

CIRCOLARE INFORMATIVA INVIATA A CURA DI

**STUDIO COLOMBO ALTAMURA POMETTO
COMMERCIALISTI**

NOVITÀ

4	SOGGETTI IVA	<i>Split payment</i> - Modifica della disciplina attuativa - Elenchi definitivi delle società
5	TUTTI I SOGGETTI	Cinque per mille dell'IRPEF - Riforma strutturale
7	TUTTI I CONTRIBUENTI	Definizione delle liti pendenti - Approvazione del modello e chiarimenti ufficiali
9	SOGGETTI IVA	Compensazione dei crediti risultanti da modello IVA TR - Soggetti abilitati all'apposizione del visto di conformità
10	SOGGETTI IVA	Comunicazioni dei dati delle fatture e delle liquidazioni IVA - Ravvedimento operoso - Modalità
11	TUTTI I SOGGETTI	Conservazione elettronica delle note spese dei dipendenti
11	SOGGETTI IRES	Scissione societaria - Successiva cessione della partecipazione nella scissa
12	IMPRESE	Scissione finalizzata all'assegnazione di beni ai soci - Profili elusivi - Insussistenza
13	IMPRESE	Assegnazione di beni ai soci
13	SOGGETTI IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA	Assegnazione agevolata nei casi di società in contabilità semplificata
14	SOGGETTI IRES	Cessione agevolata di immobili <i>ex</i> L. 208/2015 seguita dal rimborso anticipato di un prestito obbligazionario - Profili elusivi
15	SOGGETTI IRES	Obbligazioni - Deducibilità delle spese di emissione
15	TUTTI I SOGGETTI	<i>Voluntary disclosure-bis</i> - Proroga e chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate
16	TUTTI I SOGGETTI	Indennità DIS-COLL - Novità del <i>Jobs Act</i> Autonomi - Istruzioni operative
17	AZIENDE E CONSULENTI	Aumento contributivo per finanziamento della DIS-COLL

IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

- 19 IMPRESE E LAVORATORI
AUTONOMI Titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo - Proroga dei termini per il versamento delle imposte

PROCEDURE PRATICHE

- 20 TUTTI I SOGGETTI Sospensione feriale dei termini processuali e amministrativi

FISCALE

SPLIT PAYMENT - MODIFICA DELLA DISCIPLINA ATTUATIVA - ELENCHI DEFINITIVI DELLE SOCIETÀ

DM 13.7.2017

SOGGETTI IVA

Con il DM 13.7.2017, pubblicato sulla *G.U.* 24.7.2017 n. 171, è stata nuovamente modificata la disciplina di attuazione dello *split payment* contenuta nel DM 23.1.2015.

QUADRO NORMATIVO

Si ricorda che l'art. 1 del DL 50/2017 ha esteso l'ambito di applicazione dello *split payment* di cui all'art. 17-ter del DPR 633/72, stabilendo che lo speciale meccanismo, a partire dalla fatture emesse dall'1.7.2017, si applica alle operazioni effettuate nei confronti:

- delle Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
- delle società controllate da Pubbliche Amministrazioni centrali o locali;
- delle società controllate da queste ultime;
- delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Conseguentemente, il DM 27.6.2017 ha modificato la relativa disciplina attuativa contenuta nel DM 23.1.2015 stabilendo, fra l'altro, agli artt. 5-bis e 5-ter del decreto citato, le modalità di individuazione delle Pubbliche Amministrazioni e delle società controllate o quotate soggette allo *split payment*.

Tuttavia, tali disposizioni, appena introdotte, sono state nuovamente modificate dal DM 13.7.2017.

PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Il DM 13.7.2017, modificando l'art. 5-bis del DM 23.1.2015, ha stabilito che le Pubbliche Amministrazioni soggette a *split payment* coincidono con i soggetti destinatari della fatturazione elettronica obbligatoria ex art. 1 co. 209 ss. della L. 244/2007. Pertanto, ai fini della loro individuazione, non è più sufficiente fare riferimento, come originariamente previsto, all'elenco ISTAT pubblicato annualmente ex art. 1 co. 2 della L. 196/2009, dovendo essere incluse nel novero delle Pubbliche Amministrazioni soggette a *split payment* anche:

- i soggetti di cui all'art. 1 co. 2 del DLgs. 165/2001;
- le amministrazioni autonome.

Alla luce di tali modifiche, in data 14.7.2017, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha chiarito che, per l'individuazione dei soggetti in argomento è possibile fare riferimento all'Indice delle Pubbliche Amministrazioni disponibile sul sito www.indicepa.gov.it (IPA).

ELENCHI DELLE SOCIETÀ CONTROLLATE E QUOTATE

Il DM 13.7.2017 ha modificato, altresì, l'art. 5-ter del DM 23.1.2015, disponendo che gli elenchi delle società controllate o quotate di cui all'art. 17-ter del DPR 633/72, predisposti

dal Dipartimento delle finanze del MEF saranno pubblicati in via definitiva entro il 15 novembre di ogni anno. Non viene più prevista, infatti, la pubblicazione di elenchi provvisori, né la relativa formalizzazione mediante decreto.

Per le fatture emesse nel periodo compreso fra l'1.7.2017 e il 31.12.2017, i soggetti passivi IVA possono fare riferimento agli elenchi pubblicati sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 26.7.2017. Tali elenchi, infatti, che seguono quelli provvisori pubblicati in data 28.6.2017 e 14.7.2017, devono considerarsi definitivi.

DECORRENZA

L'efficacia delle nuove disposizioni di cui al DM 13.7.2017 decorre dalle operazioni per le quali l'esigibilità si verifica a partire dal 25.7.2017 (giorno successivo alla pubblicazione del decreto sulla *Gazzetta Ufficiale*).

Tuttavia, l'art. 2 co. 2 del decreto stabilisce che sono fatti salvi i comportamenti dei soggetti che hanno applicato l'art. 17-ter del DPR 633/72 alle fatture per le quali l'esigibilità si è verificata dall'1.7.2017 fino al 24.7.2017.

FISCALE

CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF - RIFORMA STRUTTURALE

DLgs. 3.7.2017 n. 111

TUTTI I SOGGETTI

In attuazione della delega conferita con la L. 106/2016, il DLgs. 3.7.2017 n. 111 (in vigore dal 19.7.2017) ha completato la riforma strutturale del cinque per mille dell'IRPEF, disponendo la revisione dei criteri di accreditamento dei soggetti beneficiari e dei requisiti per l'accesso al beneficio, la semplificazione e l'accelerazione delle procedure per il calcolo e l'erogazione dei contributi spettanti nonché l'introduzione di obblighi di pubblicità delle risorse erogate, attraverso un sistema improntato alla trasparenza, con la previsione di conseguenze sanzionatorie per il mancato rispetto degli obblighi di pubblicità.

ENTI BENEFICIARI

Il cinque per mille può essere destinato ad una delle seguenti finalità:

- sostegno degli enti del Terzo Settore iscritti nell'apposito Registro unico nazionale;
- finanziamento di ricerca scientifica e università;
- finanziamento della ricerca sanitaria;
- sostegno delle attività sociali svolte dal Comune di residenza del contribuente;
- sostegno delle associazioni sportive dilettantistiche, riconosciute ai fini sportivi dal CONI a norma di legge, che svolgono una rilevante attività di interesse sociale;
- finanziamento delle attività di tutela, promozione e valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici (art. 23 co. 46 del DL 98/2011).

Relativamente ai potenziali beneficiari del contributo, la novità riguarda la destinazione

agli enti del Terzo settore iscritti nell'apposito registro. La disposizione ha effetto a decorrere dall'anno successivo a quello di operatività del predetto registro; fino a tale momento resta confermata la destinazione del cinque per mille a sostegno degli enti di cui all'art. 2 co. 4-*novies* lett. a) del DL 40/2010 (ossia a sostegno degli enti del volontariato e delle altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'art. 10 del DLgs. 460/97, nonché delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali previsti dall'art. 7 della L. 383/2000, e delle associazioni e fondazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10 co. 1 lett. a) del citato DLgs. 460/97).

DISPOSIZIONI ATTUATIVE

È demandata ad un apposito DPCM la definizione:

- delle modalità e dei termini per l'accesso al riparto del cinque per mille, nonché delle modalità e dei termini per la formazione, l'aggiornamento e la pubblicazione dell'elenco permanente degli enti iscritti e per la pubblicazione degli elenchi annuali degli enti ammessi (viene, quindi, confermato il carattere permanente dell'iscrizione negli elenchi, a suo tempo introdotta dal DPCM 7.6.2016);
- dei criteri di riparto della quota del cinque per mille, stabilendo l'importo minimo erogabile delle somme risultanti sulla base delle scelte effettuate dai contribuenti (importo attualmente fissato in 12,00 euro), e delle modalità di riparto del c.d. "inoptato";
- delle modalità di pagamento del contributo e dei termini entro i quali i beneficiari comunicano alle amministrazioni erogatrici i dati necessari per il pagamento delle somme assegnate al fine di consentirne l'erogazione entro il termine di chiusura del secondo esercizio finanziario successivo a quello di impegno (i beneficiari che non forniscono i dati necessari perdono il diritto a percepire il contributo per l'esercizio di riferimento e le somme loro assegnate vanno ad incrementare la dotazione finanziaria del Fondo per il riparto del cinque per mille per l'anno successivo).

Per accelerare le procedure di erogazione del beneficio, nella ripartizione delle risorse destinate sulla base delle scelte dei contribuenti non si tiene conto delle dichiarazioni tardive, omesse e integrative presentate ai sensi dell'art. 2 co. 7, 8 e 8-*bis* del DPR 322/98.

DIVIETO DI IMPIEGO DELLE SOMME A FINI PUBBLICITARI

Confermato il divieto, già previsto dall'art. 12 co. 6 del DPCM 23.4.2010, circa l'utilizzo delle somme percepite a titolo di cinque per mille per coprire le spese di pubblicità sostenute per incentivare la devoluzione del beneficio; la violazione della disposizione comporta il recupero del contributo utilizzato in violazione del divieto.

RENDICONTAZIONE DELLE SOMME EROGATE

L'utilizzo delle somme erogate dev'essere oggetto di un apposito rendiconto, accompagnato da una relazione illustrativa, da redigere entro un anno dalla ricezione delle somme

e da trasmettere all'Amministrazione erogatrice. Gli importi percepiti e il rendiconto devono essere pubblicati sul sito dell'ente beneficiario. Di tale pubblicazione va data notizia all'Amministrazione erogatrice entro i successivi 7 giorni.

In caso di inadempimento dell'obbligo di pubblicazione predetto, anche a seguito di diffida ad adempiere, l'Amministrazione irroga una sanzione pari al 25% del contributo percepito.

A loro volta le Amministrazioni erogatrici pubblicano sul proprio sito:

- entro 90 giorni dall'erogazione del contributo, gli elenchi dei soggetti ai quali è stato erogato il contributo con l'indicazione del relativo importo;
- entro 30 giorni dall'acquisizione delle informazioni, il *link* al rendiconto dell'ente.

FISCALE

DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI - APPROVAZIONE DEL MODELLO E CHIARIMENTI UFFICIALI

Prov. Agenzia delle Entrate 21.7.2017 n. 140316 e circ. Agenzia delle Entrate 28.7.2017 n. 22

TUTTI I
CONTRIBUENTI

L'art. 11 del DL 50/2017 ha previsto una definizione delle liti pendenti in cui è controparte l'Agenzia delle Entrate, a condizione che il ricorso introduttivo sia stato notificato entro il 24.4.2017 e che la lite abbia natura tributaria.

Il beneficio consiste nello stralcio delle sanzioni amministrative collegate al tributo e degli interessi di mora, oppure del 60% delle sanzioni non collegate al tributo.

APPROVAZIONE DEL MODELLO

Mediante il provv. l'Agenzia delle Entrate 21.7.2017 n. 140316 è stato approvato il modello di definizione delle liti pendenti, che va trasmesso entro il termine perentorio del 2.10.2017.

Il pagamento delle somme o della prima rata deve avvenire prima della presentazione del modello, in quanto occorre indicare la data del pagamento medesimo.

È specificato che l'assolvimento tempestivo (quindi entro il 2.10.2017) di entrambi gli adempimenti rappresenta condizione per accedere alla definizione.

AUTOLIQUIDAZIONE DEGLI IMPORTI

Nel modello di domanda occorre autoliquidare gli importi da pagare per effetto della definizione delle liti.

A tal fine:

- si computano gli importi spettanti all'Agenzia delle Entrate contestati nel ricorso introduttivo avverso l'atto impositivo (quindi imposta, interessi e spese di notifica), al netto delle sanzioni collegate al tributo;

- sulla quota a titolo di tributo contestata nell'atto impugnato si calcolano ulteriori interessi da ritardata iscrizione a ruolo (tasso del 4% annuo) sino al sessantesimo giorno successivo alla notifica dell'atto impugnato (anche se si tratta di imposte d'atto);
- si scomputano le somme già pagate per effetto della riscossione frazionata di spettanza dell'Agenzia delle Entrate (quindi non gli aggi di riscossione);
- si scomputano gli importi, versati e da versare, per effetto della rottamazione dei ruoli ex art. 6 del DL 193/2016, senza contare però gli aggi di riscossione.

Non rilevano le parti di atto che non formano più oggetto di lite, in quanto interessate da un annullamento d'ufficio parziale o da giudicato interno.

CONCETTO DI PARTE PROCESSUALE

Uno dei presupposti per poter definire la lite consiste nel fatto che la controparte processuale sia identificabile nell'Agenzia delle Entrate.

Il concetto di parte processuale va inteso in senso formale, quindi:

- se viene citata in giudizio solo Agenzia delle Entrate-Riscossione anche per vizi inerenti al merito, la lite non sembra definibile;
- se l'Agenzia delle Entrate, anche per vizi imputabili solo ad Agenzia delle Entrate-Riscossione, è notificatoria del ricorso o è intervenuta o è stata chiamata in causa, la lite è definibile.

PENDENZA DEL PROCESSO

Il ricorso introduttivo, per poter definire la lite, deve essere stato notificato alla controparte entro il 24.4.2017.

Tendenzialmente, non rileva che esso sia inammissibile per tardività, salvo il caso in cui sia evidente la proposizione del ricorso con il solo fine di beneficiare della sanatoria.

È necessario che il processo tributario sia ancora pendente alla data di presentazione della domanda, che è cronologicamente successiva al 24.4.2017.

Se la lite pende in Cassazione, può essere opportuno presentare celermente istanza di sospensione del processo, in quanto il deposito di una sentenza di cassazione senza rinvio inibirebbe la definizione (si sarebbe infatti formato il giudicato, circostanza che osta alla presentazione della domanda).

NESSI CON LA ROTTAMAZIONE DEI RUOLI

Per i contribuenti che, entro il 21.4.2017, hanno aderito alla rottamazione dei ruoli (art. 6 del DL 193/2016), la definizione delle liti può avvenire solo unitamente alla prima, quindi non si può rinunciare alla rottamazione se si intende definire la lite.

Tuttavia, se i versamenti da rottamazione avvengono in ritardo o in maniera insufficiente (fatto che inibisce il perfezionamento della rottamazione dei ruoli), la definizione delle liti non viene pregiudicata.

FISCALE

COMPENSAZIONE DEI CREDITI RISULTANTI DA MODELLO IVA TR - SOGGETTI ABILITATI ALL'APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ

Ris. Agenzia delle Entrate 28.7.2017 n. 103

SOGGETTI IVA

La ris. Agenzia delle Entrate 28.7.2017 n. 103, a fronte delle novità introdotte dall'art. 3 del DL 50/2017 (conv. L. 96/2017), ha fornito alcuni chiarimenti circa le compensazioni dei crediti IVA infrannuali che risultano dal modello IVA TR e l'apposizione del visto di conformità da parte dei soggetti, iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili o dei consulenti del lavoro, dipendenti di società di servizi.

COMPENSAZIONI DEI CREDITI INFRANNUALI RISULTANTI DAL MODELLO IVA TR

La risoluzione in esame, con riguardo al limite di 5.000,00 euro annui al di sopra del quale è richiesta l'apposizione del visto di conformità (o la sottoscrizione alternativa dell'organo di revisione legale *ex art. 2409-bis c.c.*) sul modello IVA TR per gli utilizzi in compensazione del credito IVA infrannuale, ha chiarito che:

- il suddetto obbligo sussiste anche quando alla richiesta non segue alcun effettivo utilizzo in compensazione del credito IVA;
- è ammessa la possibilità di presentare un modello IVA TR "integrativo" con il visto di conformità barrando la casella "modifica istanza precedente", se il precedente modello ne risultava privo, qualora il soggetto passivo decida di compensare l'intero credito IVA indicato per un ammontare superiore a 5.000,00 euro;
- nel computo del limite dei 5.000,00 euro annui si deve tenere conto dei crediti infrannuali chiesti in compensazione nei trimestri precedenti. L'importo indicato nel modello IVA TR relativo al 1° trimestre 2017, pertanto, concorre al calcolo della citata "soglia" anche se non fosse stato utilizzato in compensazione.

APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ DA PARTE DEI DIPENDENTI DELLE SOCIETÀ DI SERVIZI

Il documento di prassi in esame, relativamente ai dipendenti delle società di servizi iscritti nell'Albo dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili o dei consulenti del lavoro, ha chiarito che tali soggetti possono:

- rilasciare il visto di conformità, in quanto l'art. 3 co. 3 del DPR 322/98 non richiede l'esercizio della professione in forma di lavoro autonomo. L'art. 33 del DLgs. 241/97, inoltre, permette l'apposizione del visto di conformità altresì ai responsabili dei Centri di assistenza fiscale (CAF) individuati fra gli iscritti nell'Albo dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili anche assunti con rapporto di lavoro subordinato;

- trasmettere le dichiarazioni (da loro predisposte e vistate), mediante l'abilitazione della società d'appartenenza, se inquadrabile fra quelle di cui all'art. 2 del DM 18.2.99.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato, infine, che:

- il professionista-dipendente deve comunque effettuare la comunicazione alla Direzione regionale competente ai sensi dell'art. 21 del DM 31.5.99 n. 164;
- l'onere di copertura assicurativa (art. 22 del DM 31.5.99 n. 164) può essere sostenuto anche dalla società di servizi.

FISCALE

COMUNICAZIONI DEI DATI DELLE FATTURE E DELLE LIQUIDAZIONI IVA - RAVVEDIMENTO OPEROSO - MODALITÀ

Ris. Agenzia delle Entrate 28.7.2017 n. 104

SOGGETTI IVA

Le comunicazioni delle fatture e delle liquidazioni periodiche IVA, previste dagli artt. 21 e 21-*bis* del DL 78/2010 possono essere oggetto di ravvedimento operoso.

A tali fini, la sanzione ridotta, se la comunicazione viene trasmessa con un ritardo massimo di 15 giorni, va computata su quella prevista in via dimezzata dagli artt. 11 co. 2-*bis* e 2-*ter* del DLgs. 471/97.

Si pensi ad un contribuente che abbia inviato la comunicazione delle fatture con 180 irregolarità, e che l'abbia ritrasmessa nei 15 giorni successivi alla scadenza. Se il ravvedimento avviene entro 90 giorni, la sanzione ridotta sarà pari a 20,00 euro.

Ciò deriva dal seguente calcolo:

- sanzione base per 180 fatture non indicate con comunicazione re-inviata entro 15 giorni = 180,00 euro;
- riduzione al nono per ravvedimento avvenuto entro i 90 giorni = 20,00 euro (180/9) (artt. 21 del DL 78/2010, 11 co. 2-*bis* del DLgs. 471/97 e 13 co. 1 lett. a-*bis* del DLgs. 472/97).

Nella risoluzione si affermano inoltre principi che valgono in molte ipotesi, e non solo nel caso delle comunicazioni IVA:

- il termine finale per il ravvedimento, utile per individuare la corretta riduzione della sanzione, va computato con riferimento non all'anno dalla violazione ma al termine di presentazione della dichiarazione IVA;
- sebbene non si tratti di violazioni, in senso stretto, su tributi, il ravvedimento può avvenire senza limiti temporali, sino alla notifica dell'atto impositivo (art. 13 co. 1-*bis* del DLgs. 472/97).

Relativamente al ravvedimento sulla comunicazione delle liquidazioni IVA, se esso non avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA, e in tale dichiarazione

sono poi indicate le liquidazioni, non è necessario ripresentare la comunicazione, essendo sufficiente pagare la sanzione ridotta.

FISCALE

CONSERVAZIONE ELETTRONICA DELLE NOTE SPESE DEI DIPENDENTI

Ris. Agenzia delle Entrate 21.7.2017 n. 96

TUTTI I SOGGETTI

Con la ris. 21.7.2017 n. 96, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che le note spese dei dipendenti possono essere gestite con modalità completamente informatiche, procedendo alla distruzione del documento analogico al termine del processo.

Documenti originali non unici

Di regola il procedimento di dematerializzazione non richiede l'intervento del pubblico ufficiale, come richiesto dall'art. 4 co. 2 del DM 17.6.2014, in quanto i giustificativi allegati alle note spese rappresentano documenti analogici originali non unici in quanto trovano corrispondenza nella contabilità dei cedenti o prestatori tenuti agli adempimenti fiscali.

Documenti originali unici

Ove, tuttavia, il giustificativo non consenta di risalire al suo contenuto attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche se in possesso di terzi, e abbia natura di documento analogico originale unico, la relativa conservazione elettronica necessita dell'intervento del pubblico ufficiale.

L'intervento del pubblico ufficiale è parimenti necessario se i giustificativi sono emessi da soggetti economici esteri di Paesi extra UE con i quali non esiste una reciproca assistenza in materia fiscale, in quanto l'Agenzia non ha la possibilità di ricostruire il contenuto dei giustificativi attraverso altre scritture o documenti in possesso dei terzi.

FISCALE

SCISSIONE SOCIETARIA - SUCCESSIVA CESSIONE DELLA PARTECIPAZIONE NELLA SCISSA

Ris. Agenzia delle Entrate 25.7.2017 n. 97

SOGGETTI IRES

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, la scissione parziale proporzionale di una società con beneficiaria neocostituita (assegnataria del solo ramo immobiliare) e la successiva cessione di tutte le partecipazioni nella scissa non realizzano alcuna ipotesi di abuso del diritto ex art. 10-bis della L. 212/2000.

Con la nuova disciplina dell'abuso del diritto, se il sistema offre più percorsi alternativi per addivenire al medesimo risultato e questi percorsi sono legittimi, il contribuente può scegliere quello meno oneroso.

In merito alle imposte indirette, la risoluzione in commento considera la scissione con successiva cessione delle partecipazioni non suscettibile di essere qualificata abusiva neanche ai fini dell'imposta di registro.

Tuttavia, per tale imposta, si afferma la possibilità che gli Uffici applichino l'art. 20 del DPR 131/86 in tema di interpretazione degli atti.

FISCALE

SCISSIONE FINALIZZATA ALL'ASSEGNAZIONE DI BENI AI SOCI - PROFILI ELUSIVI – INSUSSISTENZA

Ris. Agenzia delle Entrate 26.7.2017 n. 98

IMPRESE

Con la ris. 26.7.2017 n. 98, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto non elusiva una scissione parziale finalizzata a beneficiare delle disposizioni in materia di assegnazione agevolata di beni ai soci ai sensi dell'art. 1 co. 115 - 120 della L. 28.12.2015 n. 208.

VANTAGGIO FISCALE "INDEBITO" NELL'AMBITO DELLE IMPOSTE DIRETTE

L'Agenzia delle Entrate ha verificato che la scissione non sia, di fatto, finalizzata all'assegnazione dei beni della scissa o della beneficiaria attraverso la formale attribuzione dei medesimi a società di "mero godimento", non connotate, cioè, da alcuna operatività e volte a rinviare la tassazione delle plusvalenze latenti sui beni trasferiti usufruendo del regime di neutralità fiscale ex art. 173 co. 1 del TUIR.

Considerato che dopo la scissione gli immobili della beneficiaria continueranno ad essere locati con le stesse modalità e in base agli stessi contratti di locazione a canone convenzionato, l'Agenzia ritiene che la società beneficiaria non possa essere, di per sé, considerata una società di mero godimento dei beni immobili, in quanto:

- i beni vengono utilizzati per lo svolgimento di un'attività di locazione che genera reddito d'impresa, ancorché la locazione avvenga nei confronti dei soci stessi;
- il canone corrisposto sia inferiore a quello di mercato sulla base di una normativa che deroga ai canoni di mercato.

Inoltre, valorizzando la circostanza che la scissione ha finalità di riorganizzare l'assetto societario, per permettere solo ai soci della società scissa di fruire delle disposizioni in tema di assegnazione agevolata, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che detta scelta non integra lo sviamento della *ratio* di alcuna norma o principio dell'ordinamento.

Ne discende l'insussistenza di alcun elemento di indebito vantaggio fiscale e, di conseguenza, la stessa Agenzia non ha proceduto con la verifica degli altri presupposti dell'abuso del diritto.

COMPARTO DELL'IMPOSTA DI REGISTRO

In relazione al caso prospettato, l'Amministrazione finanziaria non ritiene applicabile la disciplina dell'abuso del diritto di cui all'art. 10-*bis* della L. 212/2000, in quanto assume rilievo l'art. 20 del DPR 131/86.

In ordine alla possibile riqualificazione dell'operazione ai sensi del citato art. 20 del DPR 131/86, viene, comunque, affermato che la scissione parziale asimmetrica non proporzionale non presenta aspetti di criticità, in quanto detta operazione è espressamente disciplinata dall'art. 4 co. 1 lett. b) Parte I della Tariffa allegata al DPR 131/86.

FISCALE

ASSEGNAZIONE DI BENI AI SOCI

Ris. Agenzia delle Entrate 27.7.2017 n. 99

IMPRESE

La ris. Agenzia delle Entrate 27.7.2017 n. 99 ha ritenuto abusiva una sequenza di operazioni così strutturata:

- conferimento dell'azienda industriale di una snc in una *newco*, partecipata dagli stessi soci della conferente (con mantenimento nella società conferente del solo immobile in cui viene esercitata l'attività, oltre che della partecipazione nella *newco*);
- locazione dell'immobile alla *newco*;
- assegnazione dell'immobile ai soci (i quali continuano a locarlo alla *newco*);
- scioglimento della società, con assegnazione ai soci della partecipazione nella *newco*.

L'operazione è stata considerata meramente preordinata a fare beneficiare delle agevolazioni per l'assegnazione un bene in realtà strumentale per natura (e, come tale, non agevolabile), anche se posseduto da un soggetto (la società conferente) che lo concede in locazione.

FISCALE

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA NEI CASI DI SOCIETÀ IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Ris. Agenzia delle Entrate 27.7.2017 n. 100

SOGGETTI IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le società in contabilità semplificata, in presenza dei richiesti requisiti normativi, possono beneficiare dell'assegnazione agevolata dell'immobile ai soci ex art. 1 co. 115 ss. della L. 208/2015.

ANNULLAMENTO DI RISERVE CONTABILI IN MISURA PARI AL VALORE CONTABILE DEL BENE IN SEDE DI ASSEGNAZIONE

L'istanza ha a oggetto le precisazioni fornite dalla circ. dell'Agenzia delle Entrate 16.9.2016 n. 37. In particolare, oggetto dell'istanza è quello di valutare se l'affermazione per cui è possibile fruire della disciplina agevolativa in esame solo se vi siano riserve disponibili di utili e/o di capitale almeno pari al valore contabile attribuito al bene in sede di assegnazione sia riferibile anche alle società in contabilità semplificata, nelle quali *“non essendoci una contabilità, non esiste un valore di bilancio per il capitale e le riserve”*.

Nella ris. 100/2017, l'Agenzia osserva come la precisazione in merito alla necessità di utilizzare riserve disponibili di utili e/o di capitale almeno pari al valore contabile attribuito al bene in sede di assegnazione riguardi il corretto comportamento contabile delle società che, nell'ambito dell'assegnazione dei beni ai soci, devono annullare le riserve esistenti in bilancio.

ANNULLAMENTO DELLE RISERVE DI BILANCIO NON RICHiesto PER LE SOCIETÀ IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Secondo l'Agenzia la suddetta precisazione non interessa le ipotesi in cui, in sede contabile, l'assegnazione dei beni ai soci non richiede l'annullamento delle riserve (le quali, del resto, non trovano alcuna evidenza nelle scritture contabili delle società in regime contabile semplificato). Come risultato, in tali casi, è comunque possibile beneficiare dell'assegnazione agevolata dei beni ai soci, posto che un'esclusione in tal senso non è normativamente prevista.

FISCALE

CESSIONE AGEVOLATA DI IMMOBILI EX L. 208/2015 SEGUITA DAL RIMBORSO ANTICIPATO DI UN PRESTITO OBBLIGAZIONARIO - PROFILI ELUSIVI

Ris. Agenzia delle Entrate 27.7.2017 n. 101

SOGGETTI IRES

La cessione agevolata di immobili ex L. 208/2015 seguita dal rimborso anticipato di un prestito obbligazionario è stata considerata non elusiva dalla ris. Agenzia delle Entrate 27.7.2017 n. 101.

DEDUCIBILITÀ DELLE MINUSVALENZE DA CESSIONE AGEVOLATA

Si segnala che nella risoluzione in commento si afferma, in modo innovativo rispetto a quanto chiarito nella circ. Agenzia delle Entrate 16.9.2016 n. 37 (§ 5), che:

- l'utilizzo del valore catastale è consentito solo qualora la cessione generi una plusvalenza sulla quale si calcola l'imposta sostitutiva;
- nel caso in cui non vi sia una base imponibile, “deve ritenersi che non sia possibile dedurre la minusvalenza derivante dalla cessione utilizzando il riferimento al valore catastale dell'immobile”.

La deducibilità di questa minusvalenza è ammessa, quindi, nel caso in cui sia stata determinata utilizzando il valore normale dell'immobile.

FISCALE

OBBLIGAZIONI - DEDUCIBILITÀ DELLE SPESE DI EMISSIONE

Ris. Agenzia delle Entrate 28.7.2017 n. 102

SOGGETTI IRES

Secondo la ris. Agenzia delle Entrate 28.7.2017 n. 102, è possibile dedurre per cassa le spese di emissione dei prestiti obbligazionari ex art. 32 del DL 83/2012, a prescindere dal criterio di imputazione a Conto economico del relativo costo.

Pertanto, resta ferma la facoltà di applicare questa agevolazione anche quando le spese di emissione siano incluse tra gli oneri finanziari attraverso l'utilizzo del criterio del costo ammortizzato. In questo caso, le spese diventano integralmente deducibili nell'esercizio di sostenimento, non applicandosi il meccanismo del ROL dell'art. 96 del TUIR.

Qualora, invece, non vi fosse l'esercizio della facoltà in argomento, le spese di emissione sono soggette alle limitazioni sulla deducibilità degli interessi passivi dei soggetti IRES previste dall'art. 96 del TUIR, scontando la limitazione del ROL in base alla corretta imputazione temporale operata in applicazione del criterio del costo ammortizzato.

FISCALE

VOLUNTARY DISCLOSURE-BIS - PROROGA E CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Circ. Agenzia delle Entrate 20.7.2017 n. 21

TUTTI I SOGGETTI

È stato prorogato il termine per l'adesione alla procedura di *voluntary disclosure-bis* dal 31.7.2017 al 30.9.2017.

Entro questa data sarà quindi possibile presentare telematicamente l'istanza di adesione per regolarizzare gli investimenti illecitamente detenuti all'estero e i redditi (esteri e/o nazionali) sottratti ad imposizione.

Si segnala, poi, che la circ. Agenzia delle Entrate 20.7.2017 n. 21 è intervenuta sulle novità introdotte ai fini della procedura in argomento da parte del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 96/2017.

LAVORO

INDENNITÀ DIS-COLL - NOVITÀ DEL *JOBS ACT* AUTONOMI - ISTRUZIONI OPERATIVE

Circ. INPS 19.7.2017 n. 115

TUTTI I SOGGETTI

La circ. INPS 19.7.2017 n. 115 fornisce le prime istruzioni per l'applicazione dell'art. 7 della L. 81/2017 (c.d. "Jobs Act autonomi"), con il quale l'indennità di disoccupazione c.d. "DIS-COLL" per i collaboratori coordinati e continuativi – introdotta, in via sperimentale per il 2015, dal DLgs. 22/2015 e prorogata, per il 2016, dalla L. 208/2015 e, per il periodo 1.1.2017 - 30.6.2017, dal DL 244/2016 (conv. L. 19/2017) – è stata stabilizzata, divenendo una misura strutturale in relazione agli eventi di disoccupazione che si verificano a partire dall'1.7.2017.

DESTINATARI E REQUISITI

Oltre a rendere la DIS-COLL una misura strutturale, l'art. 7 della L. 81/2017 ne ha ampliato il novero dei destinatari, per gli eventi di disoccupazione che si verificano a partire dall'1.7.2017, ricomprendendo assegnisti e dottorandi di ricerca con borsa di studio, che vanno ad aggiungersi ai collaboratori coordinati e continuativi iscritti in via esclusiva alla Gestione separata INPS ex L. 335/95, non pensionati e privi di partita IVA, ancorché "silente", ossia attiva, ma non produttrice di reddito.

Inoltre, il riconoscimento della prestazione in esame è condizionato dal possesso congiunto, da parte del soggetto richiedente:

- dello *status* di disoccupazione ex art. 19 del DLgs. 150/2015;
- di un accredito contributivo minimo di 3 mensilità nella Gestione separata INPS, considerando utili anche i contributi figurativi per i periodi di tutela della maternità, nel periodo compreso tra il 1° gennaio dell'anno civile precedente la cessazione del rapporto di lavoro, fino alla data del predetto evento.

L'erogazione della DIS-COLL è poi condizionata dalla permanenza dello *status* di disoccupato e dalla regolare partecipazione del beneficiario alle iniziative di attivazione lavorativa e ai percorsi di riqualificazione professionale proposti dai Centri per l'Impiego.

AUMENTO CONTRIBUTIVO

In virtù della stabilizzazione della misura in esame è prevista l'applicazione di un aggravio contributivo, pari allo 0,51%, che determina dall'1.7.2017 un aumento dell'aliquota dal 32,72% al 33,23%, anche per alcuni soggetti esclusi dal novero dei beneficiari (amministratori e sindaci o revisori di società o enti con o senza personalità giuridica).

PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA

La domanda telematica deve essere presentata, a pena di decadenza, entro 68 giorni che decorrono:

- dalla data di cessazione del rapporto di lavoro;
- oppure dal 19.7.2017, data di pubblicazione della circ. INPS n. 115/2017, se il rapporto è cessato nel periodo compreso tra l'1.7.2017 e la predetta data.

COMPATIBILITÀ CON LE PRESTAZIONI DI LAVORO OCCASIONALE

La DIS-COLL è compatibile con le prestazioni di lavoro occasionale *ex art. 54-bis* del DL 50/2017 in quanto, entro il limite complessivo di 5.000,00 euro, è interamente cumulabile con i compensi che ne derivano.

LAVORO

AUMENTO CONTRIBUTIVO PER FINANZIAMENTO DELLA DIS-COLL

Circ. INPS 28.7.2017 n. 122

AZIENDE E
CONSULENTI

Con la circ. 28.7.2017 n. 122, l'INPS ha fornito le istruzioni operative in merito all'aumento pari allo 0,51% dell'aliquota contributiva per gli iscritti in via esclusiva alla Gestione separata *ex L. 335/95* con la finalità di finanziare la DIS-COLL.

QUADRO NORMATIVO

L'art. 7 della L. 81/2017 ha reso strutturale dal 1.7.2017 la DIS-COLL, ossia l'indennità di disoccupazione per i collaboratori coordinati e continuativi introdotta in via sperimentale dall'art. 15 del DLgs. 22/2015, ed ha incluso nel novero dei destinatari anche gli assegnisti e i dottorandi di ricerca con borsa di studio, fino a quel momento esclusi.

In più, con la finalità di adeguare la dotazione finanziaria a tali novità, il legislatore ha previsto, sempre con decorrenza 1.7.2017, un aumento dell'aliquota contributiva pari allo 0,51% con riferimento agli iscritti in via esclusiva alla Gestione separata *ex L. 335/95*, portando il valore complessivo dal 32,72% al 33,23%.

SOGGETTI INTERESSATI

Come precisato dall'INPS, l'aumento in argomento riguarda coloro che sono privi di altra copertura previdenziale obbligatoria, non pensionati e non titolari di partita IVA e i cui compensi derivano da attività di:

- amministratore, sindaco o revisore di società;
- collaborazioni coordinate e continuative;
- collaborazione occasionali;
- dottorato di ricerca.

Pertanto, restano esclusi dall'aumento, con conseguente applicazione dell'aliquota pari al 32,72%, coloro che svolgono l'attività o le funzioni di:

- componenti di commissioni e collegi;
- amministratori di enti locali;
- venditori porta a porta;
- rapporti occasionali autonomi;
- associati in partecipazione (il riferimento è a quelli non ancora cessati);

- medici in formazione specialistica ai sensi dell'art. 1 co. 300 della L. 266/2005.

MODALITÀ APPLICATIVE

Con riferimento ai termini previsti per gli adempimenti collegati all'aumento contributivo in argomento, l'INPS rende noto che i versamenti della contribuzione dovuta in relazione ai soli soggetti interessati all'aumento della contribuzione sui compensi corrisposti nel trimestre luglio, agosto e settembre 2017 potranno essere effettuati entro il 16.10.2017 senza aggravio di somme aggiuntive, a titolo di sanzioni civili.

Sul punto, l'Istituto ricorda che deve essere compilato un rigo per ciascun periodo interessato e la causale di riferimento è CXX.

Invece, i contributi dovuti per i compensi erogati ai soggetti esclusi devono seguire le regole ordinarie.

Infine, la denuncia UniEmens riferite ai soli soggetti interessati all'aliquota del 33,23% per i mesi di luglio, agosto e settembre 2017 potranno essere inviate entro il 31.10.2017.

FISCALE

TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA E DI
LAVORO AUTONOMO - PROROGA DEI
TERMINI PER IL VERSAMENTO DELLE
IMPOSTE

DPCM 20.7.2017 e Comunicato stampa Min. dell'Economia
e delle Finanze 26.7.2017 n. 131

IMPRESE E
LAVORATORI
AUTONOMI

Con il comunicato stampa 26.7.2017 n. 131, il MEF ha reso noto che anche i lavoratori autonomi potranno beneficiare della proroga dei versamenti disposta dal DPCM 20.7.2017, solo per i titolari di reddito d'impresa:

- entro il 20.7.2017, in luogo della precedente scadenza del 30 giugno, senza alcuna maggiorazione;
- oppure dal 21.7.2017 al 21.8.2017 (in quanto il giorno 20 cade di domenica), in luogo della precedente scadenza del 31 luglio, maggiorando le somme da versare dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

Sia per i soggetti imprenditori che per quelli titolari di reddito di lavoro autonomo, non sono previste limitazioni in relazione all'elaborazione degli studi di settore per le attività esercitate. Sotto il profilo oggettivo, il citato comunicato stampa fa riferimento ai versamenti derivanti dalla dichiarazione dei redditi, dalla dichiarazione IRAP e dalla dichiarazione IVA di imprenditori e lavoratori autonomi: viene, quindi, superata l'impostazione restrittiva del DPCM 20.7.2017, secondo cui la proroga era applicabile solo in relazione al versamento del saldo per il 2016 e del primo acconto per il 2017 delle imposte dirette (IRPEF e IRES) e delle relative addizionali.

FISCALE

SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI PROCESSUALI E AMMINISTRATIVI

TUTTI I SOGGETTI

L'art. 1 della L. 742/69 dispone che, salvo i casi indicati, i termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e a quelle amministrative sono sospesi, ogni anno, dal 1° al 31 agosto.

Il periodo di sospensione comprende quindi 31 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 medesimo, cioè al 1° settembre incluso. 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 1° settembre. Anche in tal caso, il 1° settembre è incluso nel computo del termine.

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 30 giorni dalla notifica del ricorso utile per la costituzione in giudizio del contribuente/appellante (art. 22 del DLgs. 546/92);
- per il termine di 60 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, salvo quanto si esporrà, 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 60 giorni dalla notifica dell'atto: pertanto, se il termine dovesse scadere o iniziare a decorrere all'interno della pausa estiva, esso riprende o comincia dal 1° settembre.

Di conseguenza, se un atto viene notificato dall'1.8.2017 al 31.8.2017, il termine di 60

giorni per il ricorso scade il 30.10.2017, mentre se è notificato il 21.7.2017, il termine di 60 giorni per il ricorso scade il 20.10.2017.

RECLAMO E MEDIAZIONE

Ai sensi dell'art. 17-*bis* del DLgs. 546/92, per gli atti di valore sino a 20.000,00 euro, il contribuente presenta un ricorso che vale anche come reclamo, e, in via meramente eventuale, può contenere l'istanza di mediazione. Si rammenta che, per gli atti impugnabili notificati dall'1.1.2018, per effetto del DL 50/2017, il valore utile per il reclamo viene innalzato da 20.000,00 euro a 50.000,00 euro.

Nessun dubbio sussiste sull'applicabilità della sospensione feriale al termine per la notifica del reclamo e a quello per il suo deposito in Commissione tributaria provinciale, trattandosi di termini processuali.

La mediazione deve essere stipulata entro 90 giorni dalla notifica del reclamo, e dallo spirare di essi decorre il termine di 30 giorni entro cui occorre depositarlo *ex art.* 22 del DLgs. 546/92.

Il testo dell'art. 17-*bis* co. 2 del DLgs. 546/92 stabilisce in via espressa che il termine di 90 giorni, entro cui la mediazione deve essere stipulata, soggiace anch'esso alla sospensione feriale dei termini.

IMPUGNAZIONE DELLE SENTENZE

In base all'art. 327 c.p.c., la formazione del giudicato si ha decorsi 6 mesi dalla data di pubblicazione della sentenza (c.d. termine "lungo"). Ove, invece, la parte abbia notificato la sentenza, il giudicato si forma decorsi 60 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.

DOCUMENTI E MEMORIE

Per effetto dell'art. 32 del DLgs. 546/92, i documenti e le memorie vanno depositati, a pena di decadenza, entro 20 e 10 giorni liberi prima dell'udienza.

Trattandosi di termini "a ritroso", la sospensione feriale di fatto comprime i tempi.

Allora, se l'udienza fosse stata fissata il 5.9.2017, il termine di 20 giorni liberi prima, entro cui bisogna depositare i documenti, scadrebbe il 14.7.2017.

ACCERTAMENTO CON ADESIONE

Ai sensi degli artt. 6 e 12 del DLgs. 218/97, in caso di presentazione di istanza di accertamento con adesione, il termine per ricorrere è sospeso per 90 giorni. L'istanza, per comportare l'effetto sospensivo, deve essere presentata prima del decorso del termine per impugnare.

L'art. 7-*quater* co. 18 del DL 193/2016, mediante una norma che dovrebbe essere retroattiva, ha sancito che la sospensione di 90 giorni del termine per il ricorso derivante dalla domanda di adesione si cumula con la sospensione feriale dei termini.

Il legislatore ha quindi espressamente superato il diverso orientamento espresso da alcuna giurisprudenza (Cass. 20.4.2016 n. 7995 e Cass. 5.6.2015 n. 11632).

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 terzo dell'irrogato.

La rinuncia non presuppone un atto espresso, in quanto si concretizza nel 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.

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

La sospensione feriale prevista dall'art. 1 della L. 742/69 non opera per i termini di pagamento delle imposte, non trattandosi di adempimenti processuali.

Bisogna però rammentare l'art. 37 co. 11-*bis* del DL 223/2006, secondo cui gli adempimenti fiscali ed i versamenti che vanno eseguiti mediante modello F24 sono sospesi tra il 1° agosto e il 20 agosto (quest'anno, siccome il 20 agosto cade di domenica, la sospensione slitta al 21 agosto).

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 (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 60 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 60 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.

Tuttavia, qualora il pagamento dell'imposta, ancorché intimata mediante avviso di accertamento o di liquidazione, debba avvenire tramite modello F24, c'è la sospensione dal 1° agosto al 21 agosto (art. 37 co. 11-bis del DL 223/2006).

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 60 giorni.

Per effetto di ciò, sembra potersi affermare che non abbia rilievo la sospensione feriale dei termini.

Tuttavia, qualora il pagamento dell'imposta, ancorché intimata mediante avviso di recupero del credito d'imposta, debba avvenire tramite modello F24, c'è la sospensione dal 1° agosto al 21 agosto (art. 37 co. 11-bis del DL 223/2006).

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 30 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 30 giorni dalla ricezione della “comunicazione bonaria”, quindi non dovrebbero esservi dubbi sull’inapplicabilità della sospensione feriale ex art. 1 della L. 742/69.

Tuttavia, in ragione dell’art. 7-*quater* co. 17 del DL 193/2016, il termine di pagamento è sospeso dal 1° agosto al 4 settembre.

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 60 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.

RICHIESTE ISTRUTTORIE

L’art. 37 co. 11-*bis* del DL 223/2006, come modificato dal DL 193/2016, stabilisce che i termini di trasmissione di documenti e informazioni richiesti dall’Agenzia delle Entrate e da altri enti impositori sono sospesi dal 1° agosto al 4 settembre di ogni anno.

Si può trattare, ad esempio, dei termini connessi alla notifica di questionari o di inviti a comparire (art. 32 del DPR 600/73), o relativi alla liquidazione automatica o al controllo formale delle dichiarazioni (ove vengono richiesti documenti).

Non opera nessuna sospensione se la richiesta è effettuata nelle attività di accesso, ispezione e verifica (tipicamente si tratta dei controlli sostanziali eseguiti dalla Guardia di Finanza e dall’Agenzia delle Entrate), nonché in merito a procedure di rimborso IVA.

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 60 giorni dalla notifica	NO (se si paga con F24 sospensione dall’1.8 al 21.8)

ATTO	TERMINE	SOSPENSIONE
Accertamento ipocatastali	Entro 60 giorni dalla notifica	NO (se si paga con F24 sospensione dall'1.8 al 21.8)
Accertamento successioni/donazioni	Entro 60 giorni dalla notifica	NO (se si paga con F24 sospensione dall'1.8 al 21.8)
Avviso di recupero del credito d'imposta	Entro il termine indicato nell'atto	NO (se si paga con F24 sospensione dall'1.8 al 21.8)
Atto per somme derivanti da adesione	Entro 60 giorni dalla raccomandata	NO (se si paga con F24 sospensione dall'1.8 al 21.8)
Atto per somme derivanti da sentenza	Entro 60 giorni dalla raccomandata	NO (se si paga con F24 sospensione dall'1.8 al 21.8)
Cartelle di pagamento	Entro 60 giorni dalla notifica	NO
Comunicazione di ipoteca	Entro 30 giorni dalla notifica	NO
Intimazione ad adempiere	Entro 5 giorni dalla notifica	NO
Avviso bonario (liquidazione automatica)	Entro 30 giorni dalla notifica	Sospensione dall'1.8 al 4.9
Avviso bonario (controllo formale)	Entro 30 giorni dalla notifica	Sospensione dall'1.8 al 4.9

Atti del contenzioso tributario

ATTO	TERMINE	SOSPENSIONE
Ricorso	Entro 60 giorni dalla notifica dell'atto	Sì
Ricorso con sospensiva	Entro 60 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

ATTO	TERMINE	SOSPENSIONE
<i>segue</i>		all'interno del periodo estivo, con conseguente possibilità di discussione dell'udienza anche in detto iato temporale)
Ricorso con sospensiva d'urgenza	Entro 60 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)
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 (attenzione al computo del termine, che è a ritroso)
Deposito di memorie	10 giorni liberi prima dell'udienza	Sì (attenzione al computo del termine, che è a ritroso)
Riassunzione presso il giudice competente	Entro il termine indicato o 6 mesi dalla comunicazione della sentenza	Sì
Appello	60 giorni dalla notifica della sentenza o 6 mesi dal deposito	Sì
Messa in mora		NO
Riassunzione in rinvio	6 mesi dal deposito della sentenza di cassazione	Sì

Reclamo e mediazione

ADEMPIMENTO	TERMINE	SOSPENSIONE
Notifica del reclamo/ricorso	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	Sì
Deposito del ricorso	30 giorni dal termine ultimo per la stipula della mediazione	Sì
Versamento prima rata o totalità delle somme		NO (se si paga con F24 sospensione dall'1.8 al 21.8)

IL NUMERO 15/2017 DI INFORMASTUDI SARÀ DISPONIBILE A PARTIRE DAL 15.9.2017