

CIRCOLARE N. 51/E



Agenzia delle Entrate

Roma, 25 settembre 2003

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

OGGETTO: Decreto-legge 24 giugno 2003, n. 143, convertito dalla legge 1° agosto 2003, n. 212. Proroga dei termini in materia di definizione agevolata di adempimenti tributari ai sensi della legge 24 dicembre 2002, n. 289.

INDICE

1	PREMESSA.....	4
2	SALVAGUARDIA DEGLI EFFETTI DEL DECRETO-LEGGE 7 APRILE 2003, N. 59, NON CONVERTITO	4
2.1	Validità dei versamenti effettuati entro il 25 giugno 2003.....	6
3	RIAPERTURA DEI TERMINI DI DEFINIZIONE.....	7
3.1	Effetti della riapertura dei termini	7
3.2	Termine di decorrenza degli interessi - Rateazione	10
3.3	Spostamento di altri termini connessi	12
3.4	Trasmissione della dichiarazione	14
4	DEFINIZIONE AUTOMATICA PER GLI ANNI PREGRESSI.....	14
4.1	Effetti.....	14
4.2	Definizione automatica IVA.....	16
4.3	Riporto delle perdite	18
4.3.1	Applicabilità dell'articolo 102 del TUIR in presenza di perdite pregresse disponibili alla data di presentazione della dichiarazione integrativa.....	20
5	REGOLARIZZAZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI.....	23
6	DEFINIZIONE DEI CARICHI DI RUOLO PREGRESSI.....	24
7	PROROGA DEI TERMINI PER LA DEFINIZIONE AGEVOLATA AI FINI DELL'IMPOSTA DI REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE, SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E SULL'INCREMENTO DI VALORE DEGLI IMMOBILI.....	25
8	CHIUSURA DELLE LITI FISCALI PENDENTI	27
9	EFFETTI PENALI DELLE DEFINIZIONI PREVISTE DAGLI ARTICOLI 8, 9 E 15 DELLA LEGGE 289 DEL 2002.....	29
10	PROROGA DEI TERMINI DI DECADENZA PER LE ISCRIZIONI A RUOLO	30
10.1	Proroga dei termini di decadenza di cui all'articolo 17, comma 1, lett. a) del DPR 29 settembre 1973, n. 602 (comma 2-octies).....	30
10.2	Modifiche al comma 1-bis dell'articolo 2 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462.....	31
11	SOSPENSIONE DELLA RISCOSSIONE	32
12	PROROGA DEI TERMINI DELLA DEFINIZIONE DELLA TASSA AUTOMOBILISTICA ERARIALE	33

13 REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI IN MATERIA DI SERVIZIO PUBBLICO TELEVISIVO34

1 PREMESSA

Il decreto-legge 24 giugno 2003, n.143 (di seguito *decreto*), convertito con modificazioni dalla legge 1 agosto 2003, n. 212 (di seguito *legge di conversione*), ha apportato alcune modifiche alla disciplina in materia di definizioni agevolate degli adempimenti tributari di cui alla legge 27 dicembre 2002, n. 289 (legge finanziaria 2003) e al decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27.

La *legge di conversione*, inoltre, fa salvi gli effetti prodotti dal decreto-legge 7 aprile 2003, n. 59, non convertito in legge.

Con la presente circolare vengono forniti chiarimenti in merito alle novità recate dal citato *decreto*.

2 SALVAGUARDIA DEGLI EFFETTI DEL DECRETO-LEGGE 7 APRILE 2003, N. 59, NON CONVERTITO

Ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della *legge di conversione* restano validi gli atti e i provvedimenti emanati a seguito dell'adozione del decreto-legge n. 59 del 2003, concernente la proroga dei termini in materia di definizione agevolata di adempimenti tributari, non convertito in legge nel termine di sessanta giorni stabilito dal terzo comma dell'articolo 77 della Costituzione. Sono, altresì, fatti salvi tutti i rapporti giuridici sorti e, in via generale, tutti gli effetti che si sono prodotti nel periodo in cui è stato in vigore il citato decreto-legge n. 59 del 2003.

Il Parlamento, ha, quindi “*regolato con legge i rapporti giuridici sorti sulla base del decreto-legge*” non convertito, come consentito dal predetto articolo 77 Cost. Come è noto, infatti, in assenza di una espressa previsione legislativa, gli effetti del decreto-legge non convertito perdono efficacia “*sin dall'inizio*”.

Inoltre, il medesimo articolo 1, comma 2, considera utili i versamenti effettuati entro il 25 giugno 2003 ai fini delle definizioni di cui agli articoli 7, 11,

comma 4, 12, 15, 16 e 17, comma 1 della legge n. 289 del 2002, nonché delle disposizioni di cui agli articoli 5 e 5-*quinqüies* del decreto-legge n. 282 del 2002.

Si fa presente che il menzionato decreto-legge n. 59 del 2003:

- ha differito dal 16 aprile al 16 maggio 2003 il termine per eseguire i versamenti relativi alla definizione degli adempimenti e degli obblighi tributari delle sanatorie previste dalla legge n. 289 del 2002 e dal decreto-legge n. 282 del 2002;
- ha rinviato ad apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze la corrispondente rideterminazione dei termini connessi alla predetta data;
- ha demandato ad apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate il compito di stabilire i nuovi termini di presentazione delle dichiarazioni relative alle definizioni di cui agli articoli 8, 9, 9-*bis* e 14 della legge n. 289 del 2002.

In attuazione del citato decreto-legge sono stati emanati:

- il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 7 aprile 2003, che ha rideterminato i termini connessi alla nuova scadenza prevista dal decreto-legge;
- il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 aprile 2003, che ha fissato al 16 giugno 2003 il termine ultimo per la trasmissione telematica delle dichiarazioni relative alle citate definizioni.

Il richiamato provvedimento del Direttore dell'Agenzia deve ritenersi superato per effetto della disposizione di cui all'articolo 1 del *decreto* che ha fissato al 30 giugno 2003 il termine per la trasmissione in via telematica delle predette dichiarazioni.

2.1 Validità dei versamenti effettuati entro il 25 giugno 2003

In virtù del combinato disposto dell'articolo 1, comma 1, del *decreto* e dell'articolo 1, comma 2, della *legge di conversione*, tutti i versamenti eseguiti fino al 25 giugno 2003 (data di entrata in vigore del citato *decreto*) sono ritenuti utili ai fini delle definizioni di cui agli articoli 7, 8, 9, 9-*bis*, 11, comma 4, 12, 14, 15, 16 e 17, comma 1, della legge n. 289 del 2002, nonché 5 e 5-*quinqües* del decreto-legge n. 282 del 2002.

Per effetto di tali disposizioni viene attribuita validità anche ai versamenti in ritardo rispetto ai termini precedentemente stabiliti (16 maggio ovvero 20 giugno 2003 per il concordato degli anni pregressi) purché eseguiti entro il 25 giugno 2003. Ad esempio, deve ritenersi valido il versamento effettuato il 22 giugno 2003 ai fini della definizione dell'imposta di registro per i contratti di locazione di durata pluriennale.

Più precisamente, la disposizione opera con riferimento ai versamenti effettuati:

- tra il 21 e il 25 giugno 2003, ai fini della definizione di cui all'articolo 7, concernente il concordato anni pregressi, della legge n. 289 del 2002;
- tra il 17 aprile e il 25 giugno 2003, ai fini delle definizioni previste dai seguenti articoli della legge n. 289 del 2002:
 - articolo 8: integrazione degli imponibili per gli anni pregressi;
 - articolo 9: definizione automatica per gli anni pregressi;
 - articolo 9-*bis*: definizione dei ritardati od omessi versamenti;
 - articolo 11, comma 4: adempimento di formalità omesse in materia di imposte indirette (imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni, e sull'incremento di valore degli immobili, bollo, imposta sulle assicurazioni) ovvero mancata esecuzione dei versamenti dell'imposta di registro per i contratti di locazione di durata pluriennale;
 - articolo 12: definizione di ruoli per gli anni pregressi;

- articolo 14: regolarizzazione delle scritture contabili;
- articolo 15: definizione degli accertamenti, degli atti di contestazione, degli avvisi di irrogazione delle sanzioni, degli inviti al contraddittorio e dei processi verbali di constatazione;
- articolo 16: chiusura delle liti fiscali pendenti;
- articolo 17, comma 1: violazioni relative al canone RAI.

Inoltre, è prevista la conservazione degli effetti con riferimento ai versamenti effettuati tra il 17 aprile e il 25 giugno 2003, ai fini delle definizioni previste dai seguenti articoli del decreto-legge n. 282 del 2002, convertito dalla legge n. 27 del 2003:

- articolo 5: disposizioni in materia di chiusura delle partite IVA inattive;
- articolo 5-*quinquies*: definizione della tassa automobilistica erariale.

I contribuenti che al 25 giugno non hanno, invece, effettuato alcun versamento, potranno, sulla base dell'articolo 1, comma 2, del *decreto* illustrato nel successivo paragrafo, avvalersi delle fattispecie di definizione previste dalla legge 289 e dal decreto-legge n. 282 del 2002.

3 RIAPERTURA DEI TERMINI DI DEFINIZIONE

3.1 Effetti della riapertura dei termini

Ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del *decreto*, i contribuenti che alla data del 25 giugno 2003 non abbiano effettuato versamenti utili per la definizione degli adempimenti e degli obblighi tributari contemplati dagli articoli 7, 8, 9, 9-*bis*, 11, comma 4, 12, 14, 15, 16 della legge n. 289 del 2002, nonché dagli articoli 5 e 5-*quinquies* del decreto-legge n. 282 del 2002, possono accedere a tali definizioni effettuando i versamenti dovuti entro il termine del 16 ottobre 2003.

La proroga al 16 ottobre 2003 del termine per avvalersi delle richiamate disposizioni agevolative interessa non solo i contribuenti che non abbiano eseguito, fino al 25 giugno 2003, versamenti utili ai fini delle sanatorie in

precedenza specificate, ma anche coloro che, nei “*termini precedentemente fissati*”, hanno già aderito ad una o più definizioni di cui alla legge n. 289 del 2002.

Conseguentemente, questi ultimi, beneficiando della riapertura dei termini, potranno:

- correggere errori commessi in precedenza;
- integrare le dichiarazioni già presentate.

Correzione di errori.

Per effetto della riapertura dei termini i contribuenti interessati potranno correggere eventuali errori precedentemente commessi. In particolare nell’ambito della medesima procedura definitiva, i contribuenti possono:

- presentare dichiarazioni che correggono gli errori contenuti nelle dichiarazioni già trasmesse. E’ il caso, ad esempio, di chi ha chiesto la definizione tombale ai fini delle imposte dirette indicando erroneamente la imposta lorda originaria;
- integrare i versamenti eventualmente eseguiti in misura inferiore – anche per effetto di errore non scusabile - a quella richiesta per il perfezionamento della definizione;
- correggere entrambi gli errori quando siano stati commessi contemporaneamente.

Integrazione delle dichiarazioni

La riapertura dei termini consente, altresì, ai contribuenti di far valere nuove opzioni definitive che, considerate congiuntamente con quelle prima esercitate, determinino un ampliamento degli effetti complessivi delle sanatorie. Ad esempio:

- con la presentazione di una nuova dichiarazione ai sensi dell’articolo 8, è consentito estendere gli effetti integrativi ad annualità o tributi anche diversi da quelli trattati con la precedente dichiarazione integrativa ovvero dichiarare

un maggiore imponibile (ad esempio 1500) superiore a quello risultante dalla prima richiesta di definizione (ad esempio 1000) ;

- è possibile presentare entro il 16 ottobre 2003 una nuova dichiarazione ai sensi dell'articolo 9 per estendere la definizione anche al settore IVA, non compreso nella prima dichiarazione;
- i contribuenti che si sono avvalsi della definizione prevista dall'articolo 9 possono affrancare perdite che in tutto o in parte non erano state precedentemente affrancate;
- è ammesso definire ai sensi dell'art. 16 della finanziaria 2003 liti diverse da quelle alle quali si è già aderito entro i termini precedentemente fissati ovvero da quelle per le quali sono stati eseguiti versamenti utili fino al 25 giugno 2003, data di entrata in vigore del *decreto*.

E', altresì, consentito ad un contribuente che abbia effettuato il versamento ma non prodotto la dichiarazione, di presentare la stessa. In tal caso i versamenti effettuati potranno essere imputati a quelli risultanti dalla dichiarazione e quest'ultima non dovrà ovviamente essere qualificata come dichiarazione integrativa o modificativa.

Per correggere gli errori o integrare il contenuto delle dichiarazioni il contribuente deve presentare una nuova dichiarazione barrando nel frontespizio la casella "dichiarazione modificativa" ed indicando l'importo risultante dalla precedente integrazione e dichiarazione. La nuova dichiarazione deve contenere non soltanto i dati variati ma anche quelli non integrati originariamente indicati nella precedente dichiarazione. I versamenti già effettuati possono essere scomputati da quelli risultanti dalla nuova dichiarazione fermo restando che il contribuente, attesa la finalità della nuova dichiarazione, è comunque tenuto a corrispondere un importo non inferiore a quello che si era già impegnato a versare quale risulta complessivamente dalla dichiarazione originaria.

L'interpretazione sistematica delle disposizioni introdotte dal *decreto*, così come modificate dalla *legge di conversione*, porta ad escludere la possibilità

di revocare le opzioni effettuate in occasione della presentazione della originaria istanza di definizione. Infatti, al di fuori della fattispecie espressamente prevista all'articolo 1, comma 2-quinquies, del *decreto* che – come si dirà – consente di convertire la originaria dichiarazione integrativa IVA in definizione automatica ai sensi dell'articolo 9 della legge n. 289, le richiamate disposizioni non consentono di attribuire alla nuova opzione definitoria effetti sostitutivi, che vadano cioè a revocare gli effetti della precedente dichiarazione.

A titolo esemplificativo, deve pertanto ritenersi esclusa la possibilità di sostituire la precedente istanza di integrazione ai sensi dell'articolo 8 ai fini delle imposte sui redditi con una nuova dichiarazione di definizione automatica presentata ai sensi dell'articolo 9 per lo stesso settore impositivo; allo stesso modo, l'istanza di definizione già presentata ai sensi dell'articolo 7, non potrà essere ritrattata o sostituita da una nuova istanza di definizione presentata per il settore delle imposte dirette e/o per il settore dell'Iva, ai sensi dell'articolo 8 o dell'articolo 9.

Si osserva che il comma 2 dell'articolo 1 non ricomprende tra le ipotesi di definizione agevolata (per le quali sono fissati i nuovi termini) quella di cui all'articolo 17, comma 1, della legge n. 289 del 2002, concernente le violazioni in materia di servizio pubblico televisivo. Per quest'ultima definizione, pertanto, non è consentito avvalersi della proroga.

Peraltro, ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della *legge di conversione* le stesse violazioni in materia di servizio pubblico televisivo devono ritenersi validamente definite se i versamenti sono stati effettuati entro il 25 giugno 2003.

3.2 Termine di decorrenza degli interessi - Rateazione

In attuazione dell'articolo 1, comma 2, del *decreto* che ha demandato ad un apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze il compito di rideterminare i termini connessi alla nuova scadenza del 16 ottobre 2003 dei provvedimenti che disciplinano le sanatorie previste dalla legge 289 del 2002, è

stato emanato il D.M. 3 settembre 2003, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 207 del 6 settembre 2003.

L'articolo 1, comma 1, del citato decreto ministeriale dispone che gli interessi legali, dovuti nella misura del 3 per cento annuo per i versamenti rateali successivi alla prima rata, decorrono dal 17 ottobre 2003.

Tale disposizione trova applicazione con riguardo alle seguenti sanatorie previste dalla legge 289 del 2002:

- definizione automatica dei redditi di impresa e di lavoro autonomo per gli anni pregressi di cui all'articolo 7, c. 5;
- integrazione degli imponibili di cui all'articolo 8, c. 3;
- definizione automatica di cui all'articolo 9, commi 12 e 17;
- definizione dei ritardati od omessi versamenti di cui all'articolo 9-bis, comma 1;
- definizione degli accertamenti, degli inviti al contraddittorio e dei processi verbali di cui all'articolo 15, comma 5.

Si ricorda che le disposizioni appena menzionate prevedono che le somme eccedenti gli importi di 3.000 euro per le persone fisiche e 6.000 euro per gli altri soggetti possono essere versate, per quanto riguarda le definizioni di cui agli articoli 7, 8, 9 c. 12 e 15, in due rate di pari importo entro il 1° dicembre 2003 e il 21 giugno 2004, e, con riguardo alla definizione di cui all'articolo 9-bis, comma 1, in tre rate con scadenza 1° dicembre 2003, 30 giugno 2004 e 30 novembre 2004.

Di conseguenza, ai fini del calcolo degli interessi dovuti, da effettuarsi secondo il metodo commerciale, il numero dei giorni va determinato a partire dal 17 ottobre 2003 fino al giorno di pagamento della rata. Ciò anche se l'importo non rateizzato, pari a 3.000 o 6.000 euro, sia stato versato prima del 16 ottobre 2003. La nuova decorrenza degli interessi vale, in altri termini, per la generalità dei contribuenti che in relazione alle richiamate procedure di definizione si sono avvalsi o intendono avvalersi del versamento rateale delle somme dovute.

A tal proposito, occorre segnalare che non sono state apportate modifiche alle date di scadenza delle rate. Pertanto, in relazione, ad esempio, alle sanatorie di cui agli articoli 8 e 9 della legge 289 le scadenze della prima e della seconda rata restano stabilite, rispettivamente, al 30 novembre 2003 e al 20 giugno 2004; conseguentemente, poiché le predette date cadono di domenica, gli importi rateizzati devono essere versati entro il 1° dicembre 2003 e il 21 giugno 2004.

Posto che il decreto ministeriale modifica solamente i termini di decorrenza degli interessi legali relativi ai versamenti rateali, senza modificare le originarie scadenze delle rate, è da ritenere che gli originari piani di rateazione restano invariati anche nell'eventualità che la data di scadenza della rata coincida con quella di versamento dell'importo non rateizzato. A titolo esemplificativo si richiama la fattispecie definitoria riservata ai soggetti colpiti dal sisma del 1990, che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa, di cui all'articolo 9, comma 17 della legge 289 del 2002.

Nel caso in cui le somme da versare eccedano 5.000 euro, tali soggetti possono effettuare i versamenti dovuti in otto rate semestrali.

In tal caso, dovranno versare entro il 16 ottobre 2003, in aggiunta alla somma di 5.000,00 euro, anche l'importo della prima rata, senza maggiorazione di interessi, atteso che il primo semestre di rateazione, calcolato con decorrenza dal 17 aprile 2003 scade proprio in data 16 ottobre 2003; le restanti sette rate dovranno essere maggiorate degli interessi legali a decorrere dal 17 ottobre 2003.

In tema di rateazione delle somme dovute ai sensi dell'articolo 16 della citata legge n. 289 del 2002, si rinvia al punto relativo alla chiusura delle liti fiscali pendenti.

3.3 Spostamento di altri termini connessi

L'articolo 1, comma 2, del decreto ministeriale, con riferimento a talune particolari fattispecie, modifica i termini del versamento e dei relativi

adempimenti e obblighi tributari. I nuovi termini operano solamente nei confronti dei soggetti che ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del *decreto* effettuano entro il 16 ottobre 2003 il versamento utile per la definizione di cui agli articoli 7, 8, 9, 9-bis, 11, comma 4, 12, 14, 15, e 16 della legge 289 del 2002.

Riversamento da parte degli intermediari finanziari

Il richiamato articolo 1, comma 2, del decreto ministeriale dispone che i soggetti convenzionati devono effettuare, ai sensi dell'articolo 8, comma 4, della legge 289, il riversamento delle somme riscosse dai contribuenti che hanno optato per la dichiarazione integrativa riservata entro il 23 ottobre 2003.

Per effetto del rinvio dell'articolo 9, comma 1, al menzionato comma 4 dell'articolo 8, detto termine vale anche per il riversamento degli importi incassati dai contribuenti che hanno aderito alla definizione automatica optando per la presentazione della dichiarazione in forma riservata.

Soci e Società di persone

Come è noto, le società e le associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR (nonché i titolari delle aziende coniugali non gestite in forma societaria e delle imprese familiari) sono tenute a comunicare ai titolari dei redditi di partecipazione l'avvenuta adesione al concordato e all'integrazione, di cui rispettivamente agli articoli 7 e 8 della legge 289. I contribuenti che effettuano entro il 16 ottobre 2003 i versamenti utili per dette definizioni devono rendere tali comunicazioni ai soci o agli associati, entro il 17 novembre 2003.

I soci e gli associati delle società e associazioni che, a loro volta, intendano aderire alle predette sanatorie di cui agli articoli 7 e 8 della legge 289 devono eseguire il versamento degli importi dovuti entro il 16 gennaio 2004. In caso di opzione per il pagamento frazionato, le due rate di pari importo dovranno essere versate entro il 1° marzo 2004 e il 30 giugno 2004, con la maggiorazione degli interessi legali decorrenti dal 17 gennaio 2004.

Resta confermato l'avviso della scrivente (v. circolare n. 12 del 22 febbraio 2003), secondo cui il socio o associato qualora intenda estendere anche a redditi di impresa e di lavoro autonomo, potrà procedere alla liquidazione

unitaria delle somme dovute. In tale ipotesi il versamento sarà eseguito entro il nuovo termine del 16 gennaio 2004.

Nel caso in cui la società o associazione abbia già perfezionato l'adesione al concordato o l'integrazione dei propri imponibili, il termine assegnato ai soci per aderire alla definizione, in modo corrispondente alle iniziative assunte dalla società o associazione, deve ritenersi anch'esso prorogato al 16 ottobre 2003, anche se, in base alla pregressa disciplina e con riguardo agli adempimenti assolti dalla società o associazione, esso venga a scadere in data anteriore.

3.4 Trasmissione della dichiarazione

Sulla base dell'articolo 1, comma 2 del *decreto*, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia sarà stabilito il termine entro il quale i soggetti che hanno effettuato i versamenti devono trasmettere in via telematica i dati relativi alle sanatorie di cui agli articoli 7, 8, 9, 9-bis e 14 della legge 289 del 2002.

Il medesimo provvedimento dovrà altresì stabilire il termine di presentazione in via telematica delle dichiarazioni riferite ai titolari di redditi prodotti in forma associata che versano entro il 16 gennaio 2004 le somme per le definizioni previste dagli articoli 7, comma 10 e 8, comma 11 della legge 289.

4 DEFINIZIONE AUTOMATICA PER GLI ANNI PREGRESSI

4.1 Effetti

Con specifico riguardo agli effetti conseguenti al perfezionamento della definizione automatica di cui all'articolo 9, il comma *2-terdecies* del *decreto* precisa che tali effetti si producono anche nel caso in cui, alla data di entrata in vigore della *legge di conversione*, l'Amministrazione finanziaria, in presenza di un processo verbale di constatazione, abbia ritenuto, con provvedimento formale,

infondati i rilievi in esso contenuti e, quindi, abbia deciso di non provvedere all'emissione del relativo avviso di accertamento. Parimenti, i predetti effetti si producono anche nel caso in cui la stessa Amministrazione abbia provveduto ad annullare in via di autotutela l'atto impositivo eventualmente emanato sulla base del verbale di constatazione.

La previsione normativa si ricollega al principio secondo cui non è consentito estendere la definizione a periodi di imposta interessati da un processo verbale di constatazione o da un avviso di accertamento notificati alla data del 1° gennaio 2003.

Nell'evidenziare la *ratio* delle circostanze che precludono l'accesso alla definizione, più volte la scrivente ha avuto modo di chiarire che l'effetto preclusivo viene meno nel caso in cui l'Amministrazione annulli l'avviso di accertamento ovvero espliciti con un proprio atto formale l'infondatezza dei rilievi verbalizzati e quindi manifesti la determinazione di non utilizzare il verbale a fini di accertamento. E' evidente come in tale caso la causa di preclusione viene a mancare, con la conseguenza – evidenziata dalla norma in commento – che gli effetti delle opzioni definitorie già esercitate non vengono meno, neppure nell'eventualità che il contribuente abbia inteso escludere dalla definizione i periodi di imposta interessati dall'avviso di accertamento annullato ovvero dal verbale di constatazione oggetto di apprezzamento negativo da parte dell'ufficio.

L'affermazione è in linea con l'interpretazione fornita dalla scrivente nella circolare 21 febbraio 2003, n. 12/E, laddove è stata evidenziata la facoltà del contribuente, che abbia provveduto alla definizione del verbale di constatazione o dell'avviso di accertamento ai sensi dell'articolo 15, di ricomprendere o meno tra le annualità oggetto di definizione automatica quelle interessate dal medesimo verbale o avviso di accertamento.

Poniamo l'esempio di un contribuente che, ricevuto un avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2001, abbia presentato dichiarazione ai sensi dell'articolo 9, escludendo dalla definizione automatica tale annualità.

Qualora, anteriormente alla data di entrata in vigore della *legge di conversione*, l'ufficio abbia annullato l'avviso di accertamento, la definizione automatica dei restanti periodi d'imposta conserva la sua efficacia e il contribuente potrà scegliere se avvalersi o meno della facoltà di definire automaticamente anche l'anno di imposta 2001, beneficiando della riapertura dei termini stabilita dal *decreto*.

Resta inteso che, nel caso in cui il contribuente decida di non aderire alla definizione automatica per tale annualità, quest'ultima potrà essere oggetto di accertamento da parte dell'Amministrazione entro i termini stabiliti dagli articoli 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, come prorogati ai sensi dell'articolo 10 della legge n. 289 del 2002.

4.2 Definizione automatica IVA

L'articolo 1, comma 2-ter, lett. a) del *decreto* riduce il costo della definizione automatica di cui all'articolo 9 della legge n. 289 del 2002 per il settore impositivo dell'IVA. Tale riduzione scatta nel caso in cui l'importo determinato ai sensi del citato articolo 9, comma 2, sia superiore a 11.600.000 euro e si sostanzia nella facoltà di ridurre l'importo così determinato di una somma pari all'80% della parte eccedente 11.600.000 euro.

Ad esempio, qualora la somma determinata secondo il criterio di calcolo enunciato dall'articolo 9, comma 2, fosse pari ad €15.000.000, sarà necessario versare ai fini della definizione l'importo di €12.280.000 (11.600.000 + il 20% di €3.400.000).

Della riduzione in esame possono beneficiare, ai sensi del comma 2-*quater* dell'articolo 1 del *decreto*, anche i contribuenti che abbiano eseguito versamenti utili ai fini della definizione automatica IVA prima dell'entrata in vigore della *legge di conversione*, per un importo superiore a quello ora richiesto. Essi potranno recuperare le somme versate in eccesso secondo procedure che variano in funzione della modalità di presentazione della dichiarazione

integrativa. Chi si è avvalso della presentazione in forma palese della dichiarazione potrà utilizzare i crediti (derivanti dal minor costo della definizione automatica ai fini IVA) in compensazione delle imposte e dei contributi, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Per i soggetti che, invece, hanno presentato la dichiarazione in forma riservata saranno gli stessi intermediari a provvedere al rimborso diretto delle somme versate in eccesso, senza dover corrispondere interessi, previa presentazione di una nuova dichiarazione entro il 16 ottobre 2003. In quest'ultimo caso sarà l'intermediario ad utilizzare in compensazione le somme in precedenza rimborsate. Infine, il contribuente che si sia avvalso della facoltà di rateizzare le somme dovute ai sensi dell'articolo 9, comma 12, potrà ridurre proporzionalmente le rate successive alla prima.

Ad esempio, si ipotizzi un contribuente che ha operato la definizione automatica di cui all'articolo 9 per il settore impositivo dell'IVA, versando la somma complessiva di 12.000.000 di euro. Per effetto delle disposizioni sopra richiamate, il contribuente ha titolo per recuperare l'importo di 320.000 euro pari all'80 per cento della somma eccedente 11.600.000 euro. Se ha optato per la presentazione della dichiarazione in forma palese, potrà utilizzare il credito solo in compensazione, mentre se si è avvalso della dichiarazione in forma riservata dovrà presentarne una nuova entro il 16 ottobre 2003, al fine di ottenere il rimborso direttamente dall'intermediario.

Inoltre, il comma *2-quinquies* del medesimo articolo 1, in deroga al principio della non ritrattabilità della dichiarazione di condono, consente ai soggetti che hanno presentato entro il 30 giugno 2003 una dichiarazione integrativa *ex* articolo 8 della citata legge 289 ai fini IVA, di convertire l'originaria sanatoria in una definizione automatica (c.d. condono tombale) per lo stesso settore impositivo, a condizione che il costo della nuova opzione non sia inferiore a quello risultante dalla dichiarazione integrativa già presentata.

Si ritiene, tuttavia, che l'opzione in commento possa essere esercitata anche se il costo della nuova forma di definizione sia inferiore, purché il

contribuente provveda comunque al pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione integrativa presentata.

A titolo esemplificativo, si consideri un imprenditore che dopo aver integrato ai sensi dell'articolo 8 le dichiarazioni IVA relative ai periodi d'imposta dal 1997 al 2001, versando la somma complessiva di 6.000 euro, decida ora di avvalersi entro il 16 ottobre 2003 della definizione di cui all'articolo 9. Qualora la somma dovuta in base alla nuova dichiarazione ammonti a 5.000 euro, la differenza non potrà essere oggetto di rimborso né di compensazione.

4.3 Riporto delle perdite

Il comma 2-ter, lettera b), dell'articolo 1 del *decreto* apporta delle modifiche al comma 7 dell'articolo 9, prevedendo che quando le perdite da affrancare superano l'importo di € 250.000.000, l'aliquota da applicare sull'eccedenza è ridotta al 5 per cento (ossia alla metà). La restituzione delle somme eventualmente versate in eccesso avverrà con le stesse modalità appena descritte per il condono tombale IVA, ossia mediante l'istituto della compensazione di cui all'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, ovvero, in caso di dichiarazione riservata, mediante rimborso da parte dell'intermediario.

Si ritiene che la facoltà di optare per il riporto delle perdite entro i nuovi termini stabiliti dalla proroga sia concessa anche a coloro che, pur avendo già operato la definizione automatica nei termini originari, per valutazioni proprie, avevano scelto di non affrancare le perdite. Anche nei loro confronti torna applicabile la disposizione sopra illustrata, che consente di procedere all'affrancamento delle perdite mediante l'applicazione dell'aliquota ridotta sulle perdite eccedenti l'importo di 250.000.000 di euro.

Esemplificando, una società ha effettuato la definizione automatica per gli anni dal 1997 al 2001, scegliendo di non riportare le perdite ammontanti ad un importo complessivo di 300.000.000 euro. Per effetto della proroga, intende ora procedere all'affrancamento integrale delle perdite. In tal caso dovrà versare il 10 per cento di 250.000.000 di euro, ossia 25.000.000 di euro ed il 5 per cento dei

restanti 50.000.000 di euro, ossia 2.500.000 di euro, per un totale di 27.500.000 euro.

Qualora, invece, la società avesse già affrancato le perdite versando la somma complessiva di 30.000.000 di euro (10 per cento di 300.000.000 di euro) avrà diritto alla restituzione di 2.500.000 di euro che potrà ottenere mediante compensazione ovvero, in presenza di dichiarazione riservata, mediante rimborso da parte dell'intermediario.

Occorre rilevare che la proroga disposta dall'articolo 1 del *decreto*, ed in particolare la possibilità di accedere alla definizione automatica ed all'affrancamento delle perdite può avere dei riflessi nei riguardi degli adempimenti concernenti l'anno d'imposta 2002, ed in particolare sulla liquidazione delle imposte con UNICO 2003.

Si ricorda infatti che il comma 7 del citato articolo 9 dispone che, ai fini della definizione automatica, non hanno alcuna rilevanza le perdite risultanti dalle dichiarazioni originarie, escluse quelle conseguenti all'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 4 della legge 18 ottobre 2001, n. 383 (c.d. Tremonti bis), salvo che il contribuente opti per l'affrancamento di cui al comma 10.

Come precisato al punto 3.7 della circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003, l'irrilevanza delle perdite si estende anche alle perdite riportabili a nuovo, a decorrere dal primo periodo d'imposta successivo all'ultimo definibile, che, nel caso di esercizi coincidenti con l'anno solare, è il 2002.

Pertanto, qualora un contribuente abbia calcolato l'imposta dovuta a saldo per l'anno 2002 e in acconto per l'anno in corso in base al riporto di perdite pregresse e intenda usufruire della riapertura dei termini e accedere alla definizione automatica, potrà scegliere di:

- affrancare le perdite versando il 10 per cento dell'ammontare fino a 250.000.000 di euro nonché il 5% dell'eccedente; in tal caso non sarà necessario riliquidare l'imposta relativa all'anno 2002;

- affrancare solo parzialmente le perdite, ovvero non affrancarle; in tale circostanza il contribuente dovrà integrare i versamenti già operati nei termini di UNICO 2003, e potrà avvalersi del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997 per evitare il successivo controllo da parte dell'amministrazione.

Si ipotizzi, infine, il caso di un contribuente che, pur avendo già definito automaticamente le annualità condonabili, non abbia proceduto all'affrancamento delle perdite. Pertanto, essendo perdite irrilevanti, non le ha inserite nella liquidazione di imposta per l'anno 2002. Qualora il contribuente decida di affrancare le perdite, versando le somme dovute ai sensi dell'articolo 9, comma 7, entro i nuovi termini previsti dal *decreto*, l'eventuale maggiore imposta versata a saldo per il periodo d'imposta 2002 potrà essere indicata in dichiarazione come credito ed utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 17 ovvero richiesta a rimborso. Qualora detta dichiarazione sia già stata presentata, sarà necessario presentarne una sostitutiva.

Inoltre, per quanto riguarda gli acconti dovuti per l'anno 2003, gli stessi dovranno essere rideterminati in virtù delle imposte dovute, tenendo conto degli importi già eventualmente versati. Eventuali somme che risultano comunque versate in eccesso, saranno utilizzate in sede di compilazione della dichiarazione che sarà presentata per il periodo di imposta 2003.

4.3.1 Applicabilità dell'articolo 102 del TUIR in presenza di perdite pregresse disponibili alla data di presentazione della dichiarazione integrativa

Sempre in tema di perdite, si ritiene opportuno fare alcune precisazioni per quanto concerne le modalità d'integrazione, ai sensi dell'articolo 8 della legge n. 289 del 2002, riferite ad annualità per le quali sia ancora possibile utilizzare perdite generatesi in periodi d'imposta precedenti.

Al riguardo, nella circolare del 13 giugno 2003, n. 33, è stato precisato che non si applicano in sede di dichiarazione integrativa le disposizioni

dell'articolo 102 del TUIR, che impongono di utilizzare la perdita d'esercizio in diminuzione del reddito, nel primo esercizio successivo a quello di formazione, per l'intero importo che trova capienza. Tale interpretazione si fonda sul carattere eccezionale del provvedimento di condono che mal si concilia con la *ratio* dell'articolo 102 del TUIR. Infatti, il condono consente al contribuente di integrare il reddito imponibile di un periodo d'imposta, ad esempio il 1998, che potrebbe essere preceduto da un periodo d'imposta chiuso con una perdita. Tale perdita potrebbe essere ancora disponibile alla data del condono - qualora non utilizzata in compensazione nel 1998 e neppure nelle successive annualità fino al 2001 - ovvero non disponibile, qualora legittimamente utilizzata in compensazione nei periodi d'imposta successivi a quello che si intende condonare.

Prevedere un obbligo di generale applicazione dell'articolo 102 del TUIR significherebbe imporre al contribuente, che voglia condonare il solo 1998, di integrare anche i periodi d'imposta successivi in cui la perdita è stata utilizzata.

Si ritiene, pertanto, che in sede di condono, così come non esiste un obbligo di applicazione dell'articolo 102 del TUIR, allo stesso modo non sussiste alcun divieto di utilizzo della perdita ancora disponibile alla data di presentazione della dichiarazione integrativa.

Pertanto, nel caso in cui alla data del condono la perdita del periodo d'imposta precedente sia stata interamente utilizzata in compensazione, il contribuente dovrà evidenziare il maggior imponibile senza tenerne conto.

Resta inteso che nella diversa ipotesi in cui alla data di presentazione della dichiarazione integrativa la perdita sia ancora disponibile, il contribuente avrà facoltà di utilizzarla in compensazione del maggior imponibile che intende integrare, nei limiti ed alle condizioni di cui al predetto articolo 102.

Si riporta di seguito un esempio.

Un contribuente nel periodo d'imposta 1999 intende integrare il reddito complessivo ai fini delle imposte sui redditi per un importo pari a 200. La

situazione che emerge dalle dichiarazioni originariamente presentate è la seguente:

- periodo d'imposta 1998 chiuso con una perdita di 1000;
- periodo d'imposta 1999 chiuso con un reddito complessivo imponibile pari a zero per effetto dell'utilizzo in compensazione per un importo pari a 300 della perdita del periodo d'imposta precedente;
- periodi d'imposta 2000 e 2001 chiusi con reddito complessivo imponibile pari a zero per effetto dell'utilizzo in compensazione della perdita residua del 1998, rispettivamente per 100 e 300.

Nella descritta ipotesi il contribuente potrà avvalersi di due distinte modalità di integrazione.

a. Integrazione dei maggiori imponibili senza utilizzo in compensazione delle perdite pregresse (non applicazione dell'articolo 102 TUIR)

Nella dichiarazione integrativa relativa al 1999 il contribuente indica nella sezione "Redditi", nel riquadro relativo alle imposte dirette, il maggior imponibile pari a 200 e la corrispondente maggiore imposta. Tale importo rileva anche ai fini della determinazione della franchigia di cui al comma 6 dell'articolo 8 ai fini delle imposte sui redditi. Nella sezione "Dati e notizie" nel riquadro "minori perdite" non deve essere indicato alcun importo, in quanto tale riquadro deve essere utilizzato esclusivamente per la riduzione delle perdite del periodo d'imposta in cui le stesse si sono generate. Ne consegue che la perdita disponibile per i periodi d'imposta successivi all'ultimo condonabile sarà pari a 300 per effetto dell'originario utilizzo nei periodi d'imposta 1999 (300), 2000 (100) e 2001 (300).

b. Integrazione dei maggiori imponibili con utilizzo in compensazione delle perdite pregresse (applicazione dell'articolo 102 TUIR)

Il contribuente utilizza parte della quota residua (300) della perdita del 1998 in compensazione del maggior imponibile (200) che intende integrare nel 1999.

Nella dichiarazione integrativa relativa al 1999 il contribuente indica nella sezione "Redditi", nel riquadro relativo alle imposte dirette, un maggior imponibile pari a 200, non evidenziando alcuna maggiore imposta per effetto dell'utilizzo della perdita del periodo d'imposta precedente. Ne consegue che la perdita disponibile per i periodi d'imposta successivi all'ultimo condonabile sarà pari a 100.

5 REGOLARIZZAZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI

La modifica normativa introdotta dall'articolo 1, comma *2-duodecies* all'articolo 14, comma 5, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (*Regolarizzazione delle scritture contabili*), consente di procedere all'iscrizione in contabilità anche di attività in precedenza "*parzialmente omesse*"

Al riguardo, si ritiene che la possibilità di far emergere la parziale omissione attraverso la regolarizzazione contabile non possa essere riferita a beni già iscritti in contabilità per un valore inferiore a quello effettivo: argomentando diversamente si finirebbe col consentire, di fatto, una rivalutazione estranea al sistema delle regolarizzazioni.

L'integrazione normativa in commento recepisce quanto già espresso in via interpretativa con il comunicato stampa del 13 maggio 2003.

In tale occasione è stata riconosciuta la possibilità di procedere alla regolarizzazione contabile nel caso in cui un acquisto di merci, regolarmente contabilizzato, non sia stato, per qualsiasi motivo, tenuto in considerazione ai fini della valutazione delle rimanenze finali. In tal caso, si è detto, la regolarizzazione consente di adeguare sotto l'aspetto quantitativo le rimanenze dichiarate.

6 DEFINIZIONE DEI CARICHI DI RUOLO PREGRESSI

Il comma 2 dell'articolo 1 del *decreto* fissa al 16 ottobre 2003 il nuovo termine per la definizione dei carichi di ruolo pregressi prevista dall'articolo 12 della legge n. 289 del 2002.

Il successivo comma 2-*bis*, confermando la nuova data di versamento già prevista dal predetto comma 2, fissa inoltre alla medesima data del 16 ottobre 2003 il termine per la sottoscrizione dell'atto di definizione di cui all'articolo 12, comma 2, primo periodo della finanziaria 2003.

Inoltre, la lettera c) del comma 2-*ter* dell'articolo 1 del *decreto* inserisce nell'articolo 12 della legge n. 289 del 2002, dopo il comma 2-*bis*, il comma 2-*ter*. Con tale disposizione è ora possibile definire i ruoli emessi da uffici statali e affidati ai concessionari dal 1° gennaio al 30 giugno 2001. E' il caso di evidenziare che rientrano nella sanatoria i ruoli emessi anche prima del 1° gennaio 2001, a condizione ovviamente che siano stati affidati al concessionario entro il 30 giugno 2001. Al fine di individuare i ruoli affidati ai concessionari del servizio nazionale della riscossione fino al 30 giugno 2001 occorre, come precisato con circolare del 28 aprile 2003, n. 22/E, al punto 9.1, aver riguardo al disposto dell'articolo 4 del decreto ministeriale 3 settembre 1999, n. 321, secondo cui *“per i ruoli trasmessi al CNC fra il giorno 16 e l'ultimo giorno del mese, la consegna si intende effettuata il giorno 10 del mese successivo”*. Pertanto, rientrano nell'ambito applicativo della norma in esame i ruoli la cui consegna si intende effettuata il giorno 10 luglio 2001, nel presupposto che gli stessi sono stati trasmessi al CNC entro il 30 giugno 2001. Il comma 2-*ter* prevede, inoltre, che i concessionari provvedano ad inviare ai debitori gli inviti ad avvalersi della definizione entro il 16 settembre 2003. Per l'estinzione del debito occorre sottoscrivere entro il 16 ottobre 2003 l'atto di definizione di cui al comma 2 dell'articolo 12 e contestualmente provvedere al pagamento di almeno l'80% delle somme dovute. Il residuo importo va versato entro il termine del 16 aprile 2004, rimasto invariato.

Infine, il comma 2-*decies* del citato art.1, con norma di natura interpretativa e, quindi, con effetto retroattivo, statuisce che ai fini dell'articolo 12 per ruoli emessi da uffici statali devono intendersi quelli relativi ad entrate sia di natura tributaria che di natura non tributaria.

7 PROROGA DEI TERMINI PER LA DEFINIZIONE AGEVOLATA AI FINI DELL'IMPOSTA DI REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE, SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E SULL'INCREMENTO DI VALORE DEGLI IMMOBILI

L'articolo 1, comma 2, della *legge di conversione*, stabilisce tra l'altro che, ai fini della definizione di cui all'articolo 11, comma 4, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, sono utili i versamenti effettuati tra il 17 aprile ed il 25 giugno 2003.

Per comprendere la portata della norma, torna utile tener presente l'ambito di applicazione dell'articolo 11, comma 4. In proposito, si rammenta che tale articolo attribuiva la possibilità di corrispondere i tributi dovuti e di adempiere alle formalità omesse senza il pagamento di sanzioni ed interessi, a tutti coloro che, al 1° gennaio 2003, non avevano ancora adempiuto alle formalità di registrazione o alla presentazione delle dichiarazioni e denunce e provveduto ad eseguire il relativo pagamento. Per beneficiare di tale agevolazione, il contribuente doveva eseguire il versamento dei tributi dovuti alla registrazione o alla presentazione della denuncia o dichiarazione entro il 16 aprile 2003.

Come precisato nella circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003, l'obbligo di versamento entro il termine stabilito per accedere alla definizione agevolata non riguardava, invece, i tributi da corrispondere a seguito di avviso di liquidazione dell'ufficio.

In definitiva, sono interessate dal provvedimento in esame le formalità (registrazione e presentazione di dichiarazioni e denunce) per le quali siano stati versati i relativi tributi tra il 17 aprile ed il 25 giugno 2003.

Inoltre, rientrano nella definizione agevolata anche le denunce e dichiarazioni - omesse al 1° gennaio 2003 - presentate agli uffici delle Entrate nel periodo intercorrente tra il 17 aprile ed il 25 giugno 2003, per le quali il versamento dei tributi deve essere effettuato a seguito di successiva richiesta dell'ufficio.

Infine, se eseguiti entro il termine sopra precisato, sono ricompresi nel regime di favore i versamenti dell'imposta di registro da assolvere annualmente per i contratti di locazione di durata pluriennale di cui all'articolo 17, comma 3, del testo unico dell'imposta di registro.

L'articolo 1, comma 2, del *decreto* proroga anche i termini per la definizione agevolata degli adempimenti e degli obblighi tributari di cui all'articolo 11, comma 4. Infatti, i contribuenti che, anteriormente al 25 giugno 2003 - data di entrata in vigore del *decreto* - non hanno effettuato i versamenti utili per la definizione delle formalità omesse al 31 dicembre 2002 (registrazione e presentazione di dichiarazioni e denunce) possono provvedervi entro il 16 ottobre 2003. Il termine sopra individuato non riguarda i tributi da corrispondere a seguito di avviso di liquidazione dell'ufficio.

L'articolo 1 del *decreto*, al comma *2-bis*, fissa al 16 ottobre 2003 il termine per la presentazione delle istanze che il contribuente è tenuto a produrre, agli uffici fiscali, per definire i valori nonché gli incrementi di valore, soggetti a rettifica, dichiarati, ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili, di cui all'articolo 11, comma 1 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 e successive modifiche, nonché per la definizione delle violazioni alle agevolazioni tributarie previste dal comma *1-bis* dello stesso articolo.

L'operatività della definizione agevolata, le condizioni per accedere alla stessa, gli adempimenti dei contribuenti sono quelli precisati al punto 7 della citata circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003.

8 CHIUSURA DELLE LITI FISCALI PENDENTI

Il comma 2 dell'articolo 1 del *decreto* fissa il nuovo termine del 16 ottobre 2003 per eseguire versamenti utili per la definizione delle liti.

In proposito si precisa che possono beneficiare della riapertura dei termini anche i soggetti che intendono definire liti diverse da quelle alle quali hanno già aderito entro i termini precedentemente fissati ovvero da quelle per le quali hanno eseguito versamenti utili fino al 25 giugno 2003, data di entrata in vigore del *decreto*.

Inoltre, qualora il contribuente rilevi che il precedente versamento non risulta utile - in quanto inferiore all'importo dovuto per la definizione, anche a causa di errore non scusabile - si ritiene possibile integrare il pagamento per effetto della riapertura dei termini.

Ai sensi del comma 2-*sexies*, secondo periodo, dell'articolo 1 del *decreto*, i contribuenti che non hanno effettuato, anteriormente alla data di entrata in vigore del medesimo *decreto*, versamenti utili per la chiusura delle liti pendenti ed intendono avvalersi della rateazione di cui al comma 2 dell'articolo 16 della legge finanziaria 2003, devono versare entro il 16 ottobre 2003 sia la prima che la seconda rata trimestrale.

Si precisa che sulla prima rata o in caso di versamento in unica soluzione non sono mai dovuti interessi, stante il tenore del menzionato comma 2 dell'articolo 16, il quale dispone che gli interessi legali sono calcolati sull'importo delle rate successive alla prima.

Si aggiunge che sulle rate successive alla prima gli interessi sono dovuti dal 17 maggio 2003 fino alla data di versamento, in quanto il legislatore ha disposto, con il citato comma 2-*sexies*, che le rate trimestrali dopo la riapertura dei termini decorrono dal 16 maggio 2003.

Analogamente, per tutti i versamenti effettuati anteriormente alla data di entrata in vigore del *decreto*, gli interessi sulle rate successive alla prima decorrono dal 17 maggio 2003.

In sintesi, la seconda rata scade il 16 ottobre 2003, a prescindere in ogni caso dalla data in cui è stato effettuato il versamento della prima. Per le rate trimestrali successive alla seconda, posto che – come si è detto – il *decreto* non ha modificato la originaria scadenza delle rate, va fatto sempre riferimento al 16 maggio 2003, data di scadenza della prima rata in base alla precedente normativa; ad esempio, la terza rata scade domenica 16 novembre 2003 (con automatica proroga al giorno successivo).

Con l'articolo 1 del *decreto* sono stati stabiliti nuovi termini in relazione alla definizione delle liti fiscali pendenti.

E' stato disposto il differimento di diritto fino al 30 novembre 2003 della sospensione dei termini di impugnazione e delle liti fiscali che possono formare oggetto di definizione, già fissata fino al 30 giugno 2003 dal comma 6 dell'articolo 16 della legge n. 289 del 2002.

Ciò comporta che fino al 30 novembre 2003 i giudizi definibili non possono essere trattati e decisi, anche qualora ne fosse stata già fissata la data di trattazione. Non occorre la richiesta di sospensione del giudizio da parte del contribuente, salvo che il provvedimento di fissazione della data di trattazione sia stato adottato anteriormente al 1° gennaio 2003.

Fino al 30 novembre 2003 è prorogata inoltre la sospensione dei termini per la proposizione di ricorsi, appelli, controdeduzioni, ricorsi per cassazione, controricorsi e ricorsi in riassunzione, nonché dei termini per la costituzione in giudizio.

Il termine entro cui gli uffici, ai sensi del comma 8 del predetto articolo 16, devono trasmettere agli organi giurisdizionali gli elenchi delle liti pendenti per le quali è stata presentata domanda di definizione è stato spostato dal 31 ottobre 2003 al 1° marzo 2004.

Il termine del 31 luglio 2004, di cui al comma 8 del citato articolo 16, previsto sia per la sospensione dei giudizi che hanno formato oggetto di domanda di definizione sia per la trasmissione delle comunicazioni attestanti la regolarità della definizione e il pagamento di quanto dovuto, ovvero dell'eventuale diniego

della definizione, è differito al 31 dicembre 2004 in caso di pagamento in unica soluzione oppure in un massimo di sei rate. E' differito invece al 30 aprile 2006 in caso di dilazione in un massimo di dodici rate trimestrali, che è consentita qualora le somme dovute superino l'importo di 50.000 euro.

Infine, l'articolo 1, comma 2, lett. d), del decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze 3 settembre 2003, ha fissato al 21 ottobre 2003 il termine di presentazione della domanda di definizione della lite per i contribuenti che, alla data di entrata in vigore del *decreto*, non hanno effettuato versamenti utili.

Si ritiene, inoltre, che il nuovo termine di presentazione dell'istanza trovi applicazione anche in relazione a tutti i versamenti effettuati anteriormente alla data di entrata in vigore del *decreto* e quindi vanno comunque considerate produttive di effetti le istanze presentate dopo la scadenza dei termini precedentemente stabiliti.

9 EFFETTI PENALI DELLE DEFINIZIONI PREVISTE DAGLI ARTICOLI 8, 9 E 15 DELLA LEGGE 289 DEL 2002

Come è noto, dal perfezionamento delle procedure di definizione previste dagli articoli 8, 9 e 15 della legge 289 del 2002 deriva, sul piano penale, a favore del soggetto che aderisce al condono, l'esclusione della punibilità per alcuni reati tributari e comuni, specificamente individuati dalle predette norme.

In proposito, l'articolo 1, comma 2-*septies* del *decreto* ha chiarito che *‘Le disposizioni di cui agli articoli 8, comma 6, lettera c), 9, comma 10, lettera c), e 15, comma 7, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, si intendono nel senso che la esclusione della punibilità opera nei confronti di tutti coloro che hanno commesso o concorso a commettere i reati ivi indicati anche quando le procedure di sanatoria, alle quali è riferibile l'effetto di esclusione della punibilità, riguardano contribuenti diversi dalle persone fisiche e da questi sono perfezionate’*.

Con la specificazione contenuta in tale comma, il legislatore ha inteso meglio definire l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio penale quale effetto che scaturisce dal perfezionamento delle definizioni richiamate.

In particolare, è stata innanzitutto prevista l'estensione dell'esclusione della punibilità per i particolari reati indicati dal legislatore, oltre che nei confronti del soggetto che aderisce alla sanatoria, anche a favore di coloro che abbiano concorso a commettere tali reati.

In secondo luogo è stato chiarito che tali effetti favorevoli si producono anche nei casi in cui il condono viene effettuato da soggetti diversi dalla persona fisica: è il caso, ad esempio, della definizione operata da una società, che determina l'esclusione della punibilità a favore degli amministratori.

10 PROROGA DEI TERMINI DI DECADENZA PER LE ISCRIZIONI A RUOLO

10.1 Proroga dei termini di decadenza di cui all'articolo 17, comma 1, lett. a) del DPR 29 settembre 1973, n. 602 (comma 2-octies)

Con il comma 2-octies sono prorogati al 31 dicembre 2005 i termini di decadenza di cui all'articolo 17, comma 1, lett. a). del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 per le iscrizioni a ruolo delle somme relative alle dichiarazioni presentate negli anni 2001 e 2002. Ciò, al fine di rendere coerenti i termini di versamento per le procedure di sanatoria previste dalla legge n. 289 del 2002 – specie per la definizione di cui all'articolo 9-bis - con quelli stabiliti dal citato articolo 17 del DPR n. 602 del 1973, ossia al fine di prorogare i termini di iscrizione a ruolo congiuntamente alla proroga dei termini di versamento.

In particolare, il richiamato articolo 17, comma 1, lett. a) stabilisce le somme che risultano dovute a seguito della liquidazione delle imposte sui redditi effettuata a norma dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, “*sono iscritte in ruoli resi esecutivi a*

pena di decadenza entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione”.

In proposito, si ricorda che con decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46 le disposizioni sulla riscossione mediante ruolo sono state estese alle entrate diverse dalle imposte sui redditi. In particolare, l'articolo 23 del menzionato decreto prevede, tra l'altro, che le disposizioni previste dall'articolo 17 del DPR n. 602 si applicano anche all'imposta sul valore aggiunto.

Ne consegue che la proroga dei termini stabiliti dall'articolo 17, comma 1, lett. a) del DPR n. 602 del 1973, si applica anche all'imposta sul valore aggiunto emergente dalla liquidazione effettuata ai sensi dell'articolo 54-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

10.2 Modifiche al comma 1-bis dell'articolo 2 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462

Il comma 2-*nonies* del *decreto*, per finalità simili a quelle che hanno ispirato il comma 2-*octies*, ossia quelle di prorogare i termini di iscrizione a ruolo congiuntamente alla proroga dei termini di versamento a favore del contribuente, introduce all'articolo 2 del decreto legislativo n. 462 del 1997 il nuovo comma 1-*bis*. Con tale disposizione il legislatore prevede (questa volta in via generale rispetto a quanto stabilito con il comma 2-*octies* con riferimento alle procedure di sanatoria) che ogni qualvolta i termini di versamento delle somme dovute a seguito dei controlli automatici effettuati ai sensi dell'articolo 36-*bis* del DPR n. 600 del 1973 e dell'articolo 54-*bis* del DPR n. 633 del 1972 sono prorogati oltre il 31 dicembre dell'anno in cui è presentata la dichiarazione, sono prorogati al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello dell'unica o ultima rata anche i termini per l'iscrizione a ruolo.

E' il caso, ad esempio, di una eventuale proroga dei termini di versamento delle imposte stabilita con decreto del Ministro delle finanze a favore dei contribuenti interessati da eventi eccezionali e imprevedibili, ai sensi

dell'articolo 9 della legge 27 luglio 2000, n. 212. Qualora il termine di versamento delle imposte sia ad esempio, in questo caso, fissato oltre il 31 dicembre dell'anno in cui è presentata la dichiarazione, il termine per la relativa iscrizione a ruolo è automaticamente prorogato al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di versamento dell'unica o ultima rata.

11 SOSPENSIONE DELLA RISCOSSIONE

Ai sensi del comma *2-octies*, secondo periodo, dell'articolo 1 del *decreto*, gli uffici dell'Agenzia delle entrate possono sospendere con propri provvedimenti la riscossione nei confronti dei soggetti che si sono avvalsi delle definizioni agevolate previste dagli articoli *9-bis*, 12, 15 e 16 della finanziaria 2003, nonché dall'articolo *5-quinquies* del decreto-legge n. 282 del 2002.

Conseguentemente, a seguito del perfezionamento delle predette definizioni, gli uffici dell'Agenzia possono disporre, con valutazione caso per caso e senza necessità di specifica istanza, la sospensione della riscossione (mediante l'utilizzo della procedura telematica) nei casi in cui l'obbligo di pagamento viene meno per effetto della definizione.

Successivamente, dopo aver accertato la regolarità, efficacia e validità della definizione, verrà eseguito lo sgravio dei ruoli non pagati, sempre senza necessità di specifica istanza.

Qualora sia possibile verificare con immediatezza la regolarità, efficacia e validità della definizione, si potrà procedere, anziché alla sospensione della riscossione, direttamente allo sgravio.

Gli uffici non procederanno alla sospensione della riscossione ovvero, qualora già concessa, la revocheranno nelle ipotesi in cui dovessero rilevare che la definizione non è regolare.

Si precisa che, in assenza di motivi ostativi alla sospensione della riscossione, la stessa non può essere negata e, anzi, deve essere disposta sollecitamente e, comunque, non oltre un mese da quando l'ufficio viene a conoscenza della definizione, per evitare inutili attività da parte del

concessionario del servizio nazionale della riscossione. Relativamente, invece, alle istanze di definizione che, alla data di emanazione della presente circolare, siano state già presentate agli uffici, questi ultimi avranno cura di portare a termine i provvedimenti di sospensione della riscossione nel più breve tempo possibile e comunque non oltre la data del 15 ottobre 2003.

Relativamente ai soggetti che si sono avvalsi della definizione concernente gli omessi versamenti di cui all'articolo 9-*bis* della legge n. 289 del 2002, compresi negli elenchi trasmessi ai Concessionari della riscossione a seguito di comunicazione di servizio della Direzione Centrale Accertamento n. 61 del 6 agosto 2003, la sospensione della riscossione è stata disposta centralmente senza ulteriori adempimenti da parte degli uffici, i quali dovranno emettere, invece, i provvedimenti di sgravio definitivo dopo aver riscontrato la validità della definizione.

12 PROROGA DEI TERMINI DELLA DEFINIZIONE DELLA TASSA AUTOMOBILISTICA ERARIALE

Per l'individuazione delle tasse automobilistiche erariali si rinvia alla circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003, paragrafo 14.

L'articolo 1, comma 2 della *legge di conversione* che stabilisce l'utilità dei versamenti effettuati tra il 17 aprile ed il 25 giugno 2003, ai fini della definizione agevolata dei rapporti fiscali, riguarda anche la definizione delle violazioni in materia di tassa automobilistica erariale di cui all'articolo 5-*quinqües* del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282 convertito con modificazioni dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27.

Quest'ultimo articolo dava la possibilità al contribuente di sanare le violazioni commesse entro il 31 dicembre 2001, connesse al mancato pagamento della tassa automobilistica erariale, versando entro il 16 aprile 2003, secondo le ordinarie modalità, la sola tassa automobilistica (senza sanzioni ed interessi).

Il comma 2 dell'articolo 5-*quinqües* stabiliva che, qualora alla data di entrata in vigore della legge di conversione (22 febbraio 2003) “*sia stata*

notificata cartella di pagamento”, la definizione si potesse perfezionare *“mediante il pagamento al concessionario della riscossione della tassa medesima entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto”* (23 aprile 2003).

Dal quadro normativo riepilogato emerge che i versamenti eseguiti tra il 17 aprile ed il 25 giugno 2003 comportano la definizione agevolata delle violazioni commesse entro il 31 dicembre 2001, connesse al mancato pagamento della tassa automobilistica erariale.

In proposito, sembra utile puntualizzare che anche il pagamento al concessionario della riscossione della tassa automobilistica erariale, tra il 17 aprile ed il 25 giugno 2003, oltre il termine di 60 giorni sopra precisato, comporta la definizione delle violazioni alle stesse tasse automobilistiche.

I contribuenti che anteriormente al 25 giugno 2003 non hanno effettuato versamenti utili ai fini della definizione delle violazioni commesse entro il 31 dicembre 2001, connesse al mancato pagamento della tassa automobilistica erariale, possono provvedervi mediante pagamento della sola tassa (senza sanzioni ed interessi) entro il 16 ottobre 2003 ai sensi dell'articolo 1, comma 2 del *decreto*.

Il termine per effettuare i versamenti al concessionario della riscossione previsti dal comma 2 dell'articolo 5-*quinquies* per le cartelle di pagamento relative alle violazioni sopra precisate notificate prima del 22 febbraio 2003, data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge n. 282 del 24 dicembre 2002, è fissato al 27 ottobre 2003 (v. articolo 1, comma 3 del D.M. 3 settembre 2003).

13 REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI IN MATERIA DI SERVIZIO PUBBLICO TELEVISIVO

L'articolo 1, comma 2 della *legge di conversione* stabilisce che sono utili anche i versamenti effettuati tra il 17 aprile ed il 25 giugno 2003 ai fini della

definizione agevolata delle violazioni, commesse entro il 31 dicembre 2002, relative al canone di abbonamento al servizio pubblico televisivo e alla tassa di concessione sugli apparecchi radiotelevisivi di cui all'articolo 17, comma 1 della finanziaria 2003.

Per l'individuazione delle violazioni, i cui versamenti sono considerati validi, si rinvia alla circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003, paragrafo 12.

Le direzioni regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.