

“Avvisi bonari” e definizione agevolata non per tutti

di **Simone Bottero** - *Dottore Commercialista, Revisore legale dei conti e Pubblicista in Milano*

FISCO

- ADEMPIMENTO** ► Il c.d. “avviso bonario” è una comunicazione notificata dall’Agenzia delle entrate al contribuente, inerente agli esiti di liquidazione automatica e/o del controllo formale.
- NOVITÀ** ► Il Decreto Sostegni ha introdotto la sanatoria dei c.d. “avvisi bonari”, al fine di favorire la regolarizzazione spontanea da parte dei contribuenti senza l’aggravio di sanzioni e di somme aggiuntive.
- RIFERIMENTI** ►
- D.L. 22 marzo 2021, n. 41, art. 5;
 - D.L. 19 maggio 2020, n. 34, art. 157;
 - D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, artt. 36-*bis* e 36-*ter*;
 - D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 25;
 - D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 54-*bis*;
 - Cassazione, sentenza n. 7076/2020.
- SOGGETTI INTERESSATI** ► I beneficiari della sanatoria in esame sono tutti i soggetti con partita IVA attiva alla data di entrata in vigore del Decreto Sostegni, che abbiano subito una riduzione del volume d’affari superiore al 30% tra il 2019 e il 2020.
- AMBITO OGGETTIVO** ► La definizione agevolata per tributi e contributi, non pagati o pagati in parte, riguarda quelli relativi ai periodi di imposta 2017 e 2018.
- PROCEDURE** ► Con tale procedura, il contribuente verserà il solo importo dei tributi e dei contributi, senza sanzioni e somme aggiuntive contenute nelle comunicazioni di irregolarità.

ADEMPIMENTO ►

Il c.d. **"avviso bonario"** è una comunicazione notificata dall'Agenzia delle entrate al contribuente, inerente agli esiti della **liquidazione automatica** (artt. 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 e 54-*bis* del D.P.R. n. 633/1972) e/o del **controllo formale** (art. 36-*ter* del D.P.R. n. 600/1973) eseguito nei suoi confronti.

Con l'avviso bonario sono richieste **maggiori imposte, più interessi e sanzioni**, fatta salva la possibilità di indicare anche importi a credito oggetto di rimborso.

Nel momento in cui il contribuente riceve l'avviso bonario, lo stesso, coadiuvato da un dottore commercialista o da un avvocato tributarista, può instaurare un **"dialogo" con l'Agenzia delle entrate**, anche tramite appositi canali informatici (il "CIVIS" e la "PEC"). Gli importi, se le doglianze del contribuente sono ritenute fondate, possono essere annullati o ridotti.

Quanto richiesto può essere **dilazionato**, e, se il pagamento del tutto e/o della prima rata avviene entro trenta giorni, le sanzioni del 30%, ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 471/1997, sono ridotte a 1/3 o a 2/3, a seconda che si tratti di liquidazione automatica o di controllo formale.

Di norma, la notifica dell'avviso bonario **non** è soggetta a **termini decadenziali**.

Se gli importi non sono pagati o il contribuente intende contestarli, si formerà il ruolo, e l'Agenzia delle entrate-Riscossione, entro i termini decadenziali indicati dall'art. 25 del D.P.R. n. 602/1973, dovrà notificare la cartella di pagamento.

NOVITÀ ►

L'attuale Governo, con l'art. 5 del Decreto Sostegni (D.L. n. 41/2021), ha introdotto la **sanatoria dei c.d. "avvisi bonari"**, al fine di favorire la **regolarizzazione spontanea** da parte dei contribuenti **senza l'aggravio di sanzioni** e di somme aggiuntive.

SOGGETTI INTERESSATI ►

Possono beneficiare dell'annullamento delle sanzioni e delle somme aggiuntive i **sogetti con partita IVA attiva** alla data di entrata in vigore del Decreto Sostegni (23 marzo 2021), che abbiano subito una **riduzione del volume d'affari superiore al 30% tra il 2019 e il 2020**.

Il **confronto** deve avvenire tra la **dichiarazione annuale IVA del 2020** e quella del **2019**; per chi non è tenuto alla presentazione della dichiarazione IVA (contribuenti minimi, contribuenti che effettuano solo operazioni esenti), si considera l'ammontare dei ricavi o compensi indicati nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2020 e la precedente.

Per i soggetti **esercenti attività di impresa o di lavoro autonomo**, i ricavi di riferimento sono quelli ex art. 85, comma 1, lett. a) e b) del T.U.I.R. e quelli ex art. 54, comma 1, del T.U.I.R.:



SCHEMA DI SINTESI

| MODELLO DICHIARATIVO | RICAVI/COMPENSI | REGIME | CAMPI DI RIFERIMENTO |
|----------------------------|-----------------|---------------------------------|------------------------|
| Persone Fisiche (PF) | Ricavi | Contabilità ordinaria | RS116 |
| | | Contabilità semplificata | RG2, col. 2 |
| | Compensi | | RE2, col. 2 |
| | Ricavi/Compensi | Regime L. 190/2014 | da LM22 a LM27, col. 3 |
| Società di Persone (SP) | Ricavi | Regime DI 98/2011 | LM2 |
| | | Contabilità ordinaria | RS116 |
| | Compensi | Contabilità semplificata | RG2, col. 5 |
| Società di Capitali (SC) | Ricavi | | RE2 |
| | | | RS107, col. 2 |
| Enti Non Commerciali (ENC) | Ricavi | Contabilità ordinaria | RS111 |
| | | Contabilità semplificata | RG2, col. 7 |
| | | Regime forfetario art. 145 Tuir | RG4, col. 2 |
| | Compensi | Contabilità pubblica | RC1 |
| | | | RE2 |



Calcola

Il superamento della soglia del 30% si ottiene dal seguente rapporto:

$$= \frac{\text{(V.d.A. 2020 - V.d.A. 2019)}}{\text{V.d.A. 2019}}$$

AMBITO OGGETTIVO ►

La definizione agevolata per tributi e contributi, non pagati o pagati in parte, riguarda quelli relativi ai **periodi di imposta 2017 e 2018**. Con tale procedura, il contribuente verserà il solo **importo dei tributi e dei contributi**, senza sanzioni e somme aggiuntive, contenuto nelle **comunicazioni di irregolarità ex artt. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633/1972**.

Le comunicazioni, riferite alle dichiarazioni del **2017**, sono quelle elaborate entro il 31 dicembre 2020 e non inviate nel 2020, per effetto della sospensione normata dall'art. 157 del D.L. n. 34/2020; quelle, riferite alle dichiarazioni del **2018**, sono da elaborare entro il 31 dicembre 2021.

Il **controllo**, ex art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, effettuato **esclusivamente "sulla base dei dati e degli elementi"** direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria", consiste nel:

- **correggere gli errori materiali e di calcolo** commessi nella determinazione degli imponibili, delle imposte, contributi e premi;
- **correggere gli errori materiali** commessi dai contribuenti nel riporto delle **eccedenze** delle imposte, dei contributi e dei premi risultanti dalle precedenti dichiarazioni;
- **ridurre le detrazioni d'imposta** indicate in **misura superiore** a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;
- **ridurre le deduzioni dal reddito** esposte in misura superiore a quella prevista dalla legge;
- **ridurre i crediti d'imposta** esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni;
- **controllare la rispondenza con la dichiarazione e la tempestività** dei versamenti delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti a titolo di acconto e di saldo e delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta.

Dovrebbero rientrare nell'agevolazione anche le **comunicazioni** che determinano il **mancato riconoscimento di oneri deducibili**, visto il richiamo integrale dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973.

Il **controllo**, ai fini **IVA**, consiste nel:

- **correggere gli errori materiali e di calcolo** commessi dai contribuenti nella determinazione del volume d'affari e delle imposte;
- **correggere gli errori materiali** commessi dai contribuenti nel riporto delle **eccedenze** di imposta risultanti dalle precedenti dichiarazioni;
- **controllare la rispondenza con la dichiarazione e la tempestività** dei versamenti dell'imposta risultante dalla dichiarazione annuale a titolo di acconto e di conguaglio nonché dalle liquidazioni periodiche.

Ai sensi dell'art. 36-ter, comma 2, del D.P.R. n. 600/1973, l'Agenzia delle entrate può, senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice:

- **escludere in tutto o in parte lo scomputo delle ritenute** d'acconto non risultanti dalle dichiarazioni dei sostituti d'imposta o dalle certificazioni richieste ai contribuenti o delle ritenute risultanti in misura inferiore a quella indicata nelle dichiarazioni;
- **escludere in tutto o in parte le detrazioni d'imposta non spettanti** in base ai documenti richiesti ai contribuenti o agli elenchi di cui all'art. 78, comma 25, della Legge 30 dicembre 1991, n. 413;

- **escludere in tutto o in parte le deduzioni** dal reddito non spettanti in base ai documenti richiesti ai contribuenti;
- **determinare i crediti d'imposta** spettanti in base ai dati risultanti dalle dichiarazioni e ai documenti richiesti ai contribuenti;
- **liquidare la maggiore IRPEF e i maggiori contributi** dovuti sull'ammontare dei redditi risultanti da più dichiarazioni presentate per lo stesso anno;
- **correggere gli errori materiali e di calcolo** commessi nelle dichiarazioni dei sostituti d'imposta.

PROCEDURE ►

L'Agenzia delle entrate dovrà **individuare i soggetti** che si trovano nelle condizioni oggettive sopra descritte, raggiungendo il contribuente con **due comunicazioni**:

- una contenente la **liquidazione ordinaria delle somme dovute** (c.d. avvisi bonari);
- l'altra il **prospetto di pagamento della sanatoria** al netto delle sanzioni.

Sorge spontanea una domanda: se il contribuente non dovesse ricevere la proposta di definizione agevolata? Resta sempre possibile l'**impugnazione** della **comunicazione di irregolarità o la cartella di pagamento**, eccependo l'implicito diniego alla fruizione dell'agevolazione. L'impugnazione dovrà essere effettuata entro il termine perentorio di 60 giorni; in mancanza, il diniego si consolida e il diritto alla definizione non potrà più essere fatto valere.

È bene ricordare che la recente sentenza di Cassazione n. 7076/2020, ha affermato che l'Ufficio non è tenuto a trasmettere la comunicazione di irregolarità, in quanto non esistono dubbi sulle ragioni delle pretese.

La definizione agevolata si perfeziona con il **pagamento**, anche dilazionato secondo le regole ordinarie. Nell'ipotesi in cui il contribuente non provveda al pagamento, anche di una sola rata, perderà l'agevolazione.

Come appena scritto, in caso di **opzione per la rateazione**, si ricordano le modalità di dilazione ordinarie già stabilite. Gli importi possono essere dilazionati, ai sensi dell'art. 3-bis del D.Lgs. n. 462/1997, e la prima rata va versata entro trenta giorni dalla comunicazione bonaria.

La dilazione è possibile sino ad un **massimo di otto rate trimestrali** di pari importo, **elevate a venti** se gli **importi superano i 5.000 euro**.

Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli **interessi**, "calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione".

Data la sanatoria, in deroga alle statuizioni dello Statuto del contribuente, sempre l'art. 5 del Decreto Sostegni stabilisce la proroga di un anno del termine di decadenza ex art. 25, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 602/1973, relativo alla notifica delle cartelle di pagamento conseguenti alla liquidazione delle dichiarazioni ex art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973.

Concludendo, le misure in esame si applicano nel rispetto e nei limiti delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 relative al "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" e successive modificazioni.