le risorse del Fondo rotativo 394/1981 (Fondo Simest), incluse le risorse destinate alle sezioni istituite nel suo ambito, non possono essere sottoposte a sequestro né a pignoramento: gli atti di sequestro o di pignoramento presso terzi notificati non determinano obbligo di accantonamento e il gestore del Fondo rende, ai sensi dell'art. 547 cpc, una dichiarazione di terzo negativa. Questa preclusione vale anche nei confronti dell'Agenzia delle entrate Riscossione?

Risposta. Le disposizioni del comma 470 della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (Legge di Bilancio 2025) sono rivolte alla generalità dei creditori. Esse, infatti, non contemplano alcuna eccezione al divieto di sottoposizione a sequestro e a pignoramento delle risorse del fondo rotativo di cui all'art. 2, primo comma, del D.L. n. 251/1981. Non si rinvergono, pertanto, nella formulazione del citato comma 470 elementi idonei ad escludere che la preclusione ivi prevista si applichi anche in fase di riscossione delle somme affidate in carico all'Agenzia delle entrate-Riscossione.

I relatori dell'8° Forum dei commercialisti



Luigi Vinciguerra



Alberto Gusmeroli



Giovanni Spalletta



Massimo Garavaglia



Luigi Pagliuca

Le risposte della Guardia di finanza

ItaliaOggi pubblica le risposte fornite dalla Guardia di finanza ai quesiti posti in occasione dell'8° Forum dei commercialisti

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Domanda. Per quanto riguarda le eventuali verifiche fiscali con riferimento ai periodi d'imposta 2024 e 2025 nei confronti delle società di capitali che hanno regolarmente aderito al concordato preventivo biennale, quali sono le poste di bilancio che possono essere verificate da Agenzia entrate/Guardia di finanza sia relativamente agli aspetti economici (sostanzialmente costi e ricavi d'esercizio, valutazioni di magazzino, perdite pregresse a riduzione di utili d'esercizio, ecc.), sia relativamente agli aspetti finanziari (es. apporti dei soci, crediti verso soci per prelevamenti, ecc.) con il rischio che possa essere revocato il riconoscimento dello stesso concordato in caso di emersione di presunte violazioni o irregolarità?

Risposta. La disciplina del concordato preventivo biennale, pur non prevedendo, in linea generale, limitazioni alla possibilità di esercitare i poteri ispettivi nei confronti dei soggetti aderenti all'istituto contemplato di contro – specifiche restrizioni al potere dell'Amministrazione finanziaria di rettificare le dichiarazioni di tali contribuenti con specifico riferimento ai redditi di lavoro autonomo e di impresa.

Sul punto, tuttavia, in un'ottica di sistematicità dell'assetto normativo, il comma 2 dell'articolo 34 del decreto legislativo numero 13 del 2024 stabilisce che l'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza provvedono a programmare l'impiego di

maggiore capacità operativa per intensificare l'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o ne decadono.

Infatti, come evidenziato, la ratio legislativa sottostante all'introduzione del concordato preventivo biennale è quella di valorizzare ulteriormente – con nuovi strumenti giuridici – il patto di lealtà alla base del rapporto tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, mediante la previsione di disposizioni volte a regolamentare, secondo criteri di trasparenza, collaborazione e buona fede, l'obbligazione tributaria e le procedure di applicazione dei tributi.

I soggetti aderenti al concordato rappresentano, di fatto, una platea di contribuenti carat-

I Reparti sono chiamati a valutare attentamente l'opportunità di avviare interventi ispettivi nei confronti di contribuenti che abbiano accettato la proposta

terizzata da una più spiccata propensione alla trasparenza e alla compliance nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, a beneficio non solo della stabilità e della certezza dei rapporti Fisco-contribuente ma anche del gettito erariale.

Secondo le direttive di recente diramate, i Reparti sono, pertanto, chiamati a valutare attentamente, in sede di programmazione, l'opportunità di avviare interventi ispettivi nei confronti di contribuenti che abbiano accettato la proposta concordata, anche in ragione delle conclusioni normative circa la possibilità di procedere alla rettifica delle dichiarazioni.

La fattiva volontà dei contribuenti di accedere a forme di dialogo costanti e preventive con l'Amministrazione finanziaria, attraverso l'adesione al concordato, esprime, peraltro, in modo attendibile il basso livello di rischio di tali soggetti.

CONTROLLI SUI CREDITI D'IMPOSTA

Domanda. Il tema dei crediti di imposta inesistenti e/o non spettanti rappresenta un elemento di rilevantissima importanza ai fini del recupero dell'evasione, con particolare rilievo al comparto dei bonus edilizi. Si chiede, anche alla luce delle modifiche normative apportate alla disciplina delle sanzioni penal tributarie per effetto di quanto previsto dal D.Lgs. n. 87/2024, siano state predisposte delle linee guida ad hoc per l'effettuazione dei controlli che tengano conto anche delle nuove previsioni di legge.

Risposta. Il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali costituisce una priorità per la Guardia di Finanza e viene attuato mediante l'esecuzione di indagini di polizia giudiziaria e interventi ispettivi di natura amministrativa.

Particolare attenzione è, quindi, rivolta verso quei fenomeni che ledono maggiormente gli interessi erariali e le regole della concorrenza e del mercato, quali le frodi fiscali, nel cui perimetro rientrano anche le fattispecie concernenti i crediti d'imposta inesistenti.

In tale contesto e con specifico riferimento alle agevolazioni fiscali connesse ad interventi energetici ed edilizi, l'azione del Corpo è orientata principalmente all'individuazione, secondo un approccio mirato e selettivo, di meccanismi fraudolenti riguardanti:

lavori edilizi in realtà mai

avviati ma che hanno conferito il diritto alla detrazione e, conseguentemente, la facoltà di cessione del credito, cui sono seguite cessioni plurime "a catena" di crediti che coinvolgono imprese con la medesima sede e/o con gli stessi legali rappresentanti, sovente nullatenenti, irreperibili e/o gravati da precedenti penali;

- lavori edilizi incompatibili con le dimensioni imprenditoriali dei soggetti che li avrebbero effettuati e che acquistano la titolarità dei crediti con lo "sconto in fattura";

- interventi agevolati eseguiti su immobili non riconducibili ai beneficiari originari delle detrazioni.

Gli illeciti accertati riguardano, in massima parte, condotte poste in essere prima degli interventi normativi che si sono succeduti dal novembre 2021 e che hanno perimetrato il numero delle cessioni possibili e il profilo soggettivo dei cessionari in modo da agevolare l'Amministrazione finanziaria nel monitoraggio dei passaggi dei crediti da un soggetto all'altro e, in un secondo momento, limitato la possibilità di accedere allo "sconto in fattura" o alla cessione del credito.

La disciplina dei reati tributari è stata oggetto di recenti e significative modifiche ad opera del decreto legislativo 14 giugno 2024, n. 87, che, tra l'altro, con l'articolo 1, comma 1, lettera a), ha ridefinito il perimetro di applicazione delle due fattispecie di reato di cui all'articolo 10-quater del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, introducendo la definizione di crediti inesistenti e non spettanti.

Le novità introdotte non hanno, tuttavia, avuto particolare impatto sul comparto dei bonus in argomento, in quanto le condotte rilevate nell'ambito delle attività investigative eseguite dal Corpo risultavano già punibili a norma del citato articolo 10-quater.

ANTIRICICLAGGIO COMMERCIALISTI

Domanda. L'art. 35 del d.lgs. 231/2007 impone a un'ampia platea di soggetti obbligati di informare l'U.I.F., mediante l'invio di una segnalazione di operazioni sospette, delle operazioni per le quali "sanno, sospettano o hanno motivi ragionevoli per sospettare che siano in corso o che siano state compiute o tentate operazioni di riciclaggio o di finanziamento del terrorismo o che comunque i fondi, indipendentemente dalla loro entità, provengano da attività criminosa". È corretto affermare che si tratta di una valutazione meramente soggettiva del professionista stante il fatto che lo stesso non è assolutamente tenuto a valutare le caratteristiche soggettive della controparte, in quanto l'adeguata verifica è un adempimento indissolubilmente correlato alla conoscenza del cliente, definito quale soggetto che richiede la prestazione professionale (lett. f, comma 2 dell'art. 1 del d.lgs. 231/2007)?

Risposta. Come emerge dal dato letterale dell'art. 35 del d.lgs. n. 231/2007, la portata pre-cettiva dell'obbligo segnalatorio è molto ampia, tenuto conto che i soggetti obbligati, nel valutare l'inoltro di una segnalazione all'U.I.F., desumono il sospetto dalle "caratteristiche, entità e natura delle operazioni, dal loro collegamento o frazionamento o da qualsiasi altra circostanza conosciuta dai segnalanti in ragione delle funzioni esercitate, tenuto conto anche della capacità economica o dell'attività svolta dai soggetti cui le operazioni sono riferite". Il sospetto deve fondarsi, quindi, su una compiuta valutazione di tutti gli elementi – oggettivi e soggettivi – a disposizione dei segnalanti, acquisiti nell'ambito dell'attività professionale svolta.