



## Quindicinale di informazione per gli studi professionali

Anno 2013 - Direttore Responsabile: Marco Scarzella - Reg. presso il Tribunale di Torino n. 5252 del 2.4.99  
Editrice: Eutekne s.p.a. Via San Pio V, 27 - 10125 Torino - http://www.eutekne.it

numero 13 del 15.7.2013

### NOVITÀ

<b>Tutti i soggetti - Novità in merito all'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2012</b> .....	1
<b>Sostituti d'imposta - Inapplicabilità della ritenuta alle prestazioni occasionali per le quali è previsto il solo rimborso delle spese</b> .....	2
<b>Soggetti IRPEF - Deducibilità IRPEF dei contributi ai consorzi obbligatori</b> .....	2
<b>Soggetti IRPEF - Modalità di pagamento delle spese per l'acquisto di mobili per beneficiare della detrazione IRPEF del 50%</b> ...	3
<b>Tutti i soggetti - Chiarimenti sulle novità del DL "Fare" in materia di procedure esecutive</b> .....	4
<b>Soggetti IRPEF - Determinazione del credito per le imposte pagate all'estero spettante ai lavoratori dipendenti</b> .....	5
<b>Imprese individuali - Esenzione dall'imposta di bollo per le imprese individuali che presentano la domanda di deposito dell'indirizzo PEC</b> .....	6
<b>Tutti i soggetti - Trattamento ai fini dell'imposta di registro di una lettera fiduciaristica sia enunciata in un decreto ingiuntivo</b> ...	6
<b>Soggetti IRPEF - Scomputo nel modello UNICO delle ritenute d'acconto subite erroneamente nel 2012 sui bonifici agevolati</b> ...	7
<b>Soggetti IVA - Aliquota IVA per i servizi di radiotaxi</b> .....	7
<b>Soggetti IRES - Regime fiscale degli interessi e altri proventi percepiti da OICR e Confidi</b> .....	7
<b>Tutti i soggetti - Istituzione delle causali contributo per la riscossione di contributi a favore degli enti bilaterali</b> .....	8

### IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

<b>Professionisti - Chiarimenti in merito all'obbligo di assicurazione professionale</b> .....	8
--	---

### PROCEDURE PRATICHE

<b>Sospensione feriale dei termini processuali</b> .....	9
--	---

## NOVITÀ

<b>Fiscale</b>	<b>NOVITÀ IN MERITO ALL'APPLICAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2012</b>
<b>clrc. Agenzia delle Entrate 15.7.2013 n. 23</b>	L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 15.7.2013 n. 23, ha fornito chiarimenti in merito all'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2012. In linea generale, sono affrontate tutte le novità che interessano tale periodo: i neo-revisionati studi di settore approvati con i DM 28.12.2012, i nuovi indicatori di coerenza economica di cui ai DM 21.3.2013 e 28.3.2013, i correttivi anticrisi (DM 23.5.2013), le principali novità della modulistica e del software applicativo.
<b>Tutti i soggetti</b>	<b>Ambito soggettivo</b>
<b>Novità in merito all'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2012</b>	Viene confermata, a regime a partire dal 2012, l' <u>inutilizzabilità dei risultati degli studi di settore per l'attività di accertamento</u> nei confronti di: <ul style="list-style-type: none"> <li>• società cooperative a mutualità prevalente;</li> <li>• soggetti che redigono il bilancio in base agli IAS;</li> <li>• soggetti che esercitano in maniera prevalente le attività contraddistinte dal codice 64.92.01 - "Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi" e dal codice 66.19.40 - "Attività di Bancoposta";</li> <li>• soggetti esercenti attività d'impresa, cui si applicano gli studi di settore, per il periodo d'imposta in cui cessa di avere applicazione il regime dei "minimi";</li> <li>• soggetti che esercitano in maniera prevalente l'attività di affitto d'aziende - codice 68.20.02.</li> </ul> <p>I predetti soggetti sono comunque tenuti alla presentazione della <u>comunicazione dei dati rilevanti</u>.</p>

<p><i>segue</i></p>	<p>Viene sancita l'impossibilità di fruire della causa di inapplicabilità degli studi di settore per le cooperative e i consorzi costituiti appositamente per la partecipazione a gare d'appalto, i cui lavori sono svolti dalle imprese socie o consorziate, in quanto l'elemento determinante ai fini della sussistenza della stessa è la presenza di attività svolte esclusivamente a favore dei soci o associati e degli utenti.</p> <p><b>Utilizzo retroattivo degli studi evoluti</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate <u>esclude</u>, in linea generale, la possibilità di <u>utilizzare retroattivamente</u>, in sede di accertamento, i <u>risultati degli studi di settore evoluti per il 2012</u> in quanto le variabili utilizzate per costruire tali studi tengono conto degli effetti congiunturali che possono essere assenti o diversi da precedenti periodi d'imposta. In via eccezionale, tali studi, senza le modifiche dei correttivi anticrisi, possono trovare applicazione solo per l'eventuale rideterminazione della situazione relativa all'annualità 2010 poiché la base dati utilizzata per elaborare gli studi evoluti per il 2012 si riferisce proprio a tale annualità (2010).</p> <p><b>Ricalcolo dell'Indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi"</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate segnala che ci potrebbero essere criticità nel calcolo dell'indicatore di normalità economica "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi" in quanto nella voce "oneri diversi di gestione" (utilizzata per il calcolo dell'indicatore) potrebbero confluire oneri straordinari, quali le perdite su crediti e l'IRAP deducibile pagata negli anni precedenti sul costo del lavoro. In tali casi, se si verifica una segnalazione di non normalità del dato dichiarato, il contribuente può provvedere al ricalcolo di GE.RI.CO. decurtando la componente di costo straordinaria.</p>
---------------------	---

<p><b>Fiscale</b></p>	<p><b>INAPPLICABILITÀ DELLA RITENUTA ALLE PRESTAZIONI OCCASIONALI PER LE QUALI È PREVISTO IL SOLO RIMBORSO DELLE SPESE</b></p>
<p>ris. Agenzia delle Entrate 11.7.2013 n. 49</p>	<p>La ris. Agenzia delle Entrate 11.7.2013 n. 49 fornisce <u>chiarimenti</u> in merito all'applicazione della <u>ritenuta</u> di cui all'art. 25 del DPR 600/73 nell'ipotesi di prestazioni di <u>lavoro autonomo occasionale</u> per il cui svolgimento è previsto il <u>solo rimborso delle spese</u>.</p>
<p><b>Sostituti d'imposta</b></p> <p><b>Inapplicabilità della ritenuta alle prestazioni occasionali per le quali è previsto il solo rimborso delle spese</b></p>	<p><b>Fattispecie</b></p> <p>L'<u>istituto italiano di tecnologia</u> ha precisato che invita spesso <u>docenti e ricercatori</u> a svolgere <u>seminari</u> scientifici (c.d. <i>invited speakers</i>), ai quali riconosce soltanto il rimborso delle spese sostenute (o l'anticipazione delle stesse); i relatori, in linea generale, <u>non</u> svolgono attività di lavoro autonomo <u>abituale</u>.</p> <p><b>Spese strettamente necessarie</b></p> <p>I redditi di <u>lavoro autonomo non abituale</u> sono determinati, proprio in ragione della loro occasionalità, tenendo conto del <u>collegamento</u> specifico tra <u>compenso</u> e <u>spesa sostenuta</u> per conseguirlo, in quanto deducibile nel periodo di imposta in cui sono percepiti i compensi cui dette spese si riferiscono in modo specifico (art. 71 co. 2 del TUIR).</p> <p>Secondo l'Amministrazione finanziaria, quindi, nell'ipotesi di prestazioni di lavoro autonomo occasionale per il cui svolgimento è previsto <u>solamente il rimborso delle spese strettamente necessarie</u> per l'esecuzione della prestazione stessa, si genera un <u>reddito diverso</u> pari a <u>zero</u>, anche se le spese sono sostenute in un diverso periodo d'imposta; il medesimo trattamento si applica anche nel caso in cui le spese siano direttamente sostenute dal committente. Nel caso di specie, quindi, l'istituto italiano di tecnologia <u>non deve assoggettare alla ritenuta</u> alla fonte di cui all'art. 25 del DPR 600/73 i rimborsi spese di viaggio, vitto e alloggio, nell'ipotesi in cui le spese stesse siano <u>solamente quelle strettamente necessarie</u> per lo svolgimento dei seminari, previa acquisizione dei titoli certificativi delle spese.</p> <p>Per il <u>committente</u>, invece, resta ferma la rilevanza dei costi anche ai fini IRAP.</p> <p><b>Semplificazioni per il percipiente</b> Il percipiente <u>non</u> è tenuto a riportare dette <u>somme</u> e le corrispondenti <u>spese</u> nella <u>dichiarazione</u> dei redditi.</p>

<p><b>Fiscale</b></p>	<p><b>DEDUCIBILITÀ DEI CONTRIBUTI AI CONSORZI OBBLIGATORI NONOSTANTE L'IMU ABBAIA SOSTITUITO L'IRPEF PER GLI IMMOBILI NON LOCATI O NON AFFITTATI</b></p>
<p>ris. Agenzia delle Entrate 4.7.2013 n. 44</p>	<p>La ris. Agenzia delle Entrate 4.7.2013 n. 44 ha chiarito che l'assoggettamento a <u>IMU</u>, sostitutiva dell'IRPEF per gli <u>immobili non locati o non affittati</u>, non determina il venir meno della deducibilità dei contributi ai consorzi obbligatori.</p>

<p><b>Soggetti IRPEF</b></p> <p><b>Deducibilità dei contributi ai consorzi obbligatori</b></p>	<p><b>Quadro normativo</b></p> <p>Il chiarimento reso dall’Agenzia è significativo, in quanto, a seguito dell’<u>introduzione dell’IMU</u>, sono sorti dubbi sulla deducibilità o meno ai fini IRPEF di tali contributi.</p> <p>Infatti, l’art. 10 co. 1 lett. a) del TUIR, che prevede la deducibilità ai fini IRPEF dei contributi ai consorzi obbligatori per legge o in dipendenza di provvedimenti della Pubblica Amministrazione, pone come condizione che i redditi degli immobili su cui gravano i contributi stessi concorrano alla <u>formazione del reddito complessivo</u>.</p> <p>L’art. 8 co. 1 del DLgs. 23/2011 ha, tuttavia, previsto, l’<u>esenzione dei redditi fondiari dall’IRPEF</u> relativamente agli immobili non locati o non affittati, soggetti all’IMU. Ciò aveva portato a ritenere che, poiché tali redditi non concorrono più alla formazione del reddito complessivo IRPEF, per gli immobili in questione venisse meno anche la deducibilità dei contributi versati ai consorzi obbligatori.</p> <p><b>Correzione del modello 730/2013</b></p> <p>Per i soggetti che hanno <u>già presentato il modello 730/2013</u> e che non hanno dedotto tali contributi per il periodo d’imposta 2012, è possibile recuperare l’onere deducibile presentando un modello 730 integrativo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• entro il 25.10.2013;</li> <li>• esclusivamente ad un CAF-dipendenti o ad un professionista abilitato, anche se ci si era avvalsi dell’assistenza fiscale prestata dal proprio sostituto d’imposta.</li> </ul> <p>Il datore di lavoro o l’ente previdenziale provvederà ad effettuare i relativi conguagli a credito.</p> <p><b>Correzione del modello UNICO 2013 PF</b></p> <p>Possono presentare il modello UNICO 2013 PF “corretto” per far valere la deducibilità dei contributi in esame, con la determinazione dei nuovi saldi, <u>entro il 30.9.2013</u>, in via telematica:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• i soggetti che hanno <u>già presentato in Posta</u> il modello UNICO 2013 PF;</li> <li>• i soggetti che presentano il modello UNICO 2013 PF in via telematica.</li> </ul> <p>Gli importi a credito, in relazione al saldo IRPEF e relative addizionali per il 2012, potranno essere <u>utilizzati in compensazione</u> o <u>riportati</u> nella prossima dichiarazione.</p> <p><b>Regime opzionale della cedolare secca</b></p> <p>Secondo la risoluzione in commento, in relazione ai <u>canoni di locazione degli immobili ad uso abitativo</u>, il regime della cedolare secca ex art. 3 del DLgs. 23/2011 preclude invece la deduzione ai fini IRPEF dei contributi ai consorzi obbligatori. Anche la cedolare secca è un regime sostitutivo dell’IRPEF, ma non ha carattere obbligatorio: la <u>natura opzionale</u> del regime consentirebbe al contribuente di comparare la convenienza del regime sostitutivo rispetto a quello ordinario, anche in relazione alla deducibilità dei contributi in esame.</p>
--	--

<p><i>Fiscale</i></p> <p><b>com. stampa Agenzia delle Entrate 4.7.2013</b></p> <p><b>Soggetti IRPEF</b></p> <p><b>Modalità di pagamento delle spese per l’acquisto di mobili per beneficiare della detrazione IRPEF del 50%</b></p>	<p><b>MODALITÀ DI PAGAMENTO DELLE SPESE SOSTENUTE PER L’ACQUISTO DI MOBILI PER BENEFICIARE DELLA DETRAZIONE IRPEF DEL 50%</b></p> <p>Con il comunicato stampa 4.7.2013 n. 100, l’Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti sulla detrazione IRPEF del 50% per l’acquisto di mobili finalizzato all’arredo di un immobile oggetto di interventi di recupero edilizio (c.d. “bonus arredi”), prevista dall’art. 16 co. 2 del DL 63/2013 (in corso di conversione in legge).</p> <p><b>Modalità di pagamento delle spese</b></p> <p>I soggetti che intendono fruire dell’agevolazione, devono eseguire i pagamenti con le stesse modalità già previste per le spese sostenute per gli interventi di ristrutturazione, ossia mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la causale del versamento;</li> <li>• il codice fiscale del beneficiario della detrazione;</li> <li>• il numero di partita IVA o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.</li> </ul>
---	--

<i>Fiscale</i>	<b>CHIARIMENTI DI EQUITALIA SULLE NOVITÀ DEL DL “FARE” IN MATERIA DI PROCEDURE ESECUTIVE</b>
<b>Nota Equitalia 1.7.2013</b>	Equitalia detta le <u>prime istruzioni</u> operative concernenti le innovazioni apportate dal <u>DL 69/2013</u> (c.d. DL “Fare”), le quali incidono in maniera consistente sulle procedure espropriative in corso.
<b>Tutti i soggetti</b>  <b>Chiarimenti sulle novità del DL “Fare” in materia di procedure esecutive</b>	<p>Peraltro, alcune delle indicazioni fornite sono per loro natura <u>provvisorie</u>, in quanto talvolta le nuove norme, come la dilazione dei ruoli “in aumento”, sono subordinate all’emanazione di un apposito decreto attuativo e, inoltre, potranno sopravvenire modifiche durante la conversione in legge del decreto.</p> <p><b>Dilazione delle somme iscritte a ruolo</b></p> <p>La dilazione delle somme affidate ad Equitalia a seguito di accertamenti esecutivi o iscritte a ruolo può ora avvenire “<u>in aumento</u>” sino ad un massimo di <u>120 rate mensili</u> in luogo delle “ordinarie” 72 rate, a condizione che il debitore si trovi in una grave situazione di difficoltà finanziaria non dallo stesso causata che sia legata all’attuale stato di congiuntura economica. Equitalia specifica che, come contempla l’art. 52 co. 3 del DL 69/2013, l’attuazione della norma è subordinata all’emanazione di un <u>decreto</u> che dovrebbe essere approvato entro trenta giorni dall’entrata in vigore della legge di <u>conversione</u>, per cui detta dilazione non può allo stato attuale essere concessa.</p> <p>Tuttavia, quando vi sarà il decreto, potrà essere possibile la <u>rimodulazione</u> delle rate già concesse.</p> <p>L’ulteriore modifica concerne la decadenza dalla dilazione, che si verifica non più a seguito dell’omesso pagamento di due rate consecutive, ma di otto rate, anche non consecutive. Ciò opera altresì per le rateazioni <u>in corso</u>, e potrebbe anche ipotizzarsi una disciplina <u>di favore</u> per i debitori che sono già decaduti dalla dilazione, ma tale aspetto ben potrebbe essere normato in sede di conversione del decreto.</p> <p>Per ora, comunque, nei confronti dei debitori decaduti le azioni riscossive vengono <u>sospese</u>.</p> <p><b>Pignoramento Immobiliare</b></p> <p>L’espropriazione immobiliare, grazie al DL 69/2013, è inibita:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• sempre, per l’<u>abitazione principale</u>, se costituisce l’unico immobile di proprietà del contribuente e questo vi risiede anagraficamente, con eccezione degli immobili di lusso, delle ville e dei castelli;</li> <li>• in generale, se il valore complessivo del debito non supera i <u>120.000,00 euro</u> (prima il limite era di 20.000,00 euro).</li> </ul> <p>È dunque necessario che la casa di abitazione sia adibita, appunto, ad “uso abitativo”, e ciò concerne la <u>classificazione catastale</u> del bene e non la destinazione di fatto, per cui sono ad esempio pignorabili gli immobili classificati nella categoria <u>A/10</u> (uffici e studi).</p> <p>In merito alle <u>pertinenze</u> accatastate autonomamente, si evidenzia che il divieto di pignoramento permane, nonostante, a rigore, il debitore possieda due unità immobiliari. Ai nostri fini, infatti, non viene meno il requisito dell’unicità della casa di abitazione.</p> <p>Sulla decorrenza di tali limiti, Equitalia ha richiesto un apposito parere agli organi competenti, e, nelle more del relativo ottenimento e comunque in attesa della conversione del decreto, le procedure espropriative sono <u>bloccate</u>.</p> <p><b>Ipoteca</b></p> <p>Per l’ipoteca rimane il consueto limite dei <u>20.000,00 euro</u>, ed essa è legittima anche se disposta sull’unica casa di abitazione del debitore.</p> <p>Viene precisato che l’ipoteca è adottabile solo ai fini cautelari e per la tutela dei crediti laddove l’esecuzione fosse avviata da <u>terzi</u> (in questa ipotesi, non operano i limiti di pignorabilità dell’art. 76 del DPR 602/73).</p> <p><b>Pignoramento di beni strumentali all’attività e alla professione</b></p> <p>Il disposto di cui all’art. 515 co. 3 c.p.c. è stato esteso all’espropriazione esattoriale, modificando l’art. 62 del DPR 602/73, con alcune specificazioni.</p> <p>Ora, Equitalia non potrà più pignorare i beni <u>funzionali</u> all’esercizio dell’<u>attività</u> e della professione, se non nei limiti di un quinto e quando il valore degli altri beni rinvenuti dall’ufficiale della riscossione non appaia sufficiente alla realizzazione del credito.</p> <p>Ciò, a differenza di quanto previsto dall’art. 515 co. 3 c.p.c., opera anche per i debitori costituiti in forma societaria.</p>

<i>segue</i>	<p>Richiamando l'orientamento della giurisprudenza, Equitalia afferma che la pignorabilità dei beni strumentali è sempre residuale, e che se <i>“il bene pignorato è da ritenersi necessario al processo lavorativo e non risulta che vi siano beni analoghi tali da consentire comunque al debitore lo svolgimento della propria attività lavorativa, il bene non può considerarsi pignorabile”</i>.</p> <p><b>Pignoramento presso terzi di salari e stipendi (Istituti bancari)</b></p> <p>Nel caso di pignoramento di somme dovute a titolo di stipendio, salario e simili, che siano <u>confluite in un conto corrente</u>, gli obblighi di legge che gravano sul terzo (il quale, per quanto sembra emergere, dovrebbe essere l'istituto di credito) non possono ricomprendere l'ultimo emolumento affluito sul conto.</p> <p>Viene pertanto superato quanto previsto con la nota 22.4.2013 n. 4404, ove era stata annunciata la <u>sospensione</u> dei pignoramenti dei salari e degli stipendi confluiti in conti correnti (secondo la giurisprudenza, in tal caso sarebbe stato possibile pignorare la totalità delle somme, non operando il limite del quinto di cui all'art. 545 c.p.c.).</p>
--------------	---

<i>Fiscale</i>	<p><b>CALCOLO DELL'IMPOSTA ESTERA DETRAIBILE NEL CASO DI SOGGIORNO ALL'ESTERO PER UN PERIODO SUPERIORE A 183 GIORNI NELL'ARCO DI 12 MESI</b></p>
ris. Agenzia delle Entrate 8.7.2013 n. 48	<p>La ris. Agenzia delle Entrate 8.7.2013 n. 48 chiarisce le modalità di <u>determinazione</u> del credito per le <u>imposte pagate all'estero</u> spettante ai lavoratori dipendenti che beneficiano della tassazione in Italia sulla base delle <u>retribuzioni convenzionali</u>, ai sensi dell'art. 51 co. 8-<i>bis</i> del TUIR.</p>
<p><b>Soggetti IRPEF</b></p> <p><b>Determinazione del credito per le Imposte pagate all'estero spettante ai lavoratori dipendenti</b></p>	<p><b>Lavoratori dipendenti Interessati</b></p> <p>La problematica riguarda i <u>lavoratori dipendenti</u> che soddisfino le seguenti <u>condizioni</u> (cfr. C.M. 16.11.2000 n. 207/E, § 1.5.7):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• prestino la propria attività all'estero in <u>via continuativa</u> e come <u>oggetto esclusivo</u> del rapporto;</li> <li>• venga stipulato uno <u>specifico contratto</u> che preveda l'esecuzione della prestazione in via esclusiva all'estero e che il dipendente venga collocato in uno speciale <u>“ruolo estero”</u>;</li> <li>• pur svolgendo l'attività lavorativa all'estero, in base all'art. 2 del TUIR continuano ad essere qualificati come <u>fiscalmente residenti</u> in Italia;</li> <li>• nell'arco di <u>12 mesi</u>, anche “a cavallo” di due anni solari, <u>soggiornino</u> nello Stato estero per un <u>periodo superiore a 183 giorni</u>; il periodo da considerare non necessariamente deve risultare continuativo e, nel computo dei 183 giorni, <u>rilevano</u>, in ogni caso, il periodo di <u>ferie</u>, le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi, <u>indipendentemente</u> dal luogo in cui gli stessi sono trascorsi;</li> <li>• l'attività lavorativa <u>non</u> sia prestata in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo per evitare le doppie imposizioni che preveda per il reddito di lavoro dipendente la tassazione <u>esclusivamente nel Paese estero</u>; in questo caso, infatti, la normativa della convenzione prevale sulle disposizioni fiscali interne.</li> </ul> <p>In tali casi, ai sensi del co. 8-<i>bis</i> dell'art. 51 del TUIR, il reddito di lavoro dipendente <u>imponibile in Italia</u> non è costituito dalle retribuzioni effettivamente corrisposte all'estero, ma dalle <u>retribuzioni convenzionali</u> definite annualmente con <u>decreto ministeriale</u> ai sensi dell'art. 4 co. 1 del DL 31.7.87 n. 317 conv. L. 3.10.1987 n. 398 (si veda, da ultimo, con riferimento all'anno 2013, il DM 7.12.2012).</p> <p><b>Determinazione del credito d'imposta spettante in Italia per le imposte pagate all'estero</b></p> <p>In relazione al <u>credito d'imposta spettante</u> in Italia per i redditi prodotti all'estero e imponibili anche in Italia, l'art. 165 co. 10 del TUIR stabilisce che <i>“nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente”</i>.</p> <p>L'art. 36 co. 30 del DL 4.7.2006 n. 223, conv. L. 4.8.2006 n. 248, ha stabilito che le suddette disposizioni <i>“devono intendersi riferite”</i> anche ai crediti d'imposta relativi ai redditi di <u>lavoro dipendente</u> prestato all'estero di cui all'art. 51 co. 8-<i>bis</i> del TUIR.</p> <p>La risoluzione in esame stabilisce che, per la <u>determinazione</u> del credito d'imposta ex art. 165 del TUIR, le <u>imposte pagate all'estero</u> a titolo definitivo devono essere <u>ridotte</u> in proporzione al <u>rapporto</u> tra la <u>retribuzione convenzionale</u> determinata ai sensi dell'art. 51 co. 8-<i>bis</i> del TUIR ed il reddito di lavoro dipendente che sarebbe stato <u>tassabile in via ordinaria</u> in Italia, se la medesima attività lavorativa fosse stata <u>prestata in Italia</u>.</p>

<i>segue</i>	Secondo l’Agenzia, infatti, tale impostazione permette di <u>evitare effetti distorsivi</u> e discriminatori che si verificherebbero qualora la retribuzione convenzionale fosse <u>rapportata</u> al reddito determinato secondo le regole di <u>tassazione dello Stato della fonte</u> , quindi soggetto ad una <u>variabilità</u> di risultati a seconda del sistema impositivo applicabile nello specifico Stato estero.
--------------	--

<b>Fiscale</b>	<b>ESENZIONE DALL’IMPOSTA DI BOLLO PER LE IMPRESE INDIVIDUALI CHE PRESENTANO LA DOMANDA DI DEPOSITO DELL’INDIRIZZO PEC</b>
ris. Agenzia delle Entrate 5.7.2013 n. 45	Nella ris. 5.7.2013 n. 45, l’Agenzia delle Entrate esamina l’applicazione dell’ <u>imposta di bollo</u> alle comunicazioni concernenti la PEC, operate da imprese individuali.
<b>Imprese individuali</b>  <b>Esenzione dall’imposta di bollo per le imprese individuali che presentano la domanda di deposito dell’indirizzo PEC</b>	<b>Obbligo di adozione e comunicazione dell’indirizzo di Posta Elettronica Certificata</b> Si ricorda che, come già previsto per le <u>imprese costituite in forma societaria</u> ed i professionisti (dall’art. 16 co. 6 - 7 del DL 185/2008), l’art. 5 co. 1 - 2 del DL 179/2012 ha disposto l’obbligo di dotarsi di un indirizzo di Posta elettronica certificata (PEC) anche per le <u>imprese individuali</u> . In particolare, in base alle citate norme: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>tutte le domande di nuova iscrizione</u> di impresa individuale al Registro delle imprese devono obbligatoriamente contenere la <u>comunicazione dell’indirizzo di PEC</u>;</li> <li>• le imprese <u>individuali</u> che risultino <u>già iscritte</u> devono comunicare l’indirizzo PEC con <u>successiva domanda di iscrizione</u>, che doveva essere inviata <u>entro il 30.6.2013</u>.</li> </ul> <b>PEC e imposta di bollo</b> In conclusione, secondo quanto chiarito dall’Agenzia delle Entrate nella ris. 45/2013: <ul style="list-style-type: none"> <li>• ove, successivamente alla prima iscrizione, l’impresa individuale presenti al Registro delle imprese la domanda contenente <u>esclusivamente</u> la <u>comunicazione di indirizzo PEC</u>, questa <u>non è soggetta all’imposta di bollo</u>;</li> <li>• ove la domanda di deposito dell’indirizzo PEC venga presentata dall’impresa individuale contestualmente alla prima domanda di iscrizione al Registro delle imprese, resta dovuta l’imposta di bollo prevista per l’adempimento “principale” (ovvero la domanda di iscrizione al Registro imprese), nella misura di 17,50 euro, a norma dell’art. 1 co. 1-<i>ter</i> della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 642/72.</li> </ul>

<b>Fiscale</b>	<b>TRATTAMENTO IMPOSITIVO DA APPLICARE NEL CASO IN CUI UNA LETTERA FIDEIUSSORIA SIA ENUNCIATA IN UN DECRETO INGIUNTIVO</b>
ris. Agenzia delle Entrate 5.7.2013 n. 46	Nella ris. 5.7.2013 n. 46, l’Agenzia delle Entrate ha esaminato il corretto trattamento impositivo da applicare nel caso in cui una <u>lettera fideiussoria</u> sia <u>enunciata</u> in un decreto ingiuntivo.
<b>Tutti i soggetti</b>  <b>Trattamento ai fini dell’imposta di registro di una lettera fideiussoria sia enunciata in un decreto ingiuntivo</b>	<b>Trattamento impositivo ordinario degli atti di fideiussione</b> A norma dell’art. 6 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86, le <u>garanzie reali o personali a favore di terzi</u> , non richieste dalla Legge, sono soggette ad <u>imposta di registro dello 0,50%</u> e da registrare in termine fisso. La base imponibile cui applicare l’aliquota sopra indicata, a norma dell’art. 43 del DPR 131/86, è costituita dalla “somma garantita”. Infine, a norma del combinato disposto degli artt. 2 della Tariffa, Parte II, e 6 della Tariffa, Parte I, allegate al DPR 131/86, gli atti di garanzia reale o personale prestati a favore di terzi e non richiesti dalla legge sono soggetti a <u>registrazione solo in caso d’uso</u> se stipulati per <u>corrispondenza (come nel caso di specie)</u> . <b>Enunciazione di atti non registrati</b> A norma dell’art. 22 del DPR 131/86, “ <i>se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell’atto che contiene la enunciazione, l’imposta si applica anche alle disposizioni enunciate</i> ”. Pertanto, l’atto di fideiussione enunciato in un decreto ingiuntivo sconta l’imposta di registro dello 0,50%, alle condizioni specificate nell’art. 22 citato. <b>Fideiussione enunciata nel decreto Ingiuntivo</b> Nel caso di specie, una fideiussione, stipulata per corrispondenza e non precedentemente registrata, veniva citata in un decreto ingiuntivo. Come chiarito dall’Agenzia, in tal caso, l’imposta di registro dello 0,50%, da corrispondere sulla fideiussione enunciata, deve essere applicata su una <u>base imponibile</u> pari non all’intero valore della fideiussione, bensì alla <u>sola parte del credito</u> per la cui esecuzione è stato <u>attivato il procedimento giudiziario</u> .

<i>segue</i>	Infatti, in tal caso, non trovano applicazione le regole ordinarie per la determinazione della base imponibile in quanto, a norma dell'art. 22 co. 3 del DPR 131/86, ove l'enunciazione di un <u>atto non soggetto a registrazione in termine fisso</u> (come la lettera fideiussoria) sia contenuta in un atto dell'autorità giudiziaria, l'imposta si applica sulla <u>parte dell'atto enunciato non ancora eseguita</u> .
--------------	--

<b>Fiscale</b>	<b>SCOMPUTO NEL MODELLO UNICO DELLE RITENUTE D'ACCONTO SUBITE ERRONEAMENTE NEL 2012 SUI BONIFICI ESEGUITI PER GLI INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO</b>
<b>ris. Agenzia delle Entrate 5.7.2013 n. 47</b>	Con la ris. 5.7.2013 n. 47, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che i contribuenti che utilizzano il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile (c.d. "nuovi minimi") i quali, nel 2012, abbiano subito da banche o da Poste Italiane S.p.A. la ritenuta a titolo d'acconto prevista all'art. 25 co. 1 del DL 78/2010, in relazione ai bonifici per il pagamento dei compensi per lavori relativi ad interventi di recupero del patrimonio edilizio e/o di risparmio energetico, possono scomputare l'importo <u>erroneamente trattenuto e regolarmente certificato</u> dal sostituto d'imposta in UNICO 2013 PF. Tale soluzione è alternativa alla presentazione dell'istanza di rimborso di cui all'art. 38 del DPR 602/73.
<b>Soggetti IRPEF</b>	<b>Compilazione del rigo RS33</b>
<b>Scomputo nel modello UNICO delle ritenute d'acconto subite erroneamente nel 2012 sui bonifici agevolati</b>	In sede di compilazione di UNICO 2013 PF, deve essere valorizzato con il codice "1" il campo "Situazioni particolari", posto nel frontespizio della dichiarazione, in corrispondenza del riquadro "Firma della dichiarazione", e riportare le ritenute relative ai bonifici al <u>rigo RS33</u> , ordinariamente dedicato alle ritenute cedute da consorzi di imprese. Le ritenute di cui trattasi devono essere indicate nella colonna 2 del predetto rigo RS33, esclusivamente nel primo modulo del quadro RS, e non deve essere compilata la colonna 1, dedicata al codice fiscale del consorzio. Qualora debbano essere riportate anche ritenute cedute da consorzi, le stesse dovranno essere esposte nei successivi moduli, riportando, in tal caso, anche i codici fiscali dei consorzi cedenti. Le ritenute indicate nel rigo RS33 possono, poi, essere normalmente scomputate nel rigo LM13, oppure nel rigo RN32, colonna 4.

<b>Fiscale</b>	<b>APPLICAZIONE DELL'ALIQUTA IVA AGEVOLATA DEL 4% ALLE PRESTAZIONI DEI RADIOTAXI</b>
<b>ris. Agenzia delle Entrate 12.7.2013 n. 50</b>	Con la ris. 12.7.2013 n. 50, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che alle prestazioni dei radiotaxi continua ad applicarsi l'aliquota IVA del 4%, anche in seguito all'adozione di nuove modalità di comunicazione (quali i sistemi GPRS/GSM). Ai servizi resi dai radiotaxi mediante l'utilizzo di tecnologie recenti si applica, dunque, l'aliquota IVA già prevista per le "prestazioni di radiodiffusioni circolari relative al servizio di trasporto pubblico", in base al combinato disposto dell'art. 5 co. 2 del DL 14.3.88 n. 70 e del n. 36) della Tabella A, Parte II, allegata al DPR 633/72.
<b>Soggetti IVA</b>	
<b>Alliquota IVA per i servizi di radiotaxi</b>	

<b>Fiscale</b>	<b>REGIME FISCALE DEGLI INTERESSI E ALTRI PROVENTI PERCEPITI DA OICR E CONFIDI</b>
<b>ris. Agenzia delle Entrate 2.7.2013 n. 43</b>	La ris. Agenzia delle Entrate 2.7.2013 n. 43 interviene sul regime fiscale degli interessi e altri proventi percepiti da OICR e Confidi. In particolare, si osserva che l'art. 32 del DL 83/2012 convertito ha esteso l'ambito di applicazione del DLgs. 239/96 anche alle società per azioni con azioni negoziate in sistemi multilaterali di negoziazione di Stati membri della Unione europea o aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo (SEE) inclusi nella lista degli Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni (c.d. " <i>white list</i> "), nonché alle società non quotate le cui obbligazioni e titoli similari siano negoziate nei medesimi mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione. Pertanto, anche con riferimento a tali nuove fattispecie, gli OICR percepiranno i proventi al lordo della relativa imposta sostitutiva (ossia verranno trattati come soggetti c.d. "lordisti"), essendo soggetti inclusi tra i soggetti passivi dell'IRES pur usufruendo di un particolare regime tributario.
<b>Soggetti IRES</b>	
<b>Regime fiscale degli interessi e altri proventi percepiti da OICR e Confidi</b>	



<b>Fiscale</b>	<b>ISTITUZIONE DELLE CAUSALI CONTRIBUTO PER LA RISCOSSIONE DI CONTRIBUTI A FAVORE DEGLI ENTI BILATERALI</b>
<b>ris. Agenzia delle Entrate 15.7.2013 n. 51, 52 e 53</b>	Con tre risoluzioni, l'Agenzia delle Entrate ha istituito altre <u>causali contributo</u> per la riscossione, mediante il modello F24, dei contributi a favore di tre Enti bilaterali.
<b>Tutti i soggetti</b>	Con la convenzione del 18.6.2008, e successivi rinnovi, stipulata <u>tra Agenzia delle Entrate e INPS</u> , è stato regolato il servizio di riscossione, con F24, per il versamento dei contributi di spettanza dell'Istituto di previdenza, oltre che di quelli previsti dalla L. 311/73.
<b>Istituzione delle causali contributo per la riscossione di contributi a favore degli enti bilaterali</b>	<p><b>Contributi a favore dell'Ente Bilaterale ENFEA Ente Nazionale per la Formazione e l'Ambiente</b></p> <p>La ris. 51 istituisce la causale "ENFE", denominata "Ente Bilaterale ENFEA Ente Nazionale per la <u>Formazione e l'Ambiente</u>", per permettere il versamento dei contributi a favore di tale ente, a seguito della convenzione del 28.5.2013 che esso ha sottoscritto con l'INPS.</p> <p><b>Contributi a favore dell'Ente Bilaterale Nazionale per l'Artigianato e Il Terziario - E.BI.N. AR.T.</b></p> <p>La ris. 52 ha istituito la causale "EBAT", denominata "Ente Bilaterale Nazionale per l'Artigianato e il Terziario - E.BI.N. AR.T.", in virtù della convenzione del 16.4.2013 firmata da tale ente e INPS.</p> <p><b>Contributi a favore dell'Ente Bilaterale E.M.B.P.T.S. - Ente Mutualistico Bilaterale Contrattuale Nazionale per Il Turismo e Servizi</b></p> <p>La ris. 53 istituisce la causale con cui pagare i contributi all'Ente Bilaterale E.M.B.P.T.S. - Ente Mutualistico Bilaterale Contrattuale Nazionale per il Turismo e Servizi, la cui convenzione con l'INPS risale sempre al 16.4.2013. La causale è "EBTS", denominata "Ente Bilaterale E.M.B.P.T.S. - Ente Mutualistico Bilaterale Contrattuale Nazionale per il <u>Turismo e Servizi</u>".</p> <p><b>Modalità di compilazione del modello F24</b></p> <p>In sede di compilazione del modello di pagamento F24, la suddette causali devono essere esposte nella sezione "INPS", nel campo "causale contributo", in corrispondenza, esclusivamente, della colonna "importi a debito versati", indicando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• nel campo "codice sede", il codice della sede INPS competente;</li> <li>• nel campo "matricola INPS/codice INPS/filiale azienda", la matricola INPS dell'azienda;</li> <li>• nel campo "periodo di riferimento", nella colonna "da mm/aaaa", il mese e l'anno di competenza del contributo, nel formato MM/AAAA. La colonna "a mm/aaaa" non deve essere valorizzata.</li> </ul>

## IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

<b>Fiscale</b>	<b>CHIARIMENTI OPERATIVI SULL'OBBLIGO DI ASSICURAZIONE PROFESSIONALE</b>
<b>circ. CNDCEC 12.7.2013 n. 32/IR</b>	L'IRDCEC, con la circ. 12.7.2013 n. 32/IR, ha illustrato la disciplina delle nuove <u>società tra professionisti (STP)</u> costituite ai sensi dell' <u>art. 10 co. 3 della L. 183/2011</u> , fornendo alcuni chiarimenti operativi.
<b>Professionisti</b>	<b>Tipi societari</b> - Le STP possono essere costituite ricorrendo ai seguenti tipi societari:
<b>Chiarimenti in merito all'obbligo di assicurazione professionale</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>società di persone</u>;</li> <li>• <u>società di capitali</u>, con inclusione anche delle nuove <u>srl semplificate</u> di cui all'art. 2463-bis c.c., la cui disciplina è stata di recente modificata ad opera del DL 76/2013, in corso di conversione in legge;</li> <li>• <u>società cooperative</u> (queste ultime, con non meno di 3 soci).</li> </ul> <p>Qualche dubbio potrebbe sorgere per la costituzione della STP sotto forma di srl o spa unipersonale.</p> <p>Prescelto il tipo, dovrà applicarsi integralmente la disciplina codicistica prevista, <u>con gli adattamenti imposti dalla disciplina speciale</u> di cui alla L. 183/2011 e al DM 34/2013, con particolare riferimento alla circostanza che oggetto della STP è <u>l'esercizio in via esclusiva dell'attività professionale</u> da parte dei soci.</p> <p><b>Denominazione sociale</b></p> <p>Ai fini della individuazione della denominazione sociale, sembra consentito l'impiego di <u>formule di fantasia</u>, senza l'inserimento dei nomi dei soci professionisti nella ragione sociale.</p>



<i>segue</i>	<p><b>Soci</b>          Quanto agli apporti e ai conferimenti dei soci professionisti, nel silenzio della legge, il professionista potrebbe anche non assumere la qualifica di socio d'opera, obbligandosi verso la società con il ricorso ad <u>accordi conclusi ad hoc</u>.</p> <p><b>Amministrazione</b>          Sarebbe opportuno riservare l'amministrazione della STP <u>solo ai professionisti</u>, i quali, affidato l'incarico alla STP, per poter svolgere la propria prestazione professionale devono essere liberi da condizionamenti e svincolati da logiche ispirate non tanto dall'interesse del cliente, quanto dall'interesse economico dei soci investitori amministratori.</p> <p><b>Polizza assicurativa</b>          Considerato l'obbligo in capo alla STP di stipulare una polizza assicurativa per la copertura dei rischi derivanti dalla <u>responsabilità civile</u> per i danni causati ai clienti dai singoli soci professionisti nell'esercizio dell'attività professionale, il socio professionista non è tenuto a stipulare un'apposita assicurazione a proprio nome, salvo decida di continuare l'esercizio della attività professionale anche <u>in forma individuale</u>.          In tal caso l'ambito della polizza professionale riguarderà i rischi professionali derivanti dall'esercizio di tali attività al di fuori della STP.</p>
--------------	--

## PROCEDURE PRATICHE

### SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI PROCESSUALI

L'art. 1 della L. 742/69 dispone che, salvo i casi espressamente indicati, i termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e a quelle amministrative sono sospesi, ogni anno, dal 1° agosto al 15 settembre.

Il periodo di sospensione comprende quindi 46 giorni. Tale periodo è computato tenendo conto del calendario comune, secondo l'unità di misura del giorno (Cass. 3.6.2003 n. 8850 e Cass. 14.2.2007 n. 3223).

Se il termine processuale dovesse iniziare a decorrere durante il periodo di sospensione, l'inizio è differito al termine del periodo di sospensione, cioè al 16 settembre.

La giurisprudenza ha chiarito che l'art. 1 della L. 742/69 va interpretato nel senso che il 16 settembre è computato nel termine stesso. Detto giorno, infatti, *"segna non l'inizio del termine, ma l'inizio del suo decorso, il quale non include il "dies a quo" del termine stesso, in applicazione del principio fissato dall'art. 155 c.p.c. co. 1"* (Cass. SS.UU. 28.3.95 n. 3668 e Cass. 29.3.2007 n. 7757).

Ove, invece, il termine abbia già iniziato a decorrere anteriormente al 1° agosto, il medesimo rimane sospeso nel periodo feriale per poi ricominciare a decorrere alla fine di detto periodo, vale a dire dal 16 settembre. Anche in tal caso, il 16 settembre è incluso nel computo del termine.

#### Termini processuali

I termini processuali sono sospesi di diritto dal 1° agosto al 15 settembre, e ciò trova applicazione anche nel contenzioso tributario.

Alla luce di ciò, la sospensione feriale opera:

- per i termini relativi ai ricorsi e agli appelli (art. 18 del DLgs. 546/92);
- per il termine di trenta giorni dalla notifica del ricorso utile per la costituzione in giudizio del contribuente/appellante (art. 22 del DLgs. 546/92);
- per il termine di sessanta giorni dalla notifica del ricorso utile per la costituzione in giudizio del resistente/appellato (art. 23 del DLgs. 546/92);
- per il termine di deposito dei documenti, delle memorie illustrative e delle memorie di replica (art. 32 del DLgs. 546/92).

Quanto esposto vale anche per i termini caratterizzati da una minore applicazione pratica, come la riassunzione del processo interrotto o sospeso (art. 43 del DLgs. 546/92), la riassunzione a seguito di sentenza di incompetenza (art. 5 del DLgs. 546/92), la riassunzione a seguito di rinvio della Cassazione (art. 63 del DLgs. 546/92), il reclamo avverso i decreti presidenziali (art. 28 del DLgs. 546/92) e l'integrazione del contraddittorio (art. 14 del DLgs. 546).

Non vi è alcuna sospensione per le fasi amministrative che precedono il contenzioso, come la domanda di rimborso delle somme indebitamente versate dal contribuente o la messa in mora dell'ente impositore antecedente al giudizio di ottemperanza (art. 70 del DLgs. 546/92).

### **Ricorso**

Il ricorso in Commissione tributaria deve essere notificato entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto: pertanto, se il termine scade o inizia a decorrere all'interno della pausa estiva, esso riprende dal 16 settembre.

La sospensione feriale dei termini può cumularsi con la sospensione di 90 giorni derivante dalla presentazione della domanda di adesione ex art. 6 del DLgs. 218/97 (art. 6 del DLgs. 218/97).

### **Reclamo e mediazione**

Un discorso a parte merita il procedimento di reclamo (esso, che consiste nell'esperimento di una fase di mediazione tra contribuente e Agenzia delle Entrate, è obbligatorio per gli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate di valore non superiore a 20.000,00 euro notificati dall'1.4.2012).

In tal caso, come ricordato dall'Agenzia delle Entrate nella circ. 19.3.2012 n. 9, la sospensione:

- opera per il termine di notifica del reclamo, essendo detto termine legato a quello per il ricorso;
- non opera per il termine di 90 giorni entro cui la mediazione deve concludersi, essendo tale termine espressione di una sola fase amministrativa;
- opera, come di consueto, per la costituzione in giudizio, che deve avvenire in caso di esito negativo della mediazione.

La fase di reclamo/mediazione è disciplinata dall'art. 17-*bis* del DLgs. 546/92.

### **Impugnazione delle sentenze**

In base all'art. 327 c.p.c., la formazione del giudicato si ha decorsi sei mesi dalla data di pubblicazione della sentenza (c.d. termine "lungo"). Ove, invece, la parte abbia notificato la sentenza, il giudicato si forma decorsi sessanta giorni dalla suddetta notifica senza che l'impugnazione sia stata proposta (c.d. termine "breve", art. 51 del DLgs. 546/92).

Anche per il computo di tale termine (sia esso "breve" o "lungo") occorre tener conto del periodo di sospensione feriale.

### **Processo cautelare**

Ai procedimenti relativi alla sospensione dell'esecuzione degli atti amministrativi non si applica la sospensione feriale dei termini (art. 5 della L. 742/69).

In questo caso, occorre però effettuare una breve precisazione. Qualora, per ipotesi, una cartella di pagamento o un accertamento "esecutivo" fossero notificati alla fine del mese di luglio, ai fini della sospensiva, occorrerà notificare il ricorso (contenente la richiesta cautelare ai sensi dell'art. 47 del DLgs. 546/92) al più presto, siccome, stante l'inapplicabilità della sospensione feriale, l'udienza cautelare potrà tenersi nella pausa estiva. Per contro, sarebbe errato proporre la sola istanza cautelare disgiunta dal ricorso, posto che nel rito tributario la cautela non può essere presentata prima del ricorso.

### **Istituti deflativi del contenzioso**

Alla luce del fatto che la sospensione feriale concerne solo i termini processuali, di norma tutti gli adempimenti che devono avvenire in occasione di uno degli istituti deflativi del contenzioso presenti nell'ordinamento non sono soggetti alla predetta sospensione.

Tanto premesso, vi sono casi in cui la sospensione si applica posto che l'adempimento risulta essere legato al termine per il ricorso, che, essendo processuale, subisce la sospensione.

Si evidenzia che non sono interessati dalla sospensione feriale l'adesione ai "PVC", l'adesione agli inviti al contraddittorio e l'accertamento con adesione stipulato prima della notifica dell'avviso di accertamento.

### **Accertamento con adesione**

Ai sensi dell'art. 6 co. 3 del DLgs. 218/97, in caso di presentazione di istanza di accertamento con adesione, il termine per ricorrere è sospeso per novanta giorni. L'istanza, per comportare l'effetto sospensivo, deve essere presentata prima del decorso del termine per impugnare.

La C.M. 28.6.2001 n. 65 (§ 4.2) specifica che, per impugnare, "*deve correttamente tenersi conto sia dell'intero periodo di sospensione previsto dal d. lgs. n. 218 del 1997, sia dell'eventuale periodo di sospensione feriale prevista dalla legge 7 ottobre 1969, n. 742*".

### **Acquiescenza**

L'art. 15 del DLgs. 218/97 consente, per imposte sui redditi/IVA/IRAP e per alcune tipologie di accertamenti sulle imposte d'atto, di rinunciare al ricorso beneficiando di una riduzione delle sanzioni ad un sesto o ad un terzo.

La rinuncia non presuppone un atto espresso, in quanto si concretizza con il versamento delle somme dovute, appunto, per effetto dell'acquiescenza, entro il termine per il ricorso.

La C.M. 8.8.97 n. 235/E (cap. IV, § 1) ha chiarito che, a tali fini, deve essere considerata anche la sospensione feriale, dal 1° agosto al 15 settembre di ogni anno.

***Definizione agevolata delle sanzioni***

Il contribuente raggiunto da un atto di contestazione/irrogazione di sanzioni amministrative può fruire della definizione agevolata, evitando il contenzioso. Per avvalersi di tale istituto, le sanzioni ridotte devono essere versate entro il termine previsto per il ricorso (artt. 16 e 17 del DLgs. 472/97).

La C.M. 5.7.2000 n. 138/E (§ 2.3) ha chiarito che, a tali fini, deve essere considerata anche la sospensione feriale.

**Termini per il pagamento delle imposte**

Gli importi che vengono richiesti mediante i vari provvedimenti impositivi emanati dagli uffici finanziari devono essere, di regola, corrisposti entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto.

È in tal caso importante analizzare la terminologia utilizzata dal legislatore: ove egli ha fatto riferimento al "termine per il ricorso", si ritiene che la sospensione debba necessariamente operare; qualora, invece, sia utilizzata la locuzione "entro sessanta giorni dalla notifica", la sospensione non può operare.

***Accertamenti "esecutivi" (IRPEF/IRES, IVA, IRAP)***

Per gli accertamenti su imposte sui redditi, IVA e IRAP, l'art. 29 del DL 78/2010 sancisce che gli importi richiesti, per la totalità o per un terzo, a seconda che il contribuente abbia o meno intenzione di notificare il ricorso, devono essere versati entro il termine per il ricorso stesso.

Trova quindi applicazione la sospensione feriale, che, eventualmente, può cumularsi con la sospensione derivante dalla domanda di adesione (nota Agenzia delle Entrate 30.9.2011 prot. n. 2011/141776).

***Atti di rideterminazione delle somme dovute***

Dopo la notifica dell'avviso di accertamento "esecutivo", le pretese devono essere portate a conoscenza del contribuente a mezzo di un provvedimento da notificare anche mediante raccomandata con avviso di ricevimento.

Ciò avviene in tutti i casi in cui siano stati rideterminati gli importi dovuti in base agli avvisi di accertamento ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP, quindi, tra l'altro:

- in caso di mancato pagamento, anche solo di una delle rate successive alla prima dovute a seguito di accertamento con adesione o di conciliazione giudiziale;
- in caso di pagamento del tributo in pendenza di processo;
- in caso di esecuzione delle sanzioni amministrative;
- in caso di accertamento impugnato divenuto definitivo.

Nella nota Agenzia delle Entrate 30.9.2011 prot. n. 2011/141776 è stato affermato che, in tal caso, il versamento deve avvenire sempre entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto, essendo priva di rilievo la sospensione feriale dei termini.

***Accertamenti su imposte d'atto***

Negli accertamenti sulle imposte d'atto (registro, successioni, donazioni, ipocatastali), il contribuente, raggiunto dall'avviso di accertamento o di liquidazione, deve versare le somme, per l'intero o per un terzo, a seconda del fatto che egli abbia o meno intenzione di notificare il ricorso e della tipologia di atto emesso, entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto.

Per questo motivo, non trova applicazione la sospensione feriale dei termini, ancorché si verta in ipotesi di riscossione delle imposte in pendenza di giudizio.

***Avvisi di recupero dei crediti d'imposta***

L'art. 1 co. 421 ss. della L. 311/2004 enuncia la disciplina relativa agli avvisi di recupero dei crediti d'imposta. Tra l'altro, la legge stabilisce che le somme devono essere versate entro il termine indicato nell'atto, comunque non inferiore a sessanta giorni.

Per effetto di ciò, sembra potersi affermare che non abbia rilievo la sospensione feriale dei termini, anche se a diverse conclusioni si potrebbe giungere ove si ritenesse che, stante la sostanziale natura accertativa degli avvisi di recupero dei crediti d'imposta, l'intera disciplina dettata dalla L. 311/2004 sia, in punto procedura, abrogata implicitamente dall'art. 29 del DL 78/2010.

La prassi degli uffici, però, potrebbe essere diversa.

**Avvisi bonari (liquidazioni automatiche e controlli formali)**

Nelle procedure di liquidazione automatica e di controllo formale delle dichiarazioni al contribuente viene notificato un “avviso bonario”: a seguito di detta comunicazione, se egli ritiene, può versare gli importi entro trenta giorni, fruendo della riduzione delle sanzioni a un terzo o a due terzi, evitando così la formazione del ruolo e la notifica della cartella di pagamento.

Gli artt. 2 e 3 del DLgs. 462/97 stabiliscono che il pagamento deve avvenire entro trenta giorni dalla ricezione della “comunicazione bonaria”, quindi non dovrebbero esservi dubbi sull’inapplicabilità della sospensione feriale.

**Cartelle di pagamento e atti successivi**

L’art. 25 del DPR 602/73 sancisce che gli importi contestati mediante cartella di pagamento devono essere versati entro sessanta giorni dalla data di notifica.

Sembra quindi da escludere l’operatività della sospensione feriale.

Del pari, la sospensione feriale non dovrebbe operare per i versamenti che devono essere eseguiti a seguito di comunicazione di ipoteca e di intimazione ad adempiere.

**TABELLE RIEPILOGATIVE**

**Pagamento somme derivanti da atti impositivi**

ATTO	TERMINE	SOSPENSIONE
Accertamento IRPEF/IRES	Entro il termine per il ricorso	Sì
Accertamento IVA	Entro il termine per il ricorso	Sì
Accertamento IRAP	Entro il termine per il ricorso	Sì
Accertamento registro	Entro sessanta giorni dalla notifica	NO
Accertamento ipocatastali	Entro sessanta giorni dalla notifica	NO
Accertamento successioni/donazioni	Entro sessanta giorni dalla notifica	NO
Avviso di recupero del credito d’imposta	Entro il termine indicato nell’atto	NO (a titolo cautelativo)
Atto per somme derivanti da adesione	Entro sessanta giorni dalla raccomandata	NO
Atto per somme derivanti da sentenza	Entro sessanta giorni dalla raccomandata	NO
Cartelle di pagamento	Entro sessanta giorni dalla notifica	NO
Comunicazione di ipoteca	Entro trenta giorni dalla notifica	NO
Intimazione ad adempiere	Entro cinque giorni dalla notifica	NO
Avviso bonario (liquidazione automatica)	Entro trenta giorni dalla notifica	NO
Avviso bonario (controllo formale)	Entro trenta giorni dalla notifica	NO

**Atti del contenzioso tributario**

ATTO	TERMINE	SOSPENSIONE
Ricorso	Entro sessanta giorni dalla notifica dell’atto	Sì
Ricorso con sospensiva	Entro sessanta giorni dalla notifica dell’atto	NO  (l’affermazione deve essere intesa nel senso che, siccome la sospensione feriale non si applica ai procedimenti cautelari, il ricorso può essere depositato anche all’interno del periodo estivo, con conseguente possibilità di discussione dell’udienza anche in detto iato temporale)

ATTO	TERMINE	SOSPENSIONE
Ricorso con sospensiva d'urgenza	Entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto	NO (l'affermazione deve essere intesa nel senso che, siccome la sospensione feriale non si applica ai procedimenti cautelari, il ricorso può essere depositato anche all'interno del periodo estivo, con conseguente possibilità di discussione dell'udienza anche in detto iato temporale)
Sospensiva proposta in via separata	Prima della data di discussione	NO (l'affermazione deve essere intesa nel senso che, siccome la sospensione feriale non si applica ai procedimenti cautelari, il ricorso può essere depositato anche all'interno del periodo estivo, con conseguente possibilità di discussione dell'udienza anche in detto iato temporale)
Reclamo contro il decreto presidenziale	30 giorni dalla comunicazione del decreto	Sì
Deposito del ricorso	30 giorni dalla notifica per il contribuente	Sì
Deposito del ricorso	60 giorni dalla notifica per il resistente	Sì
Deposito di documenti	20 giorni liberi prima dell'udienza	Sì
Deposito di memorie	10 giorni liberi prima dell'udienza	Sì
Riassunzione presso il giudice competente	Entro il termine indicato o sei mesi dalla comunicazione della sentenza	Sì
Appello	60 giorni dalla notifica della sentenza o sei mesi dal deposito	Sì
Messa in mora		NO
Ricorso in ottemperanza	Entro il termine di prescrizione	Sì
Chiamata di terzo	Entro il termine fissato dal giudice	Sì
Intervento del terzo		Sì
Riassunzione in rinvio	Un anno dal deposito della sentenza di cassazione	Sì

### **Reclamo e mediazione**

ADEMPIMENTO	TERMINE	SOSPENSIONE
Notifica del reclamo	Entro il termine per il ricorso	Sì
Termine entro cui il reclamo deve essere accolto o la mediazione va stipulata	90 giorni dalla data di notifica del reclamo	NO
Deposito del ricorso	30 giorni dal termine ultimo per la stipula della mediazione	Sì
Versamento prima rata o totalità delle somme		NO

Della Redazione Eutekne hanno collaborato al numero 13/2013: Alfio Cissello, Luca Fornero, Massimo Negro e Arianna Zeni.