

ACCERTAMENTO

L'accertamento esecutivo

di **Dottryna**



L'accertamento esecutivo è stato introdotto nel nostro ordinamento dall'articolo 29 del D.L. 78/2010 (convertito dalla L. 122/2010), allo scopo di ridurre i tempi di recupero coattivo del credito tributario.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "Accertamento", una apposita *Scheda di studio*.

Il presente contributo analizza alcuni aspetti generali dell'accertamento esecutivo.

Gli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate dal **1° ottobre 2011** (relativi al periodo d'imposta in corso al 31/12/2007 e successivi) hanno efficacia esecutiva, in quanto **decorso il termine utile per la proposizione del ricorso** legittimano l'**esecuzione forzata** nei confronti del contribuente.

Sin dalla loro emanazione, gli atti assumono la veste di provvedimenti **impositivi**, di **precetto** (intimazione ad adempiere) e di **titolo esecutivo** (che consente di promuovere l'esecuzione forzata, unitamente al precetto), e una volta notificato l'avviso di accertamento il contribuente deve provvedere (entro i termini) al versamento delle somme dovute, **senza che sia necessario attendere la notifica della cartella di pagamento**.

Deve essere assunta quale **data di emissione** quella in cui il provvedimento viene **datato** e **sottoscritto** dal responsabile dell'Ufficio.

Sebbene il carattere esecutivo degli atti abbia determinato la **concentrazione** negli stessi dell'attività **di riscossione** (della quale si dirà più diffusamente *infra*- par. 1), sono rimaste invariate le disposizioni per la riscossione delle somme in **pendenza di giudizio** e, con alcune particolarità, gli istituti tipici della riscossione a mezzo **ruolo** (come, p.e., la dilazione delle somme, i ruoli straordinari, ecc...).

L'esecutività è efficace per gli **avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle Entrate** per imposte dirette (Irpef, Ires, Iri – quest'ultima dal 2017), Irap, Iva, ritenute (sia a titolo di acconto che d'imposta), imposte sostitutive, nonché per i relativi **provvedimenti di irrogazione delle**

sanzioni.

Il riferimento a tale ultima tipologia di provvedimenti è individuabile nelle modifiche agli [articoli 16 e 17 del D.Lgs. 472/1997](#), introdotte dal D.L. 98/2011 per la razionalizzazione del procedimento. A seguito di tali modifiche il procedimento di irrogazione immediata delle sanzioni di cui all'[articolo 17](#) non è più alternativo al procedimento di previa contestazione della sanzione, ma diviene **obbligatorio** quando la sanzione risulti correlata al tributo.

Non trova, invece, applicazione per i **contributi previdenziali** (sebbene gli stessi possano essere comunque inseriti nel medesimo atto di accertamento), né per l'**imposta di registro**, l'**imposta sulle successioni e donazioni**, i **tributi locali** e le **altre entrate non tributarie**, che rimangono soggette alla riscossione in base a **ruolo**.

Con particolare riferimento ai contributi previdenziali, sebbene gli stessi siano **determinati e liquidati** in connessione con i redditi e siano ammessi alla definizione per acquiescenza e in adesione (di cui all'[articolo 2, comma 3 del D.Lgs. 218/1997](#)), in ambito di riscossione si assiste ad una **dicotomia** posto che:

- le imposte sui redditi, Iva e Irap rientrano nell'alveo degli accertamenti esecutivi la cui competenza è attribuita all'Agenzia delle Entrate;
- i **contributi Inps** formano oggetto di un **avviso di addebito** (esecutivo ai sensi dell'[articolo 30 del D.L. 78/2010](#)) e rientrano nella competenza dell'Inps.

In caso di omissione dei versamenti, le somme relative ai contributi non devono essere affidate all'Agente per la riscossione, ma sono oggetto di apposito avviso di addebito emesso dall'Inps, che deve contenere l'**intimazione ad adempiere entro sessanta giorni**. In costanza di inadempimento del contribuente, l'Inps provvederà all'affidamento del carico all'Agente per la riscossione con modalità proprie ed in deroga alla disciplina di cui al D.Lgs. 46/1999.

In materia di imposte sui redditi e Iva, la riscossione in base a **ruolo rimane tuttavia confermata per le liquidazioni e i controlli formali** (ex [articoli 36-bis e 36-ter D.P.R. 600/1973](#) e [articolo 54-bis del D.P.R. 633/1972](#)), per la riscossione delle sanzioni irrogate con la procedura di cui all'articolo 16 D.Lgs. 472/1997 e per la riscossione delle sanzioni non connesse con l'accertamento del tributo.

La **nota dell'Agenzia delle Entrate prot. 2011/141776 del 30/09/2011**, ha chiarito come non assumano natura esecutiva:

- gli atti di **contestazione delle sanzioni** ex [articolo 16, D.Lgs. 472/1997](#), posto che il D.L. 98/2010, modificando l'[articolo 17 del D.Lgs. 472/1997](#), ha previsto che qualora siano collegate all'evasione (si pensi alle sanzioni per dichiarazione omessa o infedele) le sanzioni debbano essere irrogate unitamente all'accertamento e non in via separata. La contestazione separata, per la quale continuerà ad applicarsi il ruolo, opera pertanto in via principale per le **sanzioni non connesse all'evasione** come, per esempio, quelle

relative all'omessa cancellazione della partita Iva o alle violazioni relative al modulo RW;

- gli **accertamenti con adesione non preceduti da avviso di accertamento** e pertanto derivanti da istanza presentata dal contribuente nelle more della verifica fiscale ([articolo 6, D.Lgs. 218/1997](#));
- gli atti previsti dagli **istituti definitivi** di cui agli [articoli 5, comma 1- bis](#), e [5- bis del D.Lgs. 218/1997](#) (questi ultimi applicabili ai soli processi verbali di constatazione in materia di imposte sui redditi e Iva consegnati entro il 31 dicembre 2015);
- gli atti di **recupero delle somme erroneamente rimborsate** di cui all'[articolo 43, comma 1, del D.P.R. 602/1973](#), in quanto la logica della norma appare assimilabile al procedimento di liquidazione automatica.

Nulla è specificato per gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta.

La norma ha altresì stabilito che gli avvisi di accertamento, ed i relativi provvedimenti d'irrogazione delle sanzioni nonché i successivi atti di rideterminazione degli importi dovuti, debbano contenere:

- l'**intimazione ad adempiere** entro il termine di presentazione del ricorso;
- l'indicazione dell'**obbligo di pagamento** degli importi negli stessi indicati ovvero, in caso di tempestiva proposizione del ricorso ed a titolo provvisorio, degli importi stabiliti dall'[articolo 15 del D.P.R. 602/1973](#);
- l'espresso avvertimento che, **decorsi trenta giorni** dal termine ultimo per il pagamento (*rectius* per la proposizione del ricorso), la riscossione delle somme richieste sarà affidata, in deroga alle disposizioni in materia di iscrizione a ruolo, in carico agli **Agenti della riscossione**, anche ai fini dell'**esecuzione forzata**.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DEI CONTROLLI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >