



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

Fiscalità d'Impresa

Roma, 26/02/2024

Prot. 0001823

Com. n. 18

Oggetto: Riforma fiscale - Decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, recante "Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale" – Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Premessa

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 43 del 21 febbraio 2024, è stato pubblicato il decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, recante "Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale". Il predetto provvedimento legislativo, di attuazione della Legge 9 agosto 2023, n. 111 ("Delega al Governo per la riforma fiscale"), apporta diverse modifiche alla disciplina dell'accertamento con adesione, al fine di un suo coordinamento con la previsione dell'obbligo generalizzato di contraddittorio preventivo, e dà attuazione all'art. 17 della Legge Delega per la riforma fiscale, avente ad oggetto la disciplina del concordato preventivo biennale.

Il contenuto del decreto legislativo è stato parzialmente modificato rispetto allo schema di decreto legislativo - approvato, in via preliminare, dal Consiglio dei Ministri il 3 novembre 2023 - il cui contenuto è stato già illustrato nella nostra precedente nota informativa n. 73 del 18 dicembre 2023.

1. Partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento e relativa razionalizzazione (art. 1)

1.1. Modifiche alla disciplina dell'accertamento con adesione (art. 1, comma 1)

Il comma 1 dell'articolo in commento stabilisce che:

1. l'accertamento con adesione non riguardi più solo le imposte dirette e l'IVA, ma **anche gli atti di recupero;**



2. rimane ferma la previsione in base alla quale l'accertamento delle imposte sulle successioni e donazioni, di registro, ipotecaria, catastale può essere definito con adesione anche di uno solo degli obbligati, ma viene espunto il riferimento all'ICI (imposta comunale ormai abrogata);
- 3. lo schema di provvedimento comunicato al contribuente, ai fini del contraddittorio preventivo** (di cui all'art. 6-bis, comma 3, dello Statuto dei Contribuenti), **deve recare, oltre all'invito alla formulazione di osservazioni, anche quello alla presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione, in luogo delle osservazioni. L'invito alla presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione deve, in ogni caso, essere contenuto nell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero nell'atto di recupero non soggetto all'obbligo del contraddittorio preventivo;**
4. l'avvio del procedimento per l'accertamento con adesione può avvenire o su iniziativa dell'ufficio per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione (art. 6-bis, comma 2, della legge n. 212 del 2000), contestualmente alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero dell'atto di recupero, ovvero su istanza del contribuente, nei casi di cui all'articolo 6 (si veda *infra*);
5. l'invito a comparire deve contenere, non più i motivi che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori imposte, ritenute e contributi, ma i motivi che determinano maggiori imposte, ritenute e contributi;
6. è abrogato l'articolo 5-ter, avente ad oggetto l'invito obbligatorio all'accertamento con adesione, in quanto ha ad oggetto una disciplina sul diritto al contraddittorio da considerarsi superata dal nuovo art. 6-bis dello Statuto dei contribuenti.

Le nuove disposizioni entreranno in vigore con riferimento agli atti emessi dal **30 aprile 2024**.

Viene inserito un nuovo articolo, l'**art. 5-quater**, avente ad oggetto la disciplina **dell'adesione ai verbali di constatazione**. Tale articolo, applicabile con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024, prevede che:

1. il contribuente possa prestare adesione anche ai verbali di constatazione (art. 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4). In tal caso, l'adesione può avere ad oggetto esclusivamente il contenuto integrale del verbale di constatazione e deve intervenire entro i 30 giorni successivi alla data della consegna del verbale medesimo, mediante



- comunicazione al competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate, indicato nello stesso verbale, e all'organo che ha redatto il verbale;
2. nel caso in cui il contribuente presti adesione ai PVC condizionandola alla rimozione di errori manifesti, nei dieci giorni successivi alla comunicazione dell'adesione condizionata, l'organo che ha redatto il verbale può correggere gli errori indicati dal contribuente, mediante aggiornamento del verbale, informandone immediatamente il contribuente e il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate;
 3. fino alla predetta comunicazione, e comunque non oltre la scadenza dei 30 gg., i termini per l'accertamento restano sospesi;
 4. nel caso di adesione al PVC senza condizioni, entro i 60 giorni successivi alla comunicazione del contribuente, il competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate deve notificare l'atto di definizione dell'accertamento parziale. Nel caso di adesione al PVC condizionata alla rimozione di errori manifesti, il predetto termine decorre dalla comunicazione effettuata all'Agenzia delle entrate da parte dell'organo che ha redatto il verbale;
 5. la misura delle sanzioni applicabili (determinata dall'articolo 2, comma 5¹, e dall'articolo 3, comma 3²), è ridotta alla metà. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi al saggio legale, calcolati dal giorno successivo alla data di notifica dell'atto di definizione;
 6. in caso di mancato pagamento delle somme dovute, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate provvede all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle predette somme.

Il comma 1, lett. e) apporta diverse modifiche **all'art. 6 del D.Lgs. n. 218 del 1997, avente ad oggetto la disciplina dell'istanza del contribuente, nel caso di procedimento per la definizione degli accertamenti nelle imposte sui redditi e nell'IVA**. In specie, con riferimento agli atti emessi a decorrere dal 30 aprile 2024, sono state introdotte le seguenti disposizioni:

1. il contribuente, nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento o di rettifica, ovvero atto di recupero, per i quali non si applica il contraddittorio preventivo, può formulare, anteriormente all'impugnazione dell'atto innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado, istanza di accertamento con adesione,

¹ Le sanzioni per le violazioni concernenti i tributi oggetto dell'adesione commesse nel periodo d'imposta, nonché per le violazioni concernenti il contenuto delle dichiarazioni relative allo stesso periodo, si applicano nella misura di un terzo del minimo previsto dalla legge, ad eccezione di quelle applicate in sede di liquidazione delle dichiarazioni ai sensi dell'art. 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dell'articolo 60, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nonché di quelle concernenti la mancata, incompleta o non veritiera risposta alle richieste formulate dall'ufficio. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali di cui al comma 3 non si applicano sanzioni e interessi.

² A seguito della definizione, le sanzioni dovute per ciascun tributo oggetto dell'adesione si applicano nella misura di un terzo del minimo previsto dalla legge.



indicando il proprio recapito, anche telefonico, anche in difetto dell'invio dell'invito a comparire. L'istanza di adesione deve essere proposta entro il termine di presentazione del ricorso;

2. nel caso di avviso di accertamento o di rettifica, ovvero atto di recupero, per i quali si applica il contraddittorio preventivo, il contribuente può formulare istanza di accertamento con adesione, indicando il proprio recapito, anche telefonico, entro trenta giorni dalla comunicazione dello schema di provvedimento comunicato al contribuente, ai fini del contraddittorio preventivo. In tal caso, il contribuente non può presentare ulteriore istanza di accertamento con adesione successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero dell'atto di recupero. Il contribuente, altresì, può presentare istanza di accertamento con adesione anche nei quindici giorni successivi alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero dell'atto di recupero, che sia stato preceduto dalla comunicazione dello schema di atto. In tale ultimo caso, il termine per l'impugnazione dell'atto innanzi alla Corte di Giustizia tributaria è sospeso per un periodo di trenta giorni;
3. è fatta sempre salva la possibilità per le parti, laddove all'esito delle osservazioni del contraddittorio preventivo, emergano i presupposti per un accertamento con adesione, di dare corso, di comune accordo, al relativo procedimento.

Il comma 1, lett. f) aggiunge all'art. 7, avente ad oggetto la disciplina dell'atto di accertamento con adesione, nel caso di procedimento per la definizione degli accertamenti nelle imposte sui redditi e nell'IVA, il comma 1-quater, applicabile con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024. Ai sensi di tale articolo, nel caso in cui il contribuente abbia presentato istanza di accertamento con adesione, successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica, ovvero dell'atto di recupero, che sia stato preceduto dal contraddittorio preventivo, l'ufficio, ai fini dell'accertamento con adesione, non è tenuto a prendere in considerazione elementi di fatto diversi da quelli dedotti con le eventuali osservazioni presentate dal contribuente nel contraddittorio preventivo e comunque da quelli che costituiscono l'oggetto dell'avviso di accertamento o rettifica ovvero dell'atto di recupero.

In tema di adempimenti successivi, viene inserito nell'art. 8 del D.Lgs. n. 218, avente ad oggetto la disciplina degli adempimenti successivi, nel caso di procedimento per la definizione degli accertamenti nelle imposte sui redditi e nell'IVA un nuovo comma 2-bis (applicabile con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024). Ai sensi di tale articolo, per il versamento delle somme dovute a seguito di un accertamento con adesione, conseguente alla definizione di atti di recupero, **non è possibile avvalersi della rateazione e della compensazione**, prevista dall'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997,



n.241. È inoltre stabilito che l'ufficio rilasci al contribuente copia dell'atto di accertamento solo dopo aver verificato l'avvenuto pagamento.

Con riferimento all'avvio del procedimento per la definizione di altre imposte indirette, di cui all'articolo 11 del D.Lgs. n. 218, è stabilito che qualora tra la data di comparizione, per definire l'accertamento con adesione, e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono meno di 90 gg., il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato di 120 gg., in deroga al termine ordinario. La nuova disposizione è applicabile con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024.

Il comma 1, lett. i) apporta diverse modifiche all'art. 12, avente ad oggetto la disciplina dell'istanza del contribuente, in caso di procedimento per la definizione di altre imposte indirette, parallelamente a quanto accaduto per il succitato art. 6 del D.Lgs n. 218. In specie, con riferimento agli atti emessi a decorrere dal 30 aprile 2024, sono state introdotte le seguenti disposizioni:

1. in caso di notifica di avviso di accertamento, o di rettifica, ovvero di atto di recupero, per i quali non si applica il contraddittorio preventivo, il contribuente, anteriormente all'impugnazione dell'atto innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado, può formulare istanza di accertamento con adesione, indicando il proprio recapito, anche telefonico, anche in difetto dell'invio dell'invito a comparire. L'istanza di adesione deve essere proposta entro i termini di presentazione del ricorso;
2. il contribuente può presentare l'istanza di adesione, con l'indicazione del domicilio di almeno un rappresentante, entro trenta giorni dalla comunicazione dello schema di provvedimento comunicato al contribuente, ai fini del contraddittorio preventivo. In tal caso, il contribuente non può presentare ulteriore istanza di accertamento con adesione successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero dell'atto di recupero;
3. è fatta salva la possibilità per il contribuente di presentare istanza di accertamento con adesione anche nei quindici giorni successivi alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero dell'atto di recupero che sia stato preceduto dal contraddittorio preventivo. In tale ultimo caso, il termine per l'impugnazione dell'atto innanzi alla Corte di giustizia tributaria deve essere sospeso per un periodo di trenta giorni.



1.2. Modifiche alla disciplina comune in materia di accertamento delle imposte sui redditi (art. 1, comma 2, lett. a)

Il comma 2 dell'articolo in esame apporta modifiche al DPR 29 settembre 1973, n. 600, avente ad oggetto le disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi. Le modifiche si applicano con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024.

In specie, all'articolo 31, è aggiunto un comma al fine di stabilire che, nel caso di esercizio di attività d'impresa o di arti e professioni in forma associata, ovvero in caso di azienda coniugale non gestita in forma societaria, e in caso di società che optano per la trasparenza fiscale (di cui agli artt. 115 e 116 del TUIR), la **competenza sull'accertamento spetta all'Ufficio competente nei confronti della società, dell'associazione o del titolare dell'azienda coniugale, con riguardo al relativo reddito di partecipazione attribuibile ai soci, agli associati o all'altro coniuge**, che procede con accertamento parziale.

1.3. Modifiche alla disciplina comune in materia di accertamento delle imposte sui redditi – Nuova disciplina per il recupero dei crediti non spettanti o inesistenti (art. 1, comma 2, lett. b)

La lett. b) del comma 2 dell'articolo in esame introduce un **nuovo art. 38-bis**, avente ad oggetto gli atti di recupero, in base al quale per il **recupero dei crediti non spettanti o inesistenti, indipendentemente dalla natura del credito indebitamento utilizzato in compensazione, l'Agenzia delle entrate deve applicare, a partire dagli atti impositivi emessi a decorrere dall'entrata in vigore del decreto in esame, in deroga alle disposizioni vigenti, le seguenti:**

- a. per la riscossione dei crediti non spettanti o inesistenti utilizzati, in tutto o in parte, in compensazione (ai sensi dell'art. 17 del D.lgs 9 luglio 1997, n. 241), l'Ufficio può emanare un apposito **atto di recupero motivato**, salvo che non si tratti delle attività di recupero delle somme di cui all'art. 1, comma 3, del decreto-legge 20 marzo 2002, n. 36 (trattasi dei crediti di imposta riconosciuti agli auto trasportatori a parziale copertura dell'incremento di costo da essi subito negli anni 1992, 1993, 1994) e di cui all'art. 1, comma 2, del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, (trattasi degli importi che le banche erano tenute a versare entro il 31 dicembre 2002, in seguito ad una sentenza di condanna per aiuti di Stato);



- b. è possibile **definire in via agevolata le sanzioni**, in base alle disposizioni di cui agli artt. 16, comma 3, e 17, comma 2, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472;
- c. **l'atto di recupero motivato**, emesso a seguito del controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per la riscossione di crediti non spettanti o inesistenti utilizzati, in tutto o in parte, in compensazione, deve essere **notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo**;
- d. **il pagamento delle somme dovute deve essere effettuato per intero entro il termine per presentare ricorso, senza possibilità di avvalersi della compensazione**. In caso di mancato pagamento entro il suddetto termine, le somme dovute in base all'atto di recupero, anche se non definitivo, saranno iscritte a ruolo (art. 15-bis del DPR 29 settembre 1973, n. 602);
- e. la competenza all'emanazione degli atti di recupero motivati, emessi prima del termine per la presentazione della dichiarazione, spetta all'Ufficio nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del soggetto per il precedente periodo di imposta;
- f. per le controversie relative all'atto di recupero si dovranno applicare le disposizioni previste dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, avente ad oggetto la disciplina del processo tributario;
- g. in assenza di specifiche disposizioni, **l'applicazione delle suddette regole, ad eccezione di quelle relative al periodo di decadenza e competenza all'emanazione degli atti, riguarda anche il recupero di tasse, imposte e importi non versati, compresi quelli relativi a contributi e agevolazioni fiscali indebitamente percepiti o fruiti ovvero a cessioni di crediti di imposta in mancanza dei requisiti**. Fatti salvi i più ampi termini previsti dalla normativa vigente, **l'atto di recupero deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo** a quello in cui è avvenuta la violazione. La competenza all'emanazione dell'atto di recupero spetta all'Ufficio nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del soggetto al momento della commissione della violazione. In mancanza del domicilio fiscale la competenza è attribuita ad un'articolazione dell'Agenzia delle entrate individuata con provvedimento del direttore;
- h. con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate, sarà disciplinata la procedura di sottoscrizione dei processi verbali, redatti nel corso e al termine delle attività amministrative di controllo fiscale, anche disponendo la



possibilità che i verbalizzanti possano firmare digitalmente la copia informatica del documento preventivamente sottoscritto, anche in via analogica, dal contribuente.

Viene infine chiarito che i riferimenti normativi riportati negli atti di recupero già emessi prima dell'entrata in vigore del nuovo art. 38-bis, sono da intendersi al nuovo articolo.

Il nuovo articolo si applica con riferimento agli atti emessi dal **30 aprile 2024**.

1.4. Modifiche alla disciplina comune in materia di accertamento delle imposte sui redditi – Nuova disciplina delle notificazioni e comunicazioni al domicilio digitale (art. 1, comma 2, lett. d))

Al fine di incrementare l'utilizzo della **posta elettronica certificata**, è introdotto il **nuovo art. 60-ter** (il quale trova applicazione con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024), in base al quale:

1. **tutti gli atti, i provvedimenti, gli avvisi e le comunicazioni, compresi quelli che per legge devono essere notificati, possono essere inviati direttamente dal competente ufficio**, con le modalità previste dal regolamento per l'utilizzo della posta elettronica certificata (DPR 11 febbraio 2005, n. 68), anche in deroga all'art. 149-bis del c.p.c. (avente ad oggetto la disciplina della notificazione a mezzo posta elettronica) e alle modalità di notificazione previste dalle norme relative alle singole leggi d'imposta:
 - a. se destinati a pubbliche amministrazioni e a gestori di pubblici servizi, al domicilio digitale risultante dall'Indice dei domicili digitali delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi (IPA), di cui all'articolo 6-ter del D.Lgs. 7 marzo 2005 n. 82;
 - b. se destinati alle imprese individuali o costituite in forma societaria e a tutti i professionisti, i cui indirizzi digitali sono inseriti nell'Indice nazionale dei domicili digitali delle imprese e dei professionisti (INI-PEC), di cui all'art. 6-bis del D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82, al domicilio digitale risultante da tale Indice, anche nel caso in cui per lo stesso soggetto è presente un diverso indirizzo nell'Indice nazionale dei domicili digitali delle persone fisiche, dei professionisti e degli altri enti di diritto privato non tenuti all'iscrizione in albi, elenchi o registri professionali o nel registro delle imprese (INAD) ovvero nell'Indice dei domicili digitali delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi (IPA);



- c. se destinati alle persone fisiche, ai professionisti e agli altri enti di diritto privato, non tenuti all'iscrizione in albi, elenchi o registri professionali o nel registro delle imprese, al domicilio digitale professionale risultante dall'Indice INAD, di cui all'art. 6-quater del D.lgs 7 marzo 2005 n. 82 o, in mancanza, all'unico domicilio digitale ivi presente. Se le persone fisiche, i professionisti e gli altri enti di diritto privato, non tenuti all'iscrizione in albi, elenchi o registri professionali o nel registro delle imprese hanno eletto un domicilio digitale speciale (il quale dovrà essere comunicato con modalità da definirsi mediante un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate), la notificazione dovrà avvenire al domicilio digitale speciale;
2. se **il domicilio digitale al quale è stato effettuato l'invio risulta saturo**, l'ufficio dovrà effettuare un secondo tentativo di consegna, decorsi almeno 7 gg. dal primo invio. Se anche a seguito del secondo tentativo, la casella di posta elettronica o il servizio di recapito certificato qualificato risultano saturi, oppure se il domicilio digitale al quale è stato effettuato l'invio non risulta valido o attivo:
 - a. si applicano le disposizioni in materia di notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente;
 - b. se destinati alle imprese individuali o costituite in forma societaria e a tutti i professionisti, la notificazione dovrà essere eseguita mediante deposito telematico dell'atto nell'area riservata del sito internet della società Info Camere e mediante pubblicazione, entro il secondo giorno successivo a quello di deposito, del relativo avviso nello stesso sito, per la durata di quindici giorni. L'ufficio inoltre dovrà dare notizia, al destinatario, dell'avvenuta notificazione a mezzo di lettera raccomandata, senza ulteriori adempimenti a proprio carico;
3. la notificazione si intende, comunque, perfezionata per il notificante nel momento in cui il suo gestore della casella di posta elettronica certificata o del servizio di recapito certificato qualificato gli trasmette la ricevuta di accettazione, con la relativa attestazione temporale che certifica l'avvenuta spedizione del messaggio, mentre per il destinatario si intende perfezionata alla data di avvenuta consegna contenuta nella ricevuta che il gestore della casella di posta elettronica certificata o del servizio di recapito elettronico certificato qualificato del destinatario trasmette all'ufficio.

1.5. Accertamento induttivo e contraddittorio (art. 1, comma 3)

Il comma 3 dell'articolo in esame, mediante modifica dell'art. 9-bis del DL 50/2017, stabilisce che il contraddittorio, previsto in sede di accertamento induttivo, per i soggetti che non presentano i modelli ISA sia attivato, ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. n. 218 del



1997. La nuova disposizione si applica con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024.

1.6. Estensione della nuova disciplina in materia di notificazione tramite PEC (art. 1, comma 6, lett. a) e b))

Il comma 6 dell'articolo in esame, mediante modifica dell'art. 26 del DPR 29 settembre 1973, n. 602, prevede che la **nuova disciplina in materia di notificazioni**, tramite PEC, prevista dal nuovo art. 60-ter del DPR n. 600 del 1973, **si applichi anche alla notifica della cartella di pagamento.**

Dopo l'art. 26, è, poi, aggiunto il **nuovo art. 26-bis**, avente ad oggetto "Comunicazioni al domicilio digitale, ai sensi del quale **gli atti e le comunicazioni dell'agente della riscossione, dei quali la legge non prescrive la notificazione, possono essere portati a conoscenza dei destinatari con le modalità e ai domicili digitali**, stabiliti dal nuovo art. 60-ter succitato.

Le nuove regole si applicano agli atti emessi a decorrere dal **30 aprile 2024.**

2. Razionalizzazione e riordino delle disposizioni normative in materia di attività di analisi del rischio (art. 2)

2.1. Novità in tema di analisi del rischio (art. 2, commi da 1 a 4)

Il comma 1 dell'articolo in esame stabilisce che, **in riferimento a tutte le disposizioni di legge che richiamano l'analisi del rischio in materia tributaria**, debbano valere le seguenti definizioni:

1. **analisi del rischio**: il processo, composto da una o più fasi, che, al fine di massimizzare l'efficacia delle attività di prevenzione e contrasto all'evasione fiscale, alla frode fiscale e all'abuso del diritto in materia tributaria, nonché di quelle volte a stimolare l'adempimento spontaneo, tramite modelli e tecniche di analisi deterministica ovvero probabilistica, nel rispetto della normativa in materia di trattamento di dati personali, utilizza, anche attraverso la loro interconnessione, le informazioni presenti nelle basi dati dell'Amministrazione finanziaria, ovvero pubblicamente disponibili, per associare, coerentemente ad uno o più criteri selettivi, ovvero a uno o più indicatori di rischio desunti o derivati, la probabilità di accadimento a un determinato rischio fiscale,



effettuando, ove possibile, anche una previsione sulle conseguenze che possono generarsi dal suo determinarsi;

2. **rischio fiscale:** il rischio di operare, colposamente o dolosamente, in violazione di norme di natura tributaria, ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario;
3. **criterio selettivo:** identificazione e tipizzazione di una condotta, monosoggettiva o plurisoggettiva, idonea a concretizzare un rischio fiscale;
4. **indicatore di rischio desunto o derivato:** risultato di un processo di profilazione finalizzato a ottenere ulteriori caratterizzazioni dei contribuenti oggetto di analisi;
5. **analisi deterministica:** insieme dei modelli e delle tecniche di analisi basati sul raffronto e sull'elaborazione di dati, riferiti ad uno o più contribuenti ovvero ad uno o più periodi di imposta, volti a verificare, tramite criteri selettivi fondati su relazioni non probabilistiche, l'avveramento di un rischio fiscale, in tutto o in parte definibile prima dell'avvio dell'analisi;
6. **analisi probabilistica:** insieme dei modelli e delle tecniche di analisi che, sfruttando soluzioni di intelligenza artificiale ovvero di statistica inferenziale, consentono di isolare rischi fiscali, anche non noti a priori, che, una volta individuati, possono essere utilizzati per l'elaborazione di autonomi criteri selettivi, ovvero permettono di attribuire una determinata probabilità di accadimento ad un rischio fiscale noto.

In base al comma 2 dell'articolo in esame, i **risultati dell'analisi del rischio**, oltre che per le finalità di prevenzione e contrasto all'evasione fiscale, alla frode fiscale e all'abuso del diritto in materia tributaria, nonché di stimolo dell'adempimento spontaneo, **potranno essere utilizzati anche per lo svolgimento di controlli preventivi.**

Inoltre, (comma 3 dell'articolo in esame), **le informazioni presenti in tutte le basi dati di cui l'Agenzia delle entrate dispone**, comprese quelle presenti nell'Archivio dei rapporti finanziari e quelle relative alle fatture elettroniche, potranno essere utilizzate dall'Agenzia delle entrate, anche tramite interconnessione tra loro e con quelle di archivi e registri pubblici, ovvero pubblicamente disponibili, **per le attività di analisi del rischio fiscale, per le attività di controllo, per le attività di stimolo dell'adempimento spontaneo e per quelle di erogazione di servizi ai contribuenti.**

Il comma 4 dell'articolo in esame prevede la possibilità di limitare, con esclusivo riferimento alle attività di analisi del rischio condotte dall'Agenzia delle entrate, d'intesa con il Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, i diritti degli



interessati dal Regolamento (UE) n. 2016/679, affidando ad un regolamento del Ministro dell'Economia e delle finanze la disciplina di dettaglio e, in particolare, l'individuazione delle misure adeguate a tutela dei diritti e delle libertà degli interessati.

I commi 5 e 6 dell'articolo in esame apportano modifiche al DPR 29 settembre 1973, n. 600 e al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, al fine di coordinare le novità in tema di analisi del rischio e la disciplina sui controlli in tema di II.DD. e di IVA.

2.2. Guardia di Finanza e utilizzo delle proprie banche dati (art. 2, commi da 7 a 8)

È attribuito, anche **alla Guardia di finanza, la possibilità di utilizzare le informazioni presenti nelle banche dati di cui essa ha la disponibilità, anche tramite interconnessione tra loro e con quelle di archivi e registri pubblici, ovvero pubblicamente disponibili, per le finalità di assolvimento delle funzioni di polizia economica e finanziaria**, facendo salva l'applicazione delle disposizioni contenute nel DPR 15 gennaio 2018, n. 15 e nel D.Lgs 18 maggio 2018, n. 51, concernenti, rispettivamente, il trattamento dei dati effettuato per le finalità di polizia, da organi, uffici e comandi di polizia, e il trattamento dei dati personali da parte delle autorità competenti a fini di prevenzione, indagine, accertamento e perseguimento di reati o esecuzione di sanzioni penali.

Inoltre, mediante modifica dell'art. 1, comma 686, legge 27 dicembre 2019, n. 160, viene previsto che anche la Guardia di finanza, al pari dell'Agenzia delle entrate, possa utilizzare i dati contenuti nell'archivio dei rapporti finanziari, avvalendosi delle tecnologie, delle elaborazioni e delle interconnessioni con le altre banche dati di cui dispone, **con il ricorso, altresì, a nuove tecnologie e tecniche di analisi avanzate.**

2.3. Condivisione informazioni e risorse informatiche tra Agenzia delle entrate e Guardia di finanza (art. 2, comma 9)

Il comma 9 dell'articolo in esame stabilisce **che l'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza**, per le finalità di prevenzione e contrasto all'evasione fiscale, alla frode fiscale e all'abuso del diritto in materia tributaria, possano, compatibilmente con le vigenti disposizioni in tema di trattamento di dati personali, di riservatezza o di segretezza, mediante la stipula di protocolli d'intesa, **condividere tutte le informazioni e le risorse informatiche di cui dispongono**, anche tramite la



costituzione, conformemente ai rispettivi ordinamenti, di unità integrate di analisi del rischio.

3. Introduzione di specifiche forme di cooperazione tra le amministrazioni nazionali ed estere e riordino delle forme di cooperazione esistenti (art. 3)

Il comma 1 dell'articolo in esame modifica gli artt. 31-bis e 31-bis.1 del DPR del 29 settembre 1973, n. 600 e ne aggiunge di nuovi.

Il nuovo **art. 31-bis** prevede che l'Amministrazione finanziaria provveda allo **scambio di informazioni** necessarie per assicurare il corretto accertamento delle imposte di qualsiasi tipo riscosse da o per conto dell'amministrazione finanziaria e delle ripartizioni territoriali, comprese le autorità locali, qualora vi sia **una richiesta da altre autorità competenti degli Stati membri dell'Unione europea e delle giurisdizioni terze, con le quali sia in vigore un accordo che preveda lo scambio di informazioni**. Le informazioni non possono essere trasmesse qualora rilevino un segreto commerciale, industriale o professionale, un processo commerciale o un'informazione la cui divulgazione contrasti con l'ordine pubblico. La trasmissione delle informazioni può essere, inoltre, rifiutata quando l'autorità competente dello Stato membro richiedente, per motivi di fatto o di diritto, non è in grado di fornire lo stesso tipo di informazioni.

Il nuovo **art. 31-bis.1** prevede che l'Amministrazione finanziaria, in attuazione del principio di economicità dell'azione amministrativa, **si avvalga di strumenti di cooperazione amministrativa avanzata con le amministrazioni estere** che effettuano attività di controllo sul corretto adempimento degli obblighi in materia tributaria, anche al fine di minimizzare gli impatti nei confronti dei contribuenti e delle loro attività economiche.

Il nuovo **art. 31-bis.2** disciplina **la presenza negli uffici amministrativi e la partecipazione alle indagini amministrative, nel territorio dello Stato, di funzionari di altri Stati membri o giurisdizioni terze**, mentre **l'art. 31-bis.3** disciplina **i controlli simultanei** con le Amministrazioni finanziarie degli altri Stati membri, nell'ipotesi in cui la situazione di uno o più soggetti di imposta presenta un interesse comune o complementare con altri Stati membri. Le **verifiche congiunte**, invece, sono disciplinate dal nuovo **art. 31-bis.4**, ai sensi del quale quando la situazione di uno o più soggetti d'imposta presenta un interesse comune o complementare con altri Stati membri dell'Unione europea, l'Amministrazione finanziaria può chiedere all'autorità

competente di un altro Stato membro o di più Stati membri di effettuare una verifica congiunta nei confronti di tali soggetti.

4. Prevenzione e contrasto dei fenomeni evasivi e fraudolenti in ambito IVA (art. 4)

La disposizione inserisce il nuovo comma 7-ter all'articolo 35 del decreto Iva al fine di contrastare, nell'ambito delle operazioni intracomunitarie, fenomeni fraudolenti relativi al regime di esenzione dell'imposta al momento dell'importazione nell'Unione europea.

In particolare, viene previsto, per i soggetti non residenti in uno Stato UE o in uno degli Stati aderenti allo Spazio economico europeo, che adempiono gli obblighi Iva tramite un rappresentante fiscale, l'obbligo di rilascio di **idonea garanzia** al fine di essere inseriti nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie.

Spetterà ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze individuare i criteri e le modalità di rilascio della predetta garanzia.

Inoltre, il rappresentante fiscale che trasmette all'Agenzia delle entrate la dichiarazione di inizio o variazione attività, in cui risulti l'esercizio dell'opzione per l'inclusione del numero di partita IVA nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni di cui al comma 2, lettera e-bis) dell'articolo 35, ha l'obbligo di verificare la completezza del corredo documentale ed informativo prodotto dal contribuente e la relativa corrispondenza alle notizie in suo possesso.

Anche in questa ipotesi spetterà ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze individuare i termini e le modalità applicative.

Vengono inoltre, aggiunti alcuni periodi nel terzo comma dell'articolo 17, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, concernente le ipotesi in cui gli obblighi o i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto siano previsti a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

In particolare, si prevede che il rappresentante fiscale debba essere in possesso dei requisiti soggettivi di cui all'art. 8, comma 1, lettere a), b), c) e d) del decreto del Ministro delle Finanze 31 maggio 1999, n. 164 ovvero:



- non deve aver riportato condanne, anche non definitive, per reati finanziari, né aver concluso un accordo di applicazione della pena su richiesta delle parti in relazione agli stessi;
- non deve avere procedimenti penali pendenti nella fase del giudizio per reati finanziari;
- non deve aver commesso violazioni gravi e ripetute, per loro natura ed entità, alle disposizioni in materia contributiva e tributaria;
- non deve trovarsi in una delle condizioni previste dall' articolo 15, comma 1, della legge 19 marzo 1990, n. 55 (incandidabilità e impossibilità di ricoprire determinate cariche).

Viene altresì previsto che, in caso di nomina di una persona giuridica, i requisiti di cui sopra devono essere posseduti dal legale rappresentante dell'ente che si intende nominare rappresentante fiscale.

Si rinvia ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'individuazione dei criteri al ricorrere dei quali il rappresentante fiscale può assumere tale ruolo solo previo rilascio di idonea garanzia, graduata anche in relazione al numero di soggetti rappresentati.

Infine, viene prevista una specifica sanzione amministrativa di euro 3.000 a carico del rappresentante fiscale che non adempie ai nuovi obblighi suesposti.

5. Revisione dei termini di prescrizione e decadenza dell'azione dello Stato dell'apparato sanzionatorio dell'imposta sui premi di assicurazione (art. 5)

Il **comma 1, lettera a)** dell'articolo in esame modifica i termini di decadenza per l'emissione degli avvisi in materia di imposta sui premi di assicurazione di cui alla legge n. 1216 del 1961, prevedendo, in primis, la possibilità di presentare la denuncia tardiva entro 90 giorni dal termine ultimo di presentazione, ferma restando l'applicazione delle sanzioni amministrative. Le denunce 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 indicate.

La disposizione si applica alle dichiarazioni presentate a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello della pubblicazione del decreto in esame.

Con il **comma 1, lettera b)** viene riscritto l'articolo 29 della legge n. 1216 del 1961, relativamente all'imposta sui contratti assicurativi, al fine di modificare il termine per la

notifica degli avvisi nei casi di omessa o infedele denuncia annuale dei premi incassati per uniformarlo a quelli delle altre imposte indirette.

Nello specifico, si prevede che:

- in caso di infedele denuncia, l'azione dello Stato per il conseguimento delle imposte, degli interessi e delle sanzioni previste dalla presente legge decade decorso il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la denuncia infedele;
- in caso di omessa denuncia, l'azione dello Stato per il conseguimento delle imposte, degli interessi e delle sanzioni previste dalla presente legge decade decorso il 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la denuncia avrebbe dovuto essere presentata.

A decorrere dalle dichiarazioni presentate relativamente al periodo di imposta 2024, l'azione dello Stato per il conseguimento delle imposte liquidate ma non versate e dei relativi interessi e sanzioni decade decorso il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della denuncia.

Infine, l'azione dello Stato per la domanda di supplemento di imposta si prescrive col decorso di tre anni dal giorno della avvenuta liquidazione definitiva dell'imposta.

6. Disciplina del concordato preventivo biennale - Disposizioni generali (da art. 6 ad art. 9)

6.1. Finalità (art. 6)

In attuazione della legge delega di riforma fiscale (Legge 9 agosto 2023, n. 111), la disposizione in esame introduce nel nostro ordinamento l'istituto del **concordato preventivo biennale (CPB)**, al fine di razionalizzare gli obblighi dichiarativi e favorire l'adempimento spontaneo dei contribuenti di minori dimensioni.

In particolare, l'istituto è rivolto ai **titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo** derivante dall'esercizio di arti e professioni residenti nel territorio dello Stato.

6.2. Ambito di applicazione (art. 7)

Il concordato preventivo biennale (CPB) consiste in una **proposta formulata dall'Agenzia delle entrate** per la definizione biennale:



- del reddito derivante dall'esercizio d'impresa, o dall'esercizio di arti e professioni, rilevante ai fini delle imposte sui redditi;
- e del valore della produzione netta rilevante ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Per il solo periodo di imposta **2024**, nei confronti dei contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che aderiscono al **regime forfetario** (articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190), l'applicazione del concordato preventivo è limitata, in via sperimentale, **a una sola annualità**.

6.3. Procedure informatiche di ausilio all'attuazione del concordato (art. 8)

Per accedere al concordato preventivo, l'Agenzia delle Entrate, **entro il 1° aprile di ciascun anno**, mette a disposizione dei contribuenti o dei loro intermediari, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche, appositi programmi informatici per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta. **Per il 2024 e il 2025**, i predetti programmi informatici sono resi disponibili **rispettivamente entro il 15 giugno 2024 ed entro il 15 aprile 2025**.

Spetterà ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate individuare le modalità e i dati da comunicare telematicamente all'Amministrazione finanziaria. Con apposito decreto, invece, verranno individuati i periodi d'imposta per i quali la metodologia approvata consente di definire la proposta di concordato preventivo biennale.

6.4. Elaborazione e adesione alla proposta di concordato (art. 9)

Ai sensi della disposizione in esame, la proposta di concordato è elaborata, in coerenza con i dati dichiarati dal contribuente e comunque nel **rispetto della sua capacità contributiva**, valorizzando le informazioni già nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria, limitando, dunque, l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi per il contribuente. La predetta metodologia di elaborazione, predisposta con riferimento a specifiche attività economiche, tiene conto degli andamenti economici e dei mercati, delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli indici sintetici di affidabilità fiscale e delle risultanze della loro applicazione, nonché degli specifici limiti imposti dalla normativa in materia di tutela dei dati personali.

La metodologia è approvata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentito, ove necessario, il Garante per la protezione dei dati personali.



Inoltre, viene previsto che, ai fini dell'elaborazione della predetta proposta, l'Agenzia delle entrate, oltre ai dati dichiarati dal contribuente ne acquisisca ulteriori dalle banche dati nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria e di altri soggetti pubblici, escluse quelle soggette alla disciplina di cui al decreto legislativo 18 maggio 2018 n. 51.

L'Agenzia delle entrate elabora e comunica la proposta, attraverso i programmi informatici utilizzati per la comunicazione dei dati entro il quinto giorno precedente al termine per aderirvi.

Il termine entro il quale il contribuente può aderire alla proposta di concordato è quello previsto dall'articolo 17, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica del 7 dicembre 2001 n. 435 ovvero il termine per il versamento a saldo delle dichiarazioni dei redditi e Irap.

Per il primo anno di applicazione del CPB il termine è quello per la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi così come modificati dall'articolo 38 successivamente esaminato.

Viene, infine, stabilito che l'indicazione nella dichiarazione dei redditi di dati non corrispondenti a quelli comunicati, ai fini della definizione della proposta di concordato, impedisce l'accesso al concordato stesso.

7. Contribuenti per i quali si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (da art. 10 ad art. 22)

7.1. Concordato per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale – requisiti (art. 10)

L'articolo 10 disciplina il concordato preventivo con specifico riferimento ai **soggetti Isa**.

In specie, possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta:

- non hanno debiti tributari ovvero, hanno estinto quelli d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, compresi interessi e sanzioni, ovvero per contributi previdenziali definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione. Non concorrono al predetto limite i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione sino a decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili.



7.2. Cause di esclusione (art. 11)

L'articolo in esame disciplina le **cause di esclusione** dal CPB con specifico riferimento ai soggetti Isa.

In particolare, non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione:

a) 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 ad effettuare tale adempimento;

b) condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del codice civile, nonché dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi negli ultimi 3 periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato. Alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti.

7.3. Effetti dell'accettazione della proposta (art. 12)

Con la disposizione in esame viene previsto che l'accettazione della proposta impegna il contribuente a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap relativi ai periodi d'imposta oggetto di concordato.

L'Agenzia delle entrate provvede al controllo automatizzato delle somme non versate, ferma restando l'applicazione delle disposizioni relative al ravvedimento operoso (articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472).

7.4. Adempimenti (art. 13)

Viene disposto che nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i contribuenti mantengono tutti gli adempimenti fiscali ordinariamente previsti.

Essi sono, pertanto, tenuti:

- agli ordinari obblighi contabili e dichiarativi;
- alla comunicazione dei dati economici, contabili e strutturali attraverso la presentazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA.

7.5. Rinnovo del concordato (art. 14)

L'articolo 14 disciplina il rinnovo del concordato statuendo che, a conclusione del biennio oggetto di concordato, permanendo i requisiti di adesione e in assenza di cause di esclusione precedentemente illustrati, l'Agenzia formula una nuova proposta per il biennio successivo.



7.6. Reddito di lavoro autonomo oggetto di concordato (art. 15)

Con l'articolo in esame viene precisato che ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo proposto al contribuente ai fini del concordato, secondo le ordinarie regole del Tuir, non vanno presi in considerazione:

- a) plusvalenze e minusvalenze di cui ai commi 1-bis e 1-bis.1 del citato articolo 54;
- b) redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone, associazioni.

Il saldo netto tra le plusvalenze e le minusvalenze, nonché i redditi derivanti dalle partecipazioni determina una corrispondente variazione del reddito concordato, ferma restando la dichiarazione di un reddito minimo di 2.000 euro. Nel caso di società semplici e di soggetti ad esse equiparate, il limite di euro 2.000 è ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione.

7.7. Reddito d'impresa oggetto di concordato (art. 16)

Con l'articolo in esame viene precisato che ai fini della determinazione, secondo le regole del Tuir, del reddito d'impresa proposto al contribuente ai fini del concordato, non vanno presi in considerazione:

- a) plusvalenze e sopravvenienze attive nonché minusvalenze e sopravvenienze passive;
- b) redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone, associazioni o a un Gruppo europeo di interesse economico GEIE ovvero in società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, del TUIR.

Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive nonché i redditi derivanti dalle partecipazioni determina una corrispondente variazione del reddito concordato secondo i meccanismi previsti dalle singole disposizioni ad esse applicabili.

Viene inoltre previsto che le perdite fiscali conseguite dal contribuente nei periodi di imposta precedenti riducono il reddito determinato: in ogni caso il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a 2.000 euro. Nel caso di società in nome collettivo e società in accomandita semplici e di soggetti ad esse equiparati ai sensi dell'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi, nonché dei soggetti di cui agli articoli 115 e 116 del medesimo testo unico il limite di 2.000 euro è ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione.



7.8. Valore della produzione netta oggetto di concordato (art. 17)

Nell'articolo 17 viene previsto che il valore della produzione netta rilevante ai fini Irap, proposto al contribuente ai fini del concordato, è individuato con riferimento agli articoli 5, 5-bis e 8 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 senza considerare le plusvalenze e le sopravvenienze attive, nonché le minusvalenze e sopravvenienze passive.

Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive determina una corrispondente variazione del valore della produzione netta concordato ferma restando la dichiarazione di un valore minimo di 2.000 euro.

7.9. Effetti del concordato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (art. 18)

Con l'articolo in esame viene specificato che l'adesione al concordato non produce effetti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, la cui applicazione avviene secondo le regole ordinarie.

7.10. Rilevanza delle basi imponibili concordate (art. 19)

L'articolo in esame prevede che gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi, o maggiori o minori valori della produzione netta effettivi, rispetto a quelli oggetto del concordato, non rilevano ai fini della determinazione delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, nonché dei contributi previdenziali obbligatori.

Resta ferma la possibilità per il contribuente di versare i contributi sul reddito effettivo se di importo superiore a quello concordato.

Viene inoltre previsto che, in presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, eccedenti la misura del 50% rispetto a quelli oggetto del concordato, quest'ultimo cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza.

Per i periodi d'imposta oggetto di concordato, ai contribuenti che aderiscono alla proposta formulata dall'Agenzia delle entrate, sono riconosciuti i benefici Isa di cui all'articolo 9-bis, comma 11, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96.



7.11. Determinazione degli acconti (art. 20)

L'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è calcolato sulla base dei redditi e del valore della produzione netta concordati.

Per il primo periodo d'imposta di applicazione del concordato preventivo biennale, se l'acconto è versato in due rate, la seconda rata è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito e al valore della produzione netta concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.

7.12. Cessazione del concordato (art. 21)

L'articolo prevede che il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale si verifica una delle seguenti condizioni:

- il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso. La cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale;
- il contribuente cessa l'attività.

7.13. Decadenza del concordato (art. 22)

La disposizione disciplina le cause di decadenza dal concordato. In particolare il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i suoi periodi di imposta:

a) a seguito di accertamento, nei periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente, dell'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati, ovvero risultano commesse altre violazioni di non lieve entità di seguito elencate;

b) a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi, se 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;

c) sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato;

d) se ricorre una causa di esclusione o vengono meno i requisiti del concordato;



d) se è omesso il versamento delle somme dovute a seguito dei controlli automatizzati da parte dell'Agenzia.

Ai fini della predetta lettera a), sono considerate di non lieve entità:

a) le violazioni constatate che integrano le fattispecie di cui al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, relativamente ai periodi di imposta oggetto del concordato e ai tre precedenti all'ammissione all'istituto;

b) la comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento;

c) le violazioni, relative agli anni oggetto del concordato, di cui:

1) agli articoli 1, comma 1, 2, comma 1, e 5, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

2) all'articolo 6, commi 2-bis e 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, contestate in numero pari o superiore a tre, commesse in giorni diversi;

3) all'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

4) all'articolo 11, commi 5 e 5-bis, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, nonché all'articolo 2 della legge 26 gennaio 1983, n. 18.

Le violazioni non rilevano ai fini della decadenza nel caso in cui il contribuente abbia regolarizzato la propria posizione mediante ravvedimento operoso, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza.

8. Contribuenti che aderiscono al regime forfetario (da art. 23 ad art. 33)

8.1. Concordato per i soggetti che aderiscono al regime forfetario (art. 23)

L'articolo 23 disciplina il concordato preventivo con specifico riferimento ai soggetti aderenti al regime forfetario, per i quali, come anticipato, per il solo 2024 l'istituto è limitato ad una sola annualità.

8.2. Cause di esclusione (art. 24)

Non possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti che:



- hanno iniziato l'attività nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta.
- non posseggono i requisiti già visti per i soggetti Isa o per i quali sussiste una delle predette ipotesi di esclusione.

8.3. Effetti dell'accettazione della proposta (art. 25)

L'accettazione da parte del contribuente della proposta di CPB obbliga il contribuente a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato.

L'Agenzia delle entrate provvede al controllo automatizzato delle somme non versate, ferma restando l'applicazione delle disposizioni relative al ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

8.4. Adempimenti (art. 26)

Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i contribuenti sono tenuti agli obblighi previsti per i soggetti che aderiscono al regime forfetario.

8.5. Rinnovo del concordato (art. 27)

Nell'articolo 27 viene stabilito che a conclusione del biennio oggetto di concordato, permanendo i requisiti di adesione e in assenza di cause di esclusione precedentemente illustrati (si veda articolo 11), l'Agenzia formula una nuova proposta di concordato per il biennio successivo.

8.6. Reddito oggetto di concordato (art. 28)

Anche per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario, il reddito d'impresa ovvero di lavoro autonomo si determina con i medesimi criteri di elaborazione previsti dall'articolo 9 ferma restando la dichiarazione di un reddito minimo di 2.000 euro.

8.7. Effetti del concordato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (art. 29)

L'adesione al concordato non produce effetti a fini Iva, secondo le regole per i soggetti forfettari.

8.8. Rilevanza delle basi imponibili concordate (art. 30)

Gli eventuali maggiori o minori redditi ordinariamente determinati, rispetto a quelli oggetto del concordato, non rilevano, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi nonché dei contributi previdenziali obbligatori.

Viene altresì specificato che il concordato cessa di produrre effetti in presenza di circostanze eccezionali - individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle

finanze - che generano minori redditi ordinariamente determinati, eccedenti la misura del 50% rispetto a quelli oggetto del concordato. Il concordato cessa a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si verifica.

8.9. Determinazione degli acconti (art. 31)

L'acconto delle imposte sui redditi relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è calcolato sulla base dei redditi concordati. Per l'anno d'imposta 2024, se l'acconto è versato in due rate, la seconda rata è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.

8.10. Cessazione del concordato (art. 32)

Ai sensi dell'articolo in esame, il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta in cui si verifica una delle seguenti condizioni:

- a) il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso, a meno che tali attività rientrino in gruppi di settore ai quali si applicano i medesimi coefficienti di redditività previsti ai fini della determinazione del reddito per i contribuenti forfetari;
- b) il contribuente cessa l'attività.

8.11. Decadenza del concordato (art. 33)

Analogamente ai soggetti Isa, il concordato cessa di produrre effetto, per entrambi i periodi di imposta, nei casi in cui si verifica una delle condizioni già viste nell'articolo 22.

9. Disposizioni comuni di coordinamento e conclusive (da art. 34 ad art. 39)

9.1. Attività di accertamento (art. 34)

L'articolo 34 prevede che per i periodi di imposta oggetto del concordato, gli accertamenti di cui all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, non possono essere effettuati salvo che in esito all'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria ricorrano le cause di decadenza sopra illustrate.

È inoltre, previsto che l'Agenzia delle entrate e il Corpo della Guardia di finanza programmino l'impiego di maggiore capacità operativa per intensificare l'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono concordato preventivo biennale o ne decadono.



9.2. Disposizioni di coordinamento (art. 35)

L'articolo 35 prevede che l'adesione al CPB non è subordinata alla disciplina di cui all'articolo 2 del decreto-legge n. 16 del 2 marzo 2012 relativamente agli adempimenti formali previsti per la fruizione di benefici di natura fiscale e l'accesso a regimi fiscali opzionali. La previsione in esame, infatti, vuole salvaguardare la scelta operata dal contribuente in buona fede che presenta la comunicazione ovvero assolve l'adempimento richiesto tardivamente.

Viene, infine, previsto, che, quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto del reddito effettivo e non di quello concordato. Il predetto reddito rileva anche ai fini dell'indicatore della situazione economica equivalente (I.S.E.E.) di cui al decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 109.

9.3. Commissione degli esperti (art. 36)

L'articolo 36 prevede che prima dell'approvazione delle metodologie di calcolo del CPB per i soggetti ISA sia sentita la Commissione di esperti (comma 8 dell'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96).

9.4. Differimento del termine dei versamenti del saldo e del primo acconto per il primo anno di applicazione del concordato (art. 37)

La disposizione proroga, limitatamente al primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale, dal 30 giugno al 31 luglio 2024 il termine dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, Irap e Iva per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze.

9.5. Revisione dei termini di presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e di Irap e disponibilità dei programmi informatici relativi alle dichiarazioni fiscali e agli indici sintetici di affidabilità fiscale (art. 38)

La disposizione interviene sull'articolo 2, commi 1 e 2, del d.P.R. n. 322 del 1998 in tema di termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali, già modificato recentemente dal decreto Legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, recante "Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari" di cui alla nostra nota informativa n. 6 del 15 gennaio 2024.

Le modifiche sono finalizzate ad adeguare i termini di presentazione delle dichiarazioni ai termini per l'adesione del concordato preventivo nella suo anno di debutto.

In particolare, per i periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, il termine per la presentazione telematica delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e di IRAP viene posticipato:

- dal 30 settembre al 15 ottobre per i soggetti irpef (persone fisiche, società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice);
- dall'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta al quindicesimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti IRES.

Inoltre, la norma prevede che dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024:

- le persone fisiche presentano la dichiarazione, tramite un ufficio delle Poste italiane S.p.a. tra il 15 aprile (anziché 1° aprile) ed il 30 giugno ovvero in via telematica tra il 15 aprile e il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta;
- le società o le associazioni (articolo 5 del Tuir), presentano la dichiarazione in via telematica tra il 15 aprile e il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta;
- i soggetti Ires (solari) presentano la dichiarazione in via telematica a partire dal 15 aprile dell'anno successivo, se il periodo d'imposta coincide con l'anno solare, ed entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;

Parimenti, dal 2025, il modello 770 potrà essere presentato dai sostituti d'imposta telematicamente a partire dal 15 aprile fino al 31 ottobre di ciascun anno.

Infine, per il periodo d'imposta 2024, i programmi informatici relativi agli Isa sono resi disponibili entro il 15 aprile dell'anno successivo a quello al quale gli stessi sono riferibili.

9.6. Clausola di invarianza finanziaria (art. 39)

Ai sensi dell'articolo 39 viene esplicitamente disposto che dall'attuazione delle norme relative al concordato preventivo biennale non debbano derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

10. Disposizioni finanziarie (art. 40)

L'articolo 40 reca le disposizioni finanziarie destinando, tra l'altro, nuovi incrementi per il 2024 e 2025 al fondo per l'attuazione della delega fiscale.

11. Entrata in vigore e decorrenza (art. 41)

Il decreto esaminato entra in vigore il **22 febbraio 2024**, giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.

Le disposizioni relative al concordato preventivo si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

Invece, le norme relative alla partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento e razionalizzazione, si applicano con riferimento agli atti emessi dal 30 aprile 2024.

L'occasione è gradita per porgere i più cordiali saluti.

Il Responsabile
Dott. Vincenzo De Luca