

Opzione a effetti protettivi ma non tombali

Edoardo Belli Contarini

Tra i benefici premiali dell'adesione al concordato preventivo biennale va considerato anche il regime opzionale del ravvedimento di cui all'articolo 2-quater del Dl 113/2024, che consente in sostanza di definire in tutto o in parte i periodi di imposta 2018-2022 ancora accertabili, versando un'imposta sostitutiva - Iva esclusa - delle imposte sui redditi, relative addizionali e dell'irap in unica soluzione oppure con pagamento rateale fino a un massimo di 24 rate mensili.

In dettaglio, il contribuente che ha aderito al concordato entro il 31 ottobre, esercitando l'opzione con il modello F24 entro il 31 marzo 2025 - si veda il provvedimento del direttore dell'Agenzia prot. 403886/2024 del 4 novembre - risulta (parzialmente) al riparo dalle rettifiche erariali del reddito di impresa o di lavoro autonomo e in particolare da quelle previste dagli articoli 39 del Dpr 600/1973 e 54 del Dpr 633/1972 (comma 10, ove pure le ipotesi di disattivazione dello "scudo" dagli accertamenti tributari).

Va notato che, come di consueto, anche la nuova sanatoria per le annualità ancora accertabili, in deroga all'articolo 3, comma 3, della legge 212/2000, porta con sé la proroga dei termini di decadenza per l'accertamento sia ai fini delle imposte dirette che dell'Iva di cui rispettivamente agli articoli 43 del Dpr 600/1973 e 57 del Dpr 633 /1972 in relazione alle annualità interessate dal ravvedimento (fino al 31 dicembre 2027 ai sensi del comma 14). Nonostante ciò, sulla base dei calcoli di convenienza elaborati da ciascun contribuente e influenzati dai punteggi Isa, fermo l'importo minimo dovuto di mille euro per ogni annualità (commi 2-7), la definizione agevolata dei periodi di imposta aperti potrebbe risultare comunque appetibile.

Tuttavia, come accennato, l'effetto di copertura dagli accertamenti tributari non è assoluta ovvero il ravvedimento di "ultima generazione" - che a regime rigenera la potestà di rettifica in connessione alle violazioni regolarizzate - non ha un'efficacia tombale, risultando paralizzate soltanto determinate tipologie di rettifiche, considerato che la normativa vigente contempla ulteriori tipologie di controlli che almeno in linea di principio non risultano inibiti, quali:

- 1 l'accertamento sintetico-redditometrico (articolo 38, comma 4, del Dpr 600/1973);
- 2 l'accertamento dei fenomeni di interposizione del reddito (articolo 37 del Dpr

600/1973), quali che siano, in base alla giurisprudenza di legittimità, gli schemi di interposizione fittizia e/o reale in concreto utilizzati;

3 l'accertamento parziale (articolo 41-bis del Dpr 600/1973), il cui utilizzo condizionato dalla significatività e pregnanza degli elementi a disposizione dell'Agenzia, nondimeno è stato sempre più ampliato e legittimato nella prassi;

4 gli atti impositivi, previa richiesta di chiarimenti, preordinati a contestare l'abuso del diritto (articolo 10-bis della legge 212/2000);

5 gli atti di recupero dei crediti sia inesistenti sia non spettati (articolo 38-bis del Dpr 600/1973).

A ben vedere, in termini di ratio il ravvedimento speciale ex articolo 2-quater del Dl 113/2024 è preordinato a regolarizzare le violazioni compiute soltanto in connessione alle categorie dei redditi di impresa o di lavoro autonomo e quindi, sotto tale profilo, la protezione parziale dagli accertamenti appare coerente con la premessa metodologica. Del resto, nella stessa prospettiva, sembrano comunque esperibili altresì le liquidazioni formali e i controlli automatizzati delle dichiarazioni ex articoli 36-bis e 36-ter del Dpr 600/1973 nonché ex articoli 54-bis e 54-ter del Dpr 633/1972. Ciò nonostante, il ravvedimento, concepito per rendere vieppiù appetibile il concordato, almeno in termini di scudo dai controlli, potrebbe non risultare in definitiva attraente, qualora il contribuente confidi di paralizzare integralmente l'azione erariale di accertamento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA