

Fondazione Luca Pacioli



**PROROGA ED ESTENSIONE
DELLE DEFINIZIONI AGEVOLATE DEGLI ADEMPIMENTI
TRIBUTARI**

(D.L. n. 269/2003, legge n. 350/2003)

Documento n. 4 del 3 febbraio 2004

CIRCOLARE

INDICE

<i>Introduzione</i>	Pag.	1
1. Concordato di massa, dichiarazione integrativa.		
Condono tombale	“	1
1.1 Proroga dei termini	“	1
1.2 Estensione della disciplina	“	2
1.2.1. <i>Versamenti dovuti</i>	“	3
1.2.2. <i>Dichiarazione in forma riservata</i>	“	3
1.2.3. <i>Limiti al concordato e alla dichiarazione integrativa per l'anno 2002</i>	“	3
1.2.4. <i>Condono tombale per l'anno 2002</i>	“	4
1.2.5. <i>Cause ostative</i>	“	4
1.2.6. <i>Proroga dei termini di accertamento</i>	“	5
1.2.7. <i>Dichiarazioni integrative a favore del contribuente</i>	“	5
1.2.8. <i>Termini connessi agli articoli 7,8 e 9</i>	“	5
2. Regolarizzazione delle scritture contabili	“	6
3. Definizione dei ritardati od omessi versamenti	“	8
3.1. Proroga dei termini	“	8
3.2. Estensione della disciplina	“	8
4. Definizione agevolata ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'Invim	“	10
4.1. Definizione agevolata dei valori e degli incrementi di valore dichiarati (articolo 11, comma1)	“	10
4.2. Definizione agevolata delle violazioni connesse all'applicazione di agevolazioni tributarie non spettanti (art. 11, comma 1-bis)	“	10
4.3. Adempimento tardivo di formalità omesse (articolo 11, comma 4)	“	11
5. Definizione delle liti potenziali	“	11
5.1. Proroga dei termini	“	11
5.2. Estensione della disciplina	“	12
6. Definizione delle liti pendenti	“	12
6.1. Proroga dei termini	“	12
6.2. Estensione della disciplina	“	13

PROROGA ED ESTENSIONE DELLE DEFINIZIONI AGEVOLATE DEGLI ADEMPIMENTI TRIBUTARI

(D.L. n. 269/2003, legge n. 350/2003)

Introduzione

La disciplina delle definizioni agevolate degli adempimenti tributari stabilita con gli artt. 7 e seguenti della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è stata successivamente prorogata con il D.L. 24 giugno 2003, n. 143, conv. nella legge 1° agosto 2003, n. 212 (vedi circolare della Fondazione n. 9 del 16 settembre 2003) e con l'art. 34 del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, conv. nella legge 24 novembre 2003, n. 326 (vedi scheda di lettura della Fondazione del 16 gennaio 2004).

L'ambito di applicazione delle definizioni agevolate è stato poi esteso con la più recente legge 24 dicembre 2003, n. 350 (legge finanziaria per il 2004) anche agli adempimenti tributari relativi all'esercizio 2002, con talune altre modificazioni.

Da ultimo, il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 16 gennaio 2004¹ ha provveduto a determinare nuovamente i termini connessi alle nuove scadenze stabilite dai provvedimenti normativi citati.

La presente circolare vuole fornire una informazione sommaria sulla disciplina della materia, che tiene conto degli interventi finora effettuati.

1. CONCORDATO DI MASSA, DICHIARAZIONE INTEGRATIVA. CONDONO TOMBALE *Art. 2 (comma 44)*

1.1. *Proroga dei termini*

I termini per l'adesione alle sanatorie fiscali previste dagli artt. 7, 8 e 9 dalla legge n. 289 del 2002 (finanziaria 2003) – già prorogati al 16 ottobre 2003 con l'art. 1 del D.L. 24 giugno 2003, n. 143, conv. nella legge 1° agosto 2003, n. 212² – sono stati ulteriormente prorogati al 16 marzo 2004 (cfr. art. 34 del D.L. n. 30 settembre 2003, conv. nella legge n. 24 novembre 2003, n. 326)³.

¹ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 18 del 23 gennaio 2004)

² Vedi la circolare della Fondazione Luca Pacioli n. 9 del 16 settembre 2003.

³ Una informazione sull'argomento è stata fornita con la scheda di lettura della Fondazione Luca Pacioli del 16 gennaio 2004.

Va segnalato in proposito che la legge 24 dicembre 2003, n. 350 (finanziaria per il 2004) ha fornito una precisazione circa le modalità di versamento delle imposte dovute (cfr. art. 2, comma 51) da parte dei contribuenti che, anteriormente al 2 ottobre 2003 (data di entrata in vigore del D.L. n. 269 del 2003), abbiano già aderito al concordato (art. 7), alla dichiarazione integrativa (art. 8), al condono tombale (art. 9), e che vogliano ora usufruire della proroga dei termini al 16 marzo 2004 stabilita all'art. 34 dello stesso D.L. n. 269, al fine di avvalersi delle medesime definizioni relativamente ad altri periodi d'imposta, ovvero ad altro settore impositivo. In questa ipotesi, i versamenti da effettuare entro il 16 marzo 2004 devono tener conto delle disposizioni del comma 44 (vedi successivo paragrafo 1.2.1.).

I termini connessi alle nuove scadenze sono stati rideterminati con l'art. 1, commi 1 e 2, del decreto del Ministero dell'economia del 16 gennaio 2004.

1.2. Estensione della disciplina

L'art. 2, comma 44, della legge finanziaria include ora anche l'annualità 2002 fra i periodi d'imposta oggetto di definizione agevolata ai sensi degli artt. 7, 8 e 9 della predetta legge n. 289⁴. Più correttamente, l'estensione riguarda il "*periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2002, per il quale le dichiarazioni sono state presentate entro il 31 ottobre 2003*"⁵.

Il termine per aderire a dette sanatorie ed effettuare il relativo versamento, anche con riferimento al periodo d'imposta 2002, coincide con quello stabilito in sede di proroga, vale a dire il 16 marzo 2004.

Circa le modalità da osservare, valgono le disposizioni degli artt. 7, 8 e 9 citati, con le seguenti ulteriori specificazioni:

⁴ Si noti che i primi commentatori hanno evidenziato come la formulazione lessicale della disposizione sia tale da riguardare non solo il periodo d'imposta 2002, bensì tutte le annualità potenzialmente condonabili, con evidente e deleterio intreccio con le disposizioni di proroga contenute nell'accennato art. 34 del collegato fiscale (cfr. D. Deotto, *Intreccio pericoloso sui condoni fiscali*, in *Il sole 24 ore* del 17 dicembre 2003).

⁵ Il testo della norma sembra presupporre l'avvenuta "presentazione" delle dichiarazioni, sicché, in caso di omissione, non sarebbe possibile accedere alle previste sanatorie.

La formulazione adottata (simile a quella prevista in tema di concordato) è diversa da quella adottata per la dichiarazione integrativa e per il condono tombale, ove, per la determinazione dei periodi d'imposta di riferimento, ci si rifaceva al periodo d'imposta per il quale "*i termini per la presentazione della relativa dichiarazione sono scaduti entro il 31 ottobre 2002*". Tale differenza assume rilievo nelle ipotesi di contribuenti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, in quanto potrebbe creare talune distorsioni. In proposito, cfr. A. MILONE, *Condoni, il caos è dietro l'angolo*, in *Italia Oggi* del 21 gennaio 2004, pag. 34.

Inoltre, il riferimento testuale al "*31 ottobre 2003*" sembra non tener conto dello slittamento al 3 novembre 2003 del termine di presentazione in via telematica della dichiarazione relativa al 2002 accordato dall'Amministrazione finanziaria (per problemi tecnici). Sembra pertanto che la data del 31 ottobre 2003, alla quale devono risultare presentate le dichiarazioni, possa ragionevolmente essere intesa come riferita al "3 novembre 2003".

Deve respingersi, da ultimo, la tesi della definibilità della "dichiarazione tardiva" presentata per il periodo d'imposta 2002 nei 90 giorni successivi alla data del 31 ottobre 2003, posto che il tenore letterale della disposizione non consente di estendere la (diversa e positiva) conclusione cui si era giunti, relativamente alle sanatorie originarie, in tema di dichiarazione integrativa e condono tombale (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 21 febbraio 2003, n. 12/E., comb. disp. dei parr. 4 e 2.2).

1.2.1. *Versamenti dovuti*

Relativamente ai soli contribuenti che, alla data del 1° gennaio 2004, si siano già avvalsi del concordato, della dichiarazione integrativa o del condono tombale, di cui, rispettivamente, ai citati artt. 7, 8 e 9, ferma restando la rateizzazione dei relativi oneri, il versamento da effettuare entro il 16 marzo 2004 (anche per includere nelle definizioni e integrazioni il 2002) risulta pari:

- a) all'intero importo dovuto, fino a concorrenza della somma di 3.000 e 6.000 euro, a seconda che si tratti di persone fisiche o di altri soggetti, ove i versamenti già effettuati siano inferiori a tali somme; in ogni caso, è dovuto un importo minimo di 100 euro, per le persone fisiche, e di 200 euro, per gli altri soggetti;
- b) al 10% di quanto dovuto, sempre con gli importi minimi di 100 e 200 euro, se i versamenti già effettuati siano pari o superiori alle suindicate somme di 3.000 e 6.000 euro⁶.

1.2.2. *Dichiarazione in forma riservata*

La presentazione della dichiarazione integrativa in forma riservata (art. 8, comma 4, della legge n. 289 del 2002) non è consentita ai soggetti “*che hanno omesso la presentazione delle dichiarazioni relativi a tutti i periodi d'imposta*” (oggetto di integrazione), ivi compresa quella relativa al periodo d'imposta 2002.

1.2.3. *Limiti al concordato e alla dichiarazione integrativa per l'anno 2002*

Un particolare rilievo assume la disposizione che, in virtù del vincolo di globalità operante in materia di condono tombale, sancisce l'impossibilità, relativamente al 2002, di aderire al concordato ed all'integrativa allorché il contribuente per le annualità precedenti, dal 1997 al 2001, si sia già avvalso del condono tombale. A quest'ultimo soggetto non resterebbe, al limite, che estendere il condono tombale anche con riferimento al 2002.

Con tale disposizione, si è pertanto inteso evitare a coloro che avessero definito ai sensi del condono tombale le annualità fino al 2001, di avvalersi per il 2002 di una forma di definizione diversa.

Tuttavia, ancorché la norma non rechi alcuna espressa indicazione, un tale divieto dovrebbe ritenersi operante esclusivamente con riferimento allo stesso settore impositivo⁷: di talché, ad esempio, il ricorso al condono tombale per le annualità

⁶ Per una esemplificazione si rinvia a A. MILONE, *I condoni alla prova dei versamenti*, in *Italia Oggi* del 28 gennaio 2004, pag. 43.

⁷ Sul punto, cfr. M. Tozzi, *Stop alle cause ostative sui condoni*, in *Italia Oggi* del 18 dicembre 2003; D. Deotto, *Il Fisco allunga la fase dei "perdoni"*, in *Il Sole 24 ore* del 18 dicembre 2003.

1997-2001 in tema di imposte dirette non escluderebbe la possibilità di azionare per il 2002 la dichiarazione integrativa ai fini IVA⁸.

1.2.4. Condono tombale per l'anno 2002

Di notevole interesse risulta la norma secondo cui i contribuenti che intendano aderire al condono tombale, per la prima volta, possono farlo a condizione che includano nella definizione automatica tutti i periodi d'imposta "per i quali le relative dichiarazioni sono state presentate entro il 31 ottobre 2003". In buona sostanza, è sancito l'obbligo di includere tra i periodi d'imposta oggetto di definizione anche il 2002.

Cosicché, il condono tombale dovrà riguardare, anche separatamente per ciascun settore impositivo, le seguenti annualità:

- annualità dal 1997 (1996, se dichiarazione omessa) al 2002, per le imposte dirette;
- annualità dal 1998 (1997 se dichiarazione omessa) al 2002, per l'IVA.

Il condono tombale dovrebbe riferirsi a tutti i periodi d'imposta potenzialmente condonabili, sebbene essi siano stati già definiti mediante altra forma di sanatoria (concordato o dichiarazione integrativa). Il punto meriterebbe un espresso chiarimento amministrativo, soprattutto al fine di stabilire la sorte delle somme già versate.

1.2.5. Cause ostative

Specifiche indicazioni sono ancora fornite in ordine alle cause ostative all'accesso per il 2002 alle sanatorie in argomento. Più in particolare, è disposto che l'adesione a queste ultime è precluso ai soggetti nei cui confronti, alla data di entrata in vigore della legge finanziaria 2004, è stato notificato:

- a) un processo verbale di constatazione con esito positivo;
- b) un avviso di accertamento ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA o dell'IRAP;
- c) un invito al contraddittorio di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 218/1997.

A meno che tali atti non siano definiti attraverso le disposizioni di cui agli artt. 15 (definizione liti fiscali potenziali) e 16 (definizione liti fiscali pendenti) della legge n. 289/2002⁹, così come previsto dai successivi commi 48 e 49.

⁸ Inoltre, il tenore letterale della disposizione lascerebbe la strada aperta alla tesi secondo cui il divieto riguarderebbe solo il periodo d'imposta 2002, dovendosi ammettere la possibilità di ricorrere al concordato ed alla dichiarazione integrativa per le annualità precedenti (1997-2001), al fine di sanare – ad esempio – redditi non definibili con il condono tombale (redditi a tassazione separata e prodotti all'estero).

⁹ A tal proposito, si è rilevato che, ai fini ostativi, il richiamato termine entro cui notificare gli atti (data di entrata in vigore della legge finanziaria 2004) risulta valido solo con riferimento al periodo d'imposta 2002, mentre per i periodi d'imposta antecedenti varrebbe il precedente termine stabilito in relazione all'entrata in vigore della finanziaria 2003 (1° gennaio 2003). Così, ad esempio, un Pvc contenente rilievi per il 2000, 2001 e 2002, notificato a settembre 2003, sarebbe ostativo per il solo anno 2002 (cfr. M. Tozzi, *ibid.*).

L'avvenuta definitività, alla data di entrata in vigore della legge finanziaria 2004, di avvisi di accertamento parziali, *ex artt. 41-bis* del D.P.R. n. 600/1973 e 54, comma 5, del D.P.R. n. 633/1972 (IVA), emessi relativamente a redditi oggetto di definizione o integrazione, non rappresenta una causa ostativa all'accesso alle definizioni o integrazioni stesse, a condizione che, entro la prima data di versamento degli importi dovuti a seguito di tali definizioni o integrazioni (ovverosia il 16 marzo 2004), il contribuente interessato effettui il pagamento delle somme derivanti da tali avvisi di accertamento parziali, con esclusione delle sanzioni e degli interessi.

In ogni caso, non potrà essere rimborsato il maggiore importo già pagato in relazione all'avviso di accertamento parziale divenuto definitivo. In altri termini, se quanto già corrisposto risulta superiore alle somme dovute al netto delle sanzioni ed interessi, la differenza non sarà rimborsabile; se, invece, si verifica l'ipotesi inversa, l'importo già pagato è considerato in acconto delle somme da versare¹⁰.

1.2.6. Proroga dei termini di accertamento

Nei confronti dei contribuenti che non si avvalgono della possibilità di definire, ai sensi dei più volte richiamati artt. 7, 8 e 9, l'annualità d'imposta 2002, i termini per l'effettuazione del relativo accertamento tributario sono prorogati di due anni¹¹.

Ciò significa che il 2002, non oggetto di sanatoria, sarà accertabile sino al:

- 1) 31 dicembre 2009 (fine del 4° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, più due);
- 2) 31 dicembre 2010, in caso di omessa dichiarazione (fine del 5° anno successivo a quello in relazione al quale è stata omessa la presentazione della dichiarazione, più due).

1.2.7. Dichiarazioni integrative a favore del contribuente

Infine, i contribuenti che hanno presentato una dichiarazione integrativa a proprio favore, ai sensi dell'art. 2, comma 8-*bis*, del D.Lgs. n. 322/1998, possono nondimeno avvalersi delle definizioni e integrazioni in esame con riferimento alle dichiarazioni originariamente presentate. Tale facoltà comporta tuttavia la rinuncia agli effetti favorevoli derivanti dalla dichiarazione integrativa presentata.

1.2.8. Termini connessi agli articoli 7, 8 e 9

Secondo quanto previsto dall'art. 2, comma 50, della legge n. 350 del 2003 (finanziaria per il 2004), i termini connessi alla definizione degli adempimenti e degli obblighi tributari per l'anno 2002 sono stati rideterminati con l'art. 1, comma 2, del decreto del Ministero dell'economia del 16 gennaio 2004, al quale si rinvia per l'individuazione delle date rilevanti.

¹⁰ Cfr., in questo senso, la circolare dell'Agenzia delle Entrate 21 febbraio 2003, n. 12/E, par. 2.6.2.

¹¹ L'articolo in esame deroga alle disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente che prevedono che i termini di prescrizione e di decadenza per gli accertamenti di imposta non possano essere prorogati. (Cfr. Articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, c.d. Statuto del contribuente).

2. REGOLARIZZAZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI

Art. 2 (comma 47)

Le società commerciali e gli imprenditori individuali che si avvalgono della dichiarazione integrativa (art. 8) o del condono tombale (art. 9), secondo le previsioni della legge 27 dicembre 2002, n. 289, anche per il periodo d'imposta 2002 hanno la possibilità di procedere alla regolarizzazione delle scritture contabili – disciplinata dall'art. 14 della legge n. 289 citata – tenendo conto di alcune specifiche disposizioni. La regolarizzazione è effettuata secondo la disciplina nota, che non ha subito sostanziali modifiche, ma con alcune novità, conseguenza diretta dell'applicazione della disciplina di sanatoria anche al periodo d'imposta 2002.

Si ricordi che la regolarizzazione delle scritture contabili rimane pur sempre una facoltà e non un obbligo. Solo il contribuente sarà in grado di valutare se le eventuali violazioni commesse nell'esercizio 2002 (e nei precedenti), ed ora oggetto di definizione, abbiano altresì determinato violazioni di tipo contabile che sia necessario regolarizzare¹².

Innanzitutto, la possibilità di avvalersi delle sanatorie anche per il 2002, in aggiunta ai periodi d'imposta precedenti, ha dato luogo alla modifica della disposizione che individua l'esercizio il cui bilancio deve evidenziare le variazioni, ovvero le iscrizioni delle poste al fine di rappresentare una situazione finanziaria ed economica veritiera. Le violazioni contabili commesse durante l'esercizio 2002, il cui bilancio è già stato presentato, manifesteranno i propri effetti anche nel rendiconto relativo al successivo esercizio 2003. Per coloro che si siano avvalsi della dichiarazione integrativa o del condono tombale per l'esercizio 2002, sarà dunque necessario intervenire evidenziando le variazioni o le iscrizioni dei nuovi valori nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2003 o in quello del periodo d'imposta in corso a tale data.

Questa possibilità risolve anche il problema di quei contribuenti che hanno deciso di avvalersi delle sanatorie utilizzando la proroga dei termini disposta prima dal D.L. n. 143 del 2003, e poi dal D.L. n. 269/2003, convertito dalla legge n. 326 del 24 novembre scorso. Tali soggetti non avevano avuto la possibilità di evidenziare le rettifiche contabili, legate alle violazioni commesse fino all'esercizio 2001 (ultimo esercizio regolarizzabile), nel bilancio relativo all'esercizio 2002. Il deposito del documento di regola era già stato effettuato, vanificando così, di fatto, la possibilità di fruire della proroga dei termini per avvalersi delle definizioni agevolate. Il contribuente avrebbe potuto avvalersi delle diverse forme di sanatoria entro la nuova

¹² Non deve, quindi, trarre in inganno la formulazione letterale utilizzata dalla legge n. 350/2003 secondo la quale "I soggetti di cui al comma 1 dell'art. 14 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, che si avvalgono delle disposizioni ... , anche relativamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2002, per il quale le dichiarazioni sono state presentate entro il 31 ottobre 2003, procedono alla regolarizzazione delle scritture contabili ...". Il legislatore avrebbe potuto utilizzare più correttamente una diversa espressione da cui risultasse, anche sotto il profilo lessicale, la facoltà di utilizzare tale forma di regolarizzazione. La parola "procedono" potrebbe far pensare alla previsione di un obbligo, ma in realtà il contribuente rimane libero di effettuare la scelta più opportuna.

scadenza (il 16 marzo 2004) senza la possibilità di regolarizzare le violazioni contabili eventualmente commesse (si veda la circolare della Fondazione Luca Pacioli n. 9/2003, sia pure riferita alla prima proroga).

La possibilità di far emergere le rettifiche contabili nel bilancio, rendiconto o nell'inventario del periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2003 (o in corso a tale data), riguarda tre diverse situazioni. Il contribuente potrà scegliere quella da lui ritenuta più conveniente:

- a) regolarizzazione dei periodi d'imposta precedenti includendovi anche il 2002;
- b) regolarizzazione dei periodi d'imposta precedenti escludendo, però il 2002 o quello in corso al 31 dicembre 2002;
- c) regolarizzazione delle violazioni commesse solo nell'esercizio 2002.

In ognuna delle tre diverse fattispecie le variazioni contabili devono trovare indicazione nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2003 (o in corso a tale data). Questo punto è particolarmente interessante per ciò che riguarda la situazione indicata alla lettera b). Il contribuente dovrà infatti versare l'onere dovuto all'operazione di regolarizzazione entro il 16 marzo del 2004, evidenziando le rettifiche delle poste di bilancio direttamente nel documento relativo all'esercizio del 2003. Ciò anche laddove le violazioni di tipo contabile, commesse nei periodi oggetto di regolarizzazione (che però non comprendono il 2002), abbiano determinato il deposito di un bilancio relativo al primo esercizio successivo rispetto all'ultimo regolarizzato (il 2002) non rispondente al vero. L'evidenziazione delle rettifiche nel bilancio del periodo 2003 determina anche la regolarizzazione delle scritture contabili, presumibilmente non vere, del periodo d'imposta precedente (il 2002). L'interpretazione sembra potersi desumere da quanto sostenuto dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 12/E del 2003 con la quale è stato affermato che "la regolarizzazione operata con riferimento alle scritture contabili ed al bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2002", ora 31 dicembre 2003 per effetto della modifica contenuta nella legge finanziaria, "o in corso a tale data, produce, senza soluzione di continuità anche la regolarizzazione di tutte le scritture e di tutti i bilanci precedenti, a partire da quello nel quale si è verificata l'omessa o irregolare registrazione di un'operazione".

Per i contribuenti che utilizzano regimi contabili semplificati le variazioni delle poste devono essere evidenziate, anziché nel bilancio, inventario o rendiconto, negli altri libri e registri tenuti.

Il legislatore, dopo aver incluso l'esercizio 2002 tra quelli regolarizzabili, ha esteso di un anno tutti i termini connessi. Pertanto, la regolarizzazione delle scritture contabili può essere effettuata anche per le attività detenute all'estero con riferimento alla data del 31 dicembre 2002 anziché al 31 dicembre 2001. Dette attività sono riconosciute ai fini delle imposte sui redditi e ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive a decorrere dal terzo periodo d'imposta successivo a quello chiuso o in corso al 31 dicembre 2003, anziché al 31 dicembre 2002.

Un'analogha previsione riguarda i soggetti che si sono avvalsi del condono c.d. tombale facendo emergere dalle scritture contabili, e nel relativo bilancio, riguardante l'esercizio chiuso al 31 dicembre del 2003, ovvero in corso a tale data, maggiori attività. I nuovi valori, soggetti all'applicazione dell'imposta sostitutiva, nella misura del 6%, da versarsi entro il 16 marzo 2004, si considerano riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi e per l'IRAP a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello chiuso al 31 dicembre 2003.

3. DEFINIZIONE DEI RITARDATI OD OMESSI VERSAMENTI *Art. 2 (comma 45)*

3.1. *Proroga dei termini*

L'art. 9-*bis* della legge 27 dicembre 2002, n. 289 consente ai contribuenti e ai sostituti d'imposta di evitare le sanzioni per i ritardati od omessi versamenti delle imposte o delle ritenute risultanti dalle dichiarazioni annuali presentate entro il 31 ottobre 2002, per le quali il termine di versamento è scaduto anteriormente a tale data. Per ottenere l'effetto i contribuenti e i sostituti d'imposta debbono:

- eseguire i versamenti dovuti, maggiorati degli interessi legali pari al 3%, entro una data prefissata, che era del 16 aprile del 2003, poi prorogata prima al 16 ottobre 2003, poi al 16 marzo 2004. Quest'ultima proroga è stata disposta con l'art. 34 del D.L. n. 269/2003, conv. nella legge n. 326/2003¹³;
- presentare una dichiarazione integrativa, in via telematica, indicando in apposito prospetto le imposte e le ritenute dovute per ciascun periodo d'imposta e i dati del versamento effettuato.

I termini connessi alle nuove scadenze sono stati rideterminati con l'art. 1, comma 2, lett. *e*) e *f*), del decreto del Ministero dell'economia del 16 gennaio 2004.

3.2. *Estensione della disciplina*

L'articolo 2, comma 45, della legge n. 350 del 2003 (finanziaria per il 2004) prevede che le disposizioni contenute nell'art. 9-*bis* citato si applichino anche ai pagamenti delle imposte e delle ritenute dovute alla data del 1° gennaio 2004.

Con tale ulteriore intervento, i contribuenti, oltre a sanare i ritardati od omessi versamenti delle imposte e delle ritenute risultanti dalle dichiarazioni annuali presen-

¹³ Una informazione sull'argomento è stata fornita con la scheda di lettura della Fondazione Luca Pacioli del 16 gennaio 2004.

tate entro il 31 ottobre 2002 secondo quanto detto, hanno anche la possibilità di sanare i ritardati od omessi versamenti delle imposte e delle ritenute dovute alla data del 1° gennaio 2004, anche se non risultanti dalle dichiarazioni annuali presentate entro il 31 ottobre 2002¹⁴, per le quali il termine di versamento è scaduto anteriormente a tale data (1° gennaio 2004).

Lo stesso art. 9-*bis* della legge 27 dicembre 2002, n. 289, al comma 2 prevede che, se le imposte o le ritenute risultanti dalle dichiarazioni annuali presentate entro il 31 ottobre 2002 non versate e le relative sanzioni siano state iscritte in ruoli già emessi alla data del 1° gennaio 2003, le sanzioni per il ritardato od omesso versamento non sono dovute - limitatamente alle rate non ancora scadute alla data del 16 aprile 2003 - a condizione che le imposte e le ritenute non versate iscritte a ruolo siano state pagate o vengano pagate alle relative scadenze del ruolo.

Questa ultima scadenza (scadenze del ruolo) è stata successivamente prorogata, prima al 16 ottobre 2003, poi al 16 marzo 2004 (cfr. art. 34 del D.L. n. 269 del 2003, conv. nella legge n. 326 del 2003).

A questo proposito l'articolo 2, comma 45, della legge n. 350 del 2003 (finanziaria per il 2004) prevede che le disposizioni contenute nell'art. 9-*bis*, comma 2, citato si applichino anche ai pagamenti delle imposte e delle ritenute dovute alla data del 1° gennaio 2004.

Come pare d'intendere, i contribuenti - oltre a sanare le rate non scadute al 16 aprile 2003 dei ruoli emessi al 1° gennaio 2003 per ritardati od omessi versamenti delle imposte e delle ritenute risultanti dalle dichiarazioni annuali presentate entro il 31 ottobre 2002 secondo quanto detto - hanno anche la più ampia possibilità di evitare il pagamento delle sanzioni per le imposte e le ritenute dovute alla data del 1° gennaio 2004 (anche se non risultanti dalle dichiarazioni presentate entro il 31 ottobre 2002) non versate e iscritte a ruolo, a condizione che dette imposte o ritenute siano state pagate o vengano pagate "alla scadenza prevista per legge", vale a dire alle relative scadenze del ruolo.

I termini connessi alla estensione della sanatoria sono stati rideterminati con l'art. 1, comma 2, lett. *e*) e *f*), del decreto del Ministero dell'economia del 16 gennaio 2004.

¹⁴ La sanatoria riguarda pertanto anche le sanzioni correlate al tardivo od omesso versamento di imposte risultanti da dichiarazioni periodiche non confluite nella dichiarazione annuale.

4. DEFINIZIONE AGEVOLATA AI FINI DELL'IMPOSTA DI REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE, SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E SULL'INVIM *Art. 2 (comma 46)*

L'articolo 2, comma 46, della legge n. 350 del 2003 (finanziaria per il 2004) prevede che le disposizioni dell'articolo 11 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, si applichino anche relativamente agli atti pubblici formati, alle scritture private autenticate e registrate fino al 30 settembre 2003, alle denunce e alle dichiarazioni presentate entro tale ultima data, nonché all'adempimento delle formalità omesse per le quali alla data del 1° gennaio 2004 sono decorsi i relativi termini.

Costituisce causa di inapplicabilità della definizione agevolata, l'avvenuta notifica di un avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta al 1° gennaio 2004.

4.1 *Definizione agevolata dei valori e degli incrementi di valore dichiarati (articolo 11, comma 1)*

E' disposta la definizione agevolata ai fini delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili, dei valori e degli incrementi di valore dichiarati, assoggettabili a procedimento di valutazione, risultanti da atti pubblici formati, da scritture private autenticate o registrate, nonché da denunce e dichiarazioni presentate entro il 30 settembre 2003. I valori dichiarati per i beni ovvero gli incrementi di valore, assoggettabili a procedimento di valutazione, possono essere definiti con l'aumento del 25% del valore o dell'incremento di valore dichiarati.

Per poter accedere alla sanatoria il contribuente deve presentare entro il 16 marzo 2004 un'istanza di definizione all'Ufficio delle Entrate competente, presso il quale è stato registrato l'atto o presentata la dichiarazione (di successione o quella ai fini dell'INVIM decennale o da trasferimento).

4.2 *Definizione agevolata delle violazioni connesse all'applicazione di agevolazioni tributarie non spettanti (articolo 11, comma 1-bis)*

E' prevista la definizione agevolata delle violazioni connesse all'applicazione, con agevolazioni tributarie, delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili su atti pubblici formati, scritture private registrate, denunce e dichiarazioni presentate fino al 30 settembre 2003.

La definizione è ammessa dietro pagamento delle maggiori imposte, escluse sanzioni e interessi, risultanti dalla differenza tra l'importo dell'imposta calcolato sulla base delle suddette agevolazioni e quello dovuto se le agevolazioni non si fossero applicate.

Per ottenere il beneficio il contribuente è tenuto a presentare un'istanza entro il 16 marzo 2004, predisposta secondo le stesse modalità previste per la definizione age-

volata dei valori ai fini delle imposte indirette, nella quale dichiara di non voler beneficiare delle agevolazioni precedentemente richieste all'Ufficio delle Entrate presso cui è stata eseguita la formalità oggetto di definizione.

4.3. *Adempimento tardivo di formalità omesse (articolo 11, comma 4)*

E' concessa la possibilità di adempiere entro il 16 marzo 2004, senza sanzioni ed interessi, con effetto per tutti i tributi indiretti, le formalità di omessa registrazione di atti, di mancata presentazione delle dichiarazioni e denunce alla data del 1° gennaio 2004, ovvero di omessa esecuzione dei versamenti annuali dell'imposta di registro dovuta per i contratti di locazione pluriennali di cui all'art. 17, comma 3, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, entro la medesima data.

Per poter beneficiare della proroga occorre che il contribuente provveda al versamento di tutti i tributi dovuti entro la data del 16 marzo 2004.

5. DEFINIZIONE DELLE LITI POTENZIALI *Art. 2 (comma 48)*

5.1. *Proroga dei termini*

La disciplina di definizione contenuta nell'art. 15 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, riferita alle liti da considerare potenziali alla data del 1° gennaio 2003 (e quindi alle liti aventi ad oggetto i periodi d'imposta fino al 2001), prevedeva che il pagamento delle imposte dovute dovesse essere eseguito entro il 16 aprile 2003. Questo termine è stato prorogato prima al 16 ottobre 2003, poi al 16 marzo 2004. Quest'ultima proroga è stata disposta con l'art. 34 del D.L. n. 269/2003, conv. nella legge n. 326/2003¹⁵.

Va segnalato in proposito che la legge 24 dicembre 2003, n. 350 (finanziaria per il 2004) ha fornito una precisazione circa le modalità di versamento delle imposte dovute (cfr. art. 2, comma 51) da parte dei contribuenti che, anteriormente al 2 ottobre 2003 (data di entrata in vigore del D.L. n. 269 del 2003), abbiano già aderito alla definizione delle liti fiscali potenziali (art. 15), e che vogliano ora usufruire della proroga dei termini al 16 marzo 2004 stabilita all'art. 34 dello stesso D.L. n. 269, al fine di avvalersi della medesima definizione relativamente a diversi avvisi di accertamento, atti di contestazione, avvisi di irrogazione di sanzioni, inviti al contraddittorio, processi verbali di constatazione.

¹⁵ Una informazione sull'argomento è stata fornita con la scheda di lettura della Fondazione Luca Pacioli del 16 gennaio 2004.

In questa ipotesi, i versamenti da effettuare entro il 16 marzo 2004 devono tener conto delle disposizioni del comma 44 (vedi precedente paragrafo 1.2.1. della presente circolare).

I termini connessi alle nuove scadenze sono stati rideterminati con l'art. 1, comma 2, del decreto del Ministero dell'economia del 16 gennaio 2004.

5.2. Estensione della disciplina

Con la legge finanziaria per il 2004 le disposizioni relative alla definizione delle cosiddette liti potenziali, previste dall'art. 15 della legge n. 289 del 2002, sono estese anche al periodo d'imposta 2002. Relativamente a questo periodo d'imposta, gli avvisi di accertamento, gli atti di contestazione e gli avvisi di irrogazione delle sanzioni per i quali alla data del 1° gennaio 2004 non siano ancora spirati i termini per la proposizione del ricorso, gli inviti al contraddittorio per i quali alla predetta data non sia ancora intervenuto la definizione, nonché i processi verbali di constatazione per i quali sempre alla predetta data non sia stato notificato avviso di accertamento ovvero ricevuto invito al contraddittorio, possono essere definiti con il versamento delle somme dovute entro il 16 marzo 2004.

Per coloro che al 1° gennaio 2004 abbiano già provveduto ad effettuare versamenti utili alla definizione di cui all'art. 15 della legge n. 289/2002, è previsto che il versamento da effettuare entro la predetta data del 16 marzo 2004 deve essere calcolato in base agli stessi criteri stabiliti dal precedente comma 44 (vedi precedente paragrafo 1.2.1. della presente circolare).

Dal 1° gennaio 2004 e fino alla data del 18 marzo 2004, sono sospesi tutti i termini per proporre ricorso avverso gli avvisi di accertamento, gli atti di contestazione e gli avvisi di irrogazione di sanzioni, nonché quelli per il perfezionamento della definizione relativi agli inviti al contraddittorio, che riguardino l'esercizio 2002.

6. DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI *Art. 2 (comma 49)*

6.1. Proroga dei termini

La disciplina di definizione contenuta nell'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, riferita alle liti pendenti alla data del 1° gennaio 2003 (e quindi alle liti aventi ad oggetto i periodi d'imposta fino al 2001), prevedeva che il pagamento delle imposte dovute dovesse essere eseguito entro il 16 aprile 2003. Questo termine è stato prorogato prima al 16 ottobre 2003, poi al 16 marzo 2004. Quest'ultima pro-

roga è stata disposta con l'art. 34 del D.L. n. 269 del 2003, conv. nella legge n. 326 del 2003¹⁶.

I termini connessi alle nuove scadenze sono stati rideterminati con l'art. 1, comma 2, del decreto del Ministero dell'economia del 16 gennaio 2004.

Le liti fiscali che possono essere definite ai sensi dell'art. 16 citato sono sospese fino al 30 aprile 2004, salvo che il contribuente non presenti istanza di trattazione¹⁷.

6.2. Estensione della disciplina

La legge finanziaria per il 2004, all'art. 2, comma 49, estende la disciplina di definizione delle liti pendenti di cui all'art. 16 citato anche alle liti fiscali che risultino pendenti alla data del 1° gennaio 2004, comprese le liti per le quali alla data del 30 ottobre 2003 non sia ancora intervenuta una sentenza passata in giudicato.

Il versamento delle somme necessarie alla definizione deve avvenire entro la data del 16 marzo 2004, anche ratealmente in un massimo di sei rate trimestrali oppure in un massimo di 12 rate trimestrali qualora se le somme complessivamente dovute superino i 50.000 euro. La prima rata deve essere versata entro la predetta data del 16 marzo 2004 e gli interessi sono computati sulle rate successive, a partire dal 17 marzo 2004.

FONDAZIONE LUCA PACIOLI

16 Una informazione sull'argomento è stata fornita con la scheda di lettura della Fondazione Luca Pacioli del 16 gennaio 2004.

17 La sospensione fino al 30 aprile 2004 è stata stabilita dall'art. 34, comma 3, del D.L. n. 269 del 2003. La possibilità di evitare la sospensione con la presentazione di un'istanza di trattazione è stata introdotta con l'art. 2, comma 12, lett. b), della legge 24 dicembre 2003, n. 350.