

Newsalert

Tax

Le Risposte fornite dall'Agenzia delle entrate, dal Ministero delle Finanze e dalla Guardia di Finanza nel corso di Telefisco 2022 in materia di accertamento, contenzioso, riscossione e ambito di applicazione del D.Lgs. n. 231/2001

Nel corso dell'annuale incontro di Telefisco, organizzato da Il Sole 24 ORE, l'Agenzia delle entrate, il Ministero delle Finanze ("MEF") e la Guardia di Finanza ("GdF") hanno fornito, *inter alia*, importanti chiarimenti in materia di accertamento, contenzioso, riscossione, nonché in merito all'ambito di applicazione del D.Lgs. n. 231/2001.

1. Accertamento

1.1. I termini di decadenza dell'attività accertativa in relazione ai periodi di imposta accertabili nell'intervallo temporale compreso tra l'8 marzo e il 31 dicembre 2020

L'Agenzia delle entrate ha affermato che, stante la sospensione di 85 giorni delle attività di accertamento, concessa dall'art. 67 del D.L. 18/2021 in relazione alla situazione emergenziale, i termini di decadenza riferiti ad atti non scaduti nel periodo tra l'8 marzo e il 31 dicembre 2020 sono prorogati di 85 giorni.

La suddetta conclusione viene supportata muovendo dalla considerazione che la sospensione delle attività di controllo, accertamento e liquidazione accordata, per il periodo dall'8 marzo al 31 maggio 2020, dal citato art. 67 del D.L. n. 18/2020 (c.d. Decreto Cura Italia), e il conseguente differimento di 85 giorni complessivi dei termini decadenziali, non si applica agli atti rientranti nel

perimetro di applicazione dell'art. 157 del D.L. n. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio). Quest'ultima disposizione, infatti, ha previsto che gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti d'imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, i cui termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione sopra menzionato, scadevano tra l'8 marzo e il 31 dicembre 2020, dovevano essere emessi entro il 31 dicembre 2020 ma notificati nel periodo compreso tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022, salvi casi di indifferibilità e urgenza o di perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi.

Muovendo da questo assetto argomentativo, l'Agenzia delle entrate ha concluso che, per gli atti non rientranti nel perimetro di applicazione dell'art. 157 del Decreto Rilancio, resta applicabile l'art. 67 del Decreto Cura Italia e, quindi, lo spostamento in avanti dei termini di decadenza relativi alla correlata attività accertativa.

Per l'effetto, a titolo esemplificativo, in caso di infedeltà dichiarative correlate ai periodi di imposta dal 2016 al 2018 i termini di accertamento, in luogo di scadere il 31 dicembre, rispettivamente, degli anni 2022, 2023 e 2024, scadranno il 26 marzo, rispettivamente, degli anni 2023, 2024 e 2025.

2. Contenzioso

2.1. Estratti di ruolo richiesti e/o impugnati prima dell'entrata in vigore dell'art. 3-bis del D.L. n. 146/2021

Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, il principio introdotto dal nuovo comma 4-bis dell'art. 12 del D.P.R. n. 602/1973, secondo cui l'estratto di ruolo non è autonomamente impugnabile, ad eccezione del caso in cui dallo stesso derivi un pregiudizio per la partecipazione a una procedura di appalto, ovvero un blocco di pagamenti da parte della Pubblica Amministrazione o la perdita di un beneficio nei rapporti con quest'ultima, si applica retroattivamente agli estratti di ruolo richiesti e/o impugnati anteriormente all'entrata in vigore dell'art. 3-bis del D.L. n. 146/2021 (c.d. Decreto Fisco-Lavoro, cui si deve la novella *de qua*); la suddetta disposizione deve essere considerata, infatti, meramente ricognitiva di un principio già consolidato nella giurisprudenza di legittimità.

2.2. Attestazione di conformità delle sentenze rese dalle Commissioni tributarie regionali per uso cassazione

L'art. 25-bis del D.Lgs. n. 546/1992, come già previsto nell'ambito del processo civile telematico dall'art. 16-bis, comma 9-bis, del D.L. n. 179/2012, ha introdotto la possibilità per il difensore di attestare la conformità all'originale degli atti processuali e dei provvedimenti giurisdizionali, presenti nel fascicolo informatico, siano essi nativi digitali ovvero digitalizzati.

Il MEF ha specificato che le regole contenute nel citato art. 25-*bis* possono applicarsi anche all'attestazione di conformità della sentenza da impugnare dinanzi alla Corte di cassazione e che tale attestazione deve essere effettuata dal difensore che instaura il giudizio di legittimità.

2.3. Proroga delle udienze da remoto e delle udienze c.d. cartolari

Il MEF ritiene che la proroga della possibilità di svolgere mediante collegamento audiovisivo da remoto le udienze pubbliche o camerale dinanzi alle Commissioni tributarie, introdotta dall'art. 27, comma 1, del D.L. n. 137/2020 (c.d. Decreto Ristori) e da ultimo prorogata fino al 31 marzo 2022 dall'art. 16, comma 3, del D.L. n. 228/2021 (c.d. Decreto Milleproroghe 2022), non riguarda solamente le udienze da remoto ma anche l'alternativa della trattazione scritta prevista dal successivo comma 2 dell'art. 27 del Decreto Ristori, qualora, pur essendo stata richiesta la discussione pubblica, non sia possibile procedere mediante collegamento da remoto.

3. Riscossione

3.1. Lieve inadempimento e decadenza dai piani di rateazioni concessi dall'Agente della riscossione

Secondo l'Agenzia delle entrate, la disciplina del c.d. "lieve inadempimento", di cui all'art. 15-*ter* del D.P.R. n. 602/1973, è applicabile solo ai pagamenti dovuti in seguito all'attività di controllo della stessa Agenzia delle entrate e non alle rateazioni dell'Agente della riscossione.

3.2. Dichiarazione di sussistenza di una causa di inesigibilità di una pretesa conosciuta a mezzo ruolo e/o estratto di ruolo

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che la possibilità, concessa dall' art. 1, comma 537, della L. n. 228/2012, di presentare all'Agente della riscossione una dichiarazione circa l'esistenza di una causa di inesigibilità della pretesa con conseguente obbligo dello stesso di sospendere ogni procedura esecutiva finalizzata alla riscossione delle somme iscritte a ruolo, è preclusa laddove il contribuente sia venuto a conoscenza del ruolo attraverso il relativo estratto, in quanto il successivo comma 538 della medesima norma fa esplicito riferimento al fatto che la prevista dichiarazione deve essere presentata entro 60 giorni *"dalla notifica (...) del primo atto di riscossione utile o di un atto della procedura cautelare o esecutiva"*.

4. Ambito di applicazione del D.Lgs. n. 231/2001

4.1. Indebita percezione dei contributi a fondo perduto introdotti dalla normativa emergenziale e responsabilità ex D.Lgs. n. 231/2001

La GdF ha affermato di essere tenuta ad accertare la sussistenza dei presupposti soggettivi e oggettivi per l'applicazione della disciplina di cui al D.Lgs. n. 231/2001 anche in caso di indebita percezione dei contributi a fondo perduto introdotti dalla normativa emergenziale.

In proposito la suddetta GdF rileva come, ai sensi dell'art. 24 del D.Lgs. n. 231/2001, costituiscono reati presupposto alla disciplina della responsabilità amministrativa degli enti e delle società le fattispecie delittuose previste e punite, rispettivamente, dagli artt. 316-*ter* e 640-*bis* c.p. (ossia, indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato e truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche), nel cui perimetro può rientrare anche l'indebita percezione dei contributi a fondo perduto introdotti dalla normativa emergenziale.

Pertanto, in caso di indebita percezione dei contributi a fondo perduto introdotti dalla normativa emergenziale, la GdF è tenuta ad accertare la sussistenza dei presupposti soggettivi e oggettivi previsti dalla disciplina di cui al D.Lgs. n. 231/2001, anche in funzione della eventuale richiesta di sequestro preventivo finalizzato alla confisca. Coerentemente, laddove il contributo percepito sia pari o inferiore alla soglia di rilevanza penale prevista dall'art. 316-*ter*, comma 2, c.p. o laddove non ricorrano i presupposti per la configurabilità del reato ex art. 640-*bis* c.p., non può sussistere alcuna responsabilità dell'ente o della società.

4.2. Applicazione del D.Lgs. n. 231/2001 alle S.r.l. unipersonali

La GdF, richiamando le conclusioni raggiunte dalla Corte di cassazione nella sentenza n. 45100/2021, ha affermato che le disposizioni del D.Lgs. n. 231/2001 si applicano anche alle S.r.l. unipersonali, a condizioni che venga effettuata, nel singolo caso di specie, una valutazione dettagliata di una molteplicità di fattori, quali, ad esempio, l'organizzazione della società, l'attività dalla stessa posta in essere, la dimensione dell'impresa, i rapporti tra socio unico e società, ecc..

Tale verifica, volta a verificare l'estensibilità dell'ambito di applicazione del D.Lgs. n. 231/2001 alle S.r.l. unipersonali, consente, da un lato, di evitare che la persona fisica venga punita più volte per uno stesso fatto e, dall'altro, che la costituzione di una S.r.l. configuri un mezzo per sottrarsi alla responsabilità patrimoniale illimitata.

Contatti

Massimo Antonini

Partner – Chiomenti
Dipartimento Fiscale
T. +39 02 7215 7436
massimo.antonini@chiomenti.net

Irene Pellecchia

Counsel – Chiomenti
Dipartimento Fiscale
T. +39 02 7215 7859
irene.pellecchia@chiomenti.net

Marco Di Siena

Partner – Chiomenti
Dipartimento Fiscale
T. +39 06 4662 2201
marco.disiena@chiomenti.net

Giovanni Monte

Senior Associate – Chiomenti
Dipartimento Fiscale
T. +39 02 7215 72881
giovanni.monte@chiomenti.net
