



C.E. System Web

CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 18 del 11 luglio 2023

Focus settimanale:

- **Nuovo calendario versamenti di Redditi 2023**
- **Anche la dichiarazione integrativa riduce i termini di accertamento**
- **Le sospensioni feriali 2023**
- **Gli interpelli dell' Agenzia delle Entrate del mese di giugno**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



5

Il Giudice ha sentenziato



8

In breve.....	11
Nuovo calendario versamenti di Redditi 2023.....	11
Anche la dichiarazione integrativa riduce i termini di accertamento	14
L'Approfondimento.....	16
Le sospensioni feriali 2023	16
L'Approfondimento.....	24
Gli interPELLI dell'Agenzia delle Entrate del mese di giugno	24

Flash di stampa



Recapture bonus
investimenti 4.0

IL SOLE 24 ORE
03.07.2023

Nel caso in cui, entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione del bene o a quello di interconnessione, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, è possibile evitare di recuperare il credito d'imposta per beni strumentali 4.0 effettuando un investimento sostitutivo, rideterminando l'importo nel caso in cui il bene sia di valore inferiore.

Plusvalenze
calcistiche

IL SOLE 24 ORE
04.07.2023

Il D.L. 75/2023 ha l'intenzione di risolvere il problema fiscale delle plusvalenze delle società calcistiche, attraverso l'inasprimento della norma che consente di frazionare le stesse (art. 86, c. 4, D.P.R. 917/1986) in 5 esercizi, cercando di distinguere le plusvalenze realizzate in denaro da quelle realizzate mediante permuta dei giocatori. Da un punto di vista fiscale, quest'ultime non possono essere frazionate.

Indennità una
tantum per
lavoratori autonomi
alluvionati

IL SOLE 24 ORE
04.07.2023

L'Inps ha fornito chiarimenti con il messaggio n. 2458/2023 con specifico riferimento ai lavoratori autonomi agricoli, chiarendo che la sospensione può interessare anche solo parzialmente l'attività svolta dagli agricoltori. Dal punto di vista fiscale, inoltre, l'indennità una tantum costituisce reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito.

Mini Ires

IL SOLE 24 ORE
04.07.2023

Un emendamento all'art. 6 del disegno di legge di riforma fiscale, approvato in Commissione Finanze alla Camera, ha introdotto un incentivo, sottoforma di una super deduzione dal reddito, per le imprese che investono o che assumo nuovo personale.

ITALIA OGGI
05.07.2023

In presenza di controversie che hanno per oggetto un'imposta non superiore a 50.000

Definizione delle controversie fino a 50.000 euro

euro, il contribuente notifica all'Agenzia un ricorso-reclamo, la quale ha 90 giorni per esaminarlo. Scaduti i 90 giorni, il contribuente può depositare il ricorso presso la Corte di giustizia tributaria che lo iscrive a ruolo, senza che la procedura di mediazione si sia conclusa in modo positivo.

Assegnazioni e rilevanza Iva

IL SOLE 24 ORE
06.07.2023

Il MEF ha ricordato che l'assegnazione di immobili, acquistati in esenzione Iva, è fuori campo Iva e si applicherà quindi l'imposta di registro. La base imponibile dell'assegnazione inoltre, si determina assumendo il prezzo di acquisto del bene, ossia il valore residuo alla data dell'assegnazione (tenendo conto delle spese incrementative e del deprezzamento).

Ricostruzione nei territori colpiti dalle alluvioni

ITALIA OGGI
07.07.2023

Il D.L. 5.07.2023, n. 88, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 5.07.2023 n. 155, ha chiarito le misure da adottare per la ricostruzione dei beni pubblici e privati, oltre che per la tutela ambientale dei territori colpiti dalle alluvioni verificatesi a partire dal 1.05.2023 in Emilia-Romagna, Toscana e Marche.

Pagamenti a rate degli Isa

ITALIA OGGI
07.07.2023

In una Faq pubblicata sul proprio sito, l'Agenzia delle Entrate ha reso disponibili due schemi, uno per i titolari di partita Iva, l'altro per i non titolari, per ricordare i giorni, il numero di rata e i mesi entro i quali effettuare i pagamenti a rate degli Isa e, in corrispondenza, gli eventuali interessi.

Rottamazione-
quater senza
compensazione

IL SOLE 24 ORE
08.07.2023

Il c. 242 L. 197/2022, nel definire le 3 modalità di versamento possibili per la rottamazione quater, esclude, il versamento e la compensazione, tramite Modello F24, disciplinate dall'art. 17 D.Lgs. 241/1997.

L'Agenzia interpreta



Impianto fotovoltaico su terreno agricolo

INTERPELLO
N. 365
DEL 03.07.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, in merito alla costruzione di un impianto fotovoltaico in regime di proprietà superficaria, ritiene che la costituzione del diritto di superficie su area agricola andrebbe inquadrato nell'art. 1, 3° periodo della Tariffa Parte Prima, allegata al D.P.R. 131/1986. Per questo motivo, trova applicazione l'imposta di registro al 15%. Tale risposta si discosta da quanto affermato dalla Cassazione con ordinanza 3461/2021.

Regime degli impatriati per lavoratore sportivo

RISOLUZIONE
N. 38/E/2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha precisato che per gli sportivi che trasferiscono la residenza in Italia con contratto successivo al 21.05.2022, l'accesso al regime degli impatriati è subordinato al requisito reddituale e a quello anagrafico.

Bonus barriere architettoniche

CIRCOLARE
N. 17/E/2023

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha precisato che "in assenza di specifiche disposizioni, la detrazione per barriere architettoniche non utilizzata in tutto o in parte non si trasferisce in caso di decesso del contribuente che ha sostenuto le relative spese".

Registro dei volontari del Terzo settore

INTERPELLO
N. 333
DEL 04.07.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha ricordato che è esentato dall'imposta di bollo il registro dei volontari non occasionali che operano del Terzo settore.

Cassa integrazione Covid senza detassazione

INTERPELLO
N. 366
DEL 03.07.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la cassa integrazione erogata durante la pandemia non rappresenta un contributo in conto esercizio a ristoro di un costo sostenuto dall'impresa, ma il venir meno del debito retributivo in capo al datore di lavoro. Non beneficia quindi della detassazione come contributo emergenziale Covid.

Vendita di beni sequestrati soggetta a Iva	INTERPELLO N. 369 DEL 03.07.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che è soggetta a Iva la vendita a terzi di beni sequestrati.
Scissione e credito Irap	INTERPELLO N. 368 DEL 03.07.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che nelle scissioni il credito Irap va ripartito tra le beneficiarie dell'operazione in base delle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite alle medesime.
Nuovo modello per la definizione delle liti	PROVVEDIMENTO N. 250755 DEL 05.07.2023	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha aggiornato il modello di domanda e le relative istruzioni, adeguandolo alle novità introdotte in sede di conversione del decreto bollette, concedendo anche la possibilità di rateizzare mensilmente gli importi previsti dalla definizione agevolata delle controversie tributarie.
Credito di imposta per imprese energivore	INTERPELLO N. 367 DEL 03.07.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha fornito chiarimenti in merito alla gestione del credito di imposta per le imprese energivore inserito nell'art. 6 D.L. 9.09.2022 n. 115.
Residenza estera e iscrizione Aire	INTERPELLO N. 370 DEL 03.07.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato, in tema di tassazione dei redditi di lavoro dipendente della convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra l'Italia e la Svizzera, che la persona immigrata in Svizzera che si iscrive all'Aire l'anno successivo, rimane residente in Italia. Risulta residente in Svizzera dal giorno successivo alla data dell'iscrizione.
Quota lavori del 30% nel superbonus 110%	CIRCOLARE N. 17/E/2023	L'Agenzia delle Entrate, a pagina 162 della circolare, ha affermato che ai fini della proroga del superbonus 110% dal 30.06.2022 al 30.09.2023 (villette e case a schiera di persone fisiche), la condizione dell'effettuazione di almeno il 30% dei lavori al 30.09.2022 è rispettata anche nel caso in cui l'ammontare corrispondente

		all'intervento complessivo ha subito aumenti per ulteriori lavori necessari.
Cila ordinaria per superbonus prima del 01.06.2021	CIRCOLARE N. 13/E/2023	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha chiarito che al fine di conservare il superbonus al 110% nel 2023 (condominio e proprietari di edifici unici con unità da 2 a 4) con interventi iniziati prima dell'introduzione dell'obbligo di Cilas, ossia prima del 1.06.2021, rileva la data di presentazione del diverso titolo abitativo richiesto dalla norma all'epoca vigente.
Legato di genere e imposta di successione	CIRCOLARE N. 19/E/2023	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha affermato che nella liquidazione dell'imposta di successione il valore del legato di genere, così come quello di specie, si ricava dal valore dell'eredità o delle quote ordinarie.
Disabili con Iva al 4% sui veicoli presentando il foglio rosa	RISOLUZIONE N. 40/E DEL 07.07.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha chiarito che anche presentando il "foglio rosa" le persone con disabilità motorie hanno la possibilità di acquistare i veicoli con Iva agevolata al 4%.
Iva al 10% per prestazioni case di cura	CIRCOLARE N. 20/E/2023	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha precisato che l'alleggerimento dell'Iva sulle prestazioni sanitarie rese da case di cura e cliniche non convenzionate si deve applicare anche alle analoghe prestazioni rese a pagamento da quelle convenzionate.
Scissione in favore del socio unico	INTERPELLO N. 354 DEL 20.06.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la scissione di partecipazioni, marchi e immobili in favore del socio unico, non è abusiva.

Il Giudice ha sentenziato



**Recesso del socio
prima
dell'accertamento**

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELL'EMILIA-
ROMAGNA
N. 35/2023

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna, ha sancito che al socio receduto prima dell'attività accertativa non può essere imputato il maggior reddito senza che gli sia notificato, unitamente all'atto di accertamento a lui rivolto, anche quello emesso nei confronti della società.

**Sequestro
preventivo su beni
di società in
fallimento**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 8/2023

Le Sezioni Unite della Cassazione penale, hanno precisato che il sequestro preventivo, emesso nell'ambito del procedimento per reati tributari e finalizzato alla confisca, può essere disposto sui beni attratti alla massa concorsuale, anche se il vincolo risulta disposto dopo la dichiarazione di insolvenza della società.

**Patteggiamento e
confisca**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 25317/2023

La Cassazione penale ha affermato che in caso di reati fiscali, l'accordo tra le parti non può mai avere a oggetto l'esclusione della confisca del profitto del reato, ovvero del debito tributario.

**Studio associato e
Irap**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 10481/2023

La Cassazione ha sancito che lo studio associato è soggetto a Irap nel momento in cui sussiste un requisito organizzativo, che va comunque dimostrato nel giudizio di merito.

**Accertamenti con
adesione
impugnabili**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 17068/2023

La Cassazione ha chiarito che il contribuente che rileva errori in fase di liquidazione del tributo, in quanto l'Amministrazione Finanziaria ha determinato il quantum in misura non coerente rispetto alle risultanze del processo verbale di constatazione, ha la possibilità di impugnare l'accertamento con adesione.

Dichiarazione infedele e bancarotta fraudolenta per distrazione

CORTE DI CASSAZIONE
N. 25030/2023

La Cassazione ritiene che il bilancio falso evita all'imprenditore la condanna per bancarotta fraudolenta per distrazione.

Disapplicazione della disciplina sulle società di comodo

CORTE DI CASSAZIONE
N. 17724/2023

La Cassazione sostiene che il contribuente può dimostrare in sede giurisdizionale, senza preclusioni di sorta, la sussistenza delle condizioni che legittimano la disapplicazione della disciplina sulle società di comodo, nella specie offrire la prova qualificata per vincere la presunzione di non operatività.

Realizzo di plusvalenza al momento della cessione

CORTE DI CASSAZIONE
N. 17792/2023

La Cassazione ha autorizzato il diritto al rimborso a un contribuente che nell'ambito di una cessione di quote societarie aveva incassato un Earn-Out (clausole di rideterminazione del prezzo pattuito) in un periodo di imposta successivo rispetto a quello in cui si era perfezionata la compravendita delle quote sociali.

Donazione indirette di immobili

CORTE DI CASSAZIONE
N. 17424/2023

La Cassazione ha stabilito che l'esonero dalla tassazione delle donazioni indirette collegate ad atti soggetti a imposta di registro o a Iva e aventi oggetto immobili o azienda, disposto dall'art. 1, c. 4-bis D.Lgs. 346/1990, va qualificato come esclusione dall'imposta.

Crediti del professionista e attività del singolo coniuge

CORTE DI CASSAZIONE
N. 16993/2023

La Cassazione ha precisato che nel caso di proventi dell'attività separata di ciascuno dei coniugi, i crediti del professionista verso i clienti devono rientrare nella comunione "de residuo", ossia un regime che si instaura tra i coniugi nel momento in cui cessa, ad esempio, per morte o divorzio, la comunione legale.

Rifiuto di ricevere l'atto

CORTE DI CASSAZIONE
N. 17251/2023

La Cassazione ha chiarito che "In caso di rifiuto di ricevere l'atto, la mancata identificazione del rappresentante legale della società - e invero, in ragione di

quanto espressamente attestato nella relata, di tutti soggetti presenti nella sede della società che hanno rifiutato l'atto - impedisce di equiparare il rifiuto all'avvenuta notifica ex art. 138, c. 2, c.p.c.”.

Notifica cartella esattoriale

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 17097/2023

La Cassazione ha affermato che la cartella esattoriale, conosciuta a seguito di un'iscrizione ipotecaria, è nulla nel caso in cui la notifica al contribuente irreperibile non era stata seguita dalla prova di ricezione di una seconda raccomandata informativa prevista dall'art.140 cpc.

Deducibilità Imu beni strumentali anche prima del 2022

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI ROMA
N. 8906/2023

La Corte di giustizia tributaria di I grado di Roma ha chiarito che l'Imu pagata sui beni strumentali è interamente deducibile dal reddito imponibile Ires per tutti i periodi d'imposta, anche precedenti al 2022 e il costo è deducibile dalla base imponibile Irap.

Deducibilità o rimborso dell'Iva

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 15570/2023

La Cassazione ha chiarito che ai fini della deducibilità o del rimborso dell'Iva è necessario accertare l'effettiva inerenza rispetto alle finalità imprenditoriali senza che sia richiesto il concreto svolgimento dell'attività d'impresa, spettando la detrazione (e il rimborso) anche in assenza di operazioni attive.

In breve

Nuovo calendario versamenti di Redditi 2023

Dapprima con un comunicato stampa e successivamente con un emendamento alla DL 51/2023 ha visto la luce una proroga dei termini per il versamento delle imposte e dei contributi scaturenti dalla dichiarazione dei redditi 2023.

Il “Decreto Omnibus”, il citato DL 51/2023, è stato convertito ed al suo interno prevede la seguente proroga:

- **entro il 20.7.2023** senza alcuna maggiorazione;
- **entro il 31.7.2023 con la maggiorazione dello 0,40%**, determinata "*in ragione di giorno*".

La proroga riguarda imposte e contributi che scaturiscono dalle dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP di tutti i contribuenti che esercitano una attività per la quale risulta approvato un ISA; sono esclusi, quindi, dalla proroga tutti i “privati” e gli eventuali imprenditori o professionisti che avevano esercitato nel 2022 una attività priva di un ISA.

La proroga riguarda anche ai soggetti che partecipano, ai sensi degli articoli 5, 115 e 116, TUIR, a società, associazioni o imprese "interessate" dagli ISA. Si tratta di:

- collaboratori dell'impresa familiare o del coniuge dell'azienda coniugale;
- soci di società di persone o associazioni professionali;
- soci di società di capitali che hanno opzionato per la trasparenza fiscale.

L'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della FAQ del 6/7/2023 pubblicata sul proprio sito Internet, ha **ridefinito il calendario dei versamenti in caso di rateazione** distinguendo a seconda che il soggetto ISA sia titolare o non titolare di partita IVA.

Altro aspetto particolare cui prestare attenzione riguarda la regola dello slittamento dei termini con la maggiorazione dello 0,40%. La previsione di carattere generale stabilisce che il contribuente può effettuare il versamento entro i 30 giorni successivi al termine ordinario versando un importo pari allo 0,40% a titolo di interessi. A seguito della proroga al 20 luglio, non sono previsti 30 giorni di proroga per il pagamento con la predetta maggiorazione, ma solo 11 giorni; in questo caso, l'importo da versare non va maggiorato dello 0,40% in valore assoluto, ma tale maggiorazione va calcolata in ragione dei giorni dal 21 luglio alla data di versamento.

La FAQ dell'Agenzia contiene il nuovo calendario della rateazione per i soggetti interessati dalla proroga "proposta" dall'Agenzia nonché il calendario per i soggetti non interessati dalla proroga desumibile dalle istruzioni del mod. REDDITI 2023. Riportiamo i prospetti forniti dall'Agenzia delle Entrate.

CALENDARIO RATEAZIONE SOGGETTI INTERESSATI DALLA PROROGA

Soggetti titolari di partita <u>iva</u>					
Senza maggiorazione			Con maggiorazione (*)		
N. rata	Scadenza	Interessi	N. rata	Scadenza	Interessi
1 (**)	20.7.2023	---	1 (**)	31.7.2023	---
2	21.8.2023	0,29%	2	21.8.2023	0,18%
3	18.9.2023	0,62%	3	18.9.2023	0,51%
4	16.10.2023	0,95%	4	16.10.2023	0,84%
5	16.11.2023	1,28%	5	16.11.2023	1,17%
Soggetti non titolari di partita <u>iva</u>					
Senza maggiorazione			Con maggiorazione (*)		
N. rata	Scadenza	Interessi	N. rata	Scadenza	Interessi
1 (**)	20.7.2023	---	1 (**)	31.7.2023	---
2	31.7.2023	0,11%	2	31.7.2023	---
3	31.8.2023	0,44%	3	31.8.2023	0,33%
4	2.10.2023	0,77%	4	2.10.2023	0,66%
5	31.10.2023	1,10%	5	31.10.2023	0,99%
6	30.11.2023	1,43%	6	30.11.2023	1,32%

(*) La maggiorazione da applicare all'intero ammontare del debito è pari allo 0,40% / 11, per ciascun giorno trascorso dal 20.7.2023 alla data in cui viene effettuato il versamento della prima rata /unica soluzione, fino al 31.7.2023.

(**) Scadenza versamento prima rata / versamento in unica soluzione.

CALENDARIO RATEAZIONE SOGGETTI NON INTERESSATI DALLA PROROGA

Soggetti titolari di partita <u>lva</u>					
Senza maggiorazione			Con maggiorazione (*)		
N. rata	Scadenza	Interessi	N. rata	Scadenza	Interessi
1 (**)	30.6.2023	---	1 (**)	31.7.2023	---
2	17.7.2023	0,18%	2	21.8.2023	0,18%
3	21.8.2023	0,51%	3	18.9.2023	0,51%
4	18.9.2023	0,84%	4	16.10.2023	0,84%
5	16.10.2023	1,17%	5	16.11.2023	1,17%
6	16.11.2023	1,50%			

Soggetti non titolari di partita <u>lva</u>					
Senza maggiorazione			Con maggiorazione (*)		
N. rata	Scadenza	Interessi	N. rata	Scadenza	Interessi
1 (**)	30.6.2023	---	1 (**)	31.7.2023	---
2	31.7.2023	0,33%	2	31.7.2023	---
3	31.8.2023	0,66%	3	31.8.2023	0,33%
4	2.10.2023	0,99%	4	2.10.2023	0,66%
5	31.10.2023	1,32%	5	31.10.2023	0,99%
6	30.11.2023	1,65%	6	30.11.2023	1,32%

(*) La maggiorazione da applicare all'intero ammontare del debito è pari allo 0,40%.

(**) Scadenza versamento prima rata / versamento in unica soluzione.

Anche la dichiarazione integrativa riduce i termini di accertamento

I contribuenti che da un lato documentano le operazioni tramite fattura elettronica via SdI e/o mediante memorizzazione e invio dei corrispettivi e dall'altro garantiscono la tracciabilità di tutti i pagamenti ricevuti ed effettuati relativi a tali operazioni, se di importo superiore a 500 euro, secondo le modalità previste dall'art. 3 comma 1 del DM 4 agosto 2016, beneficiano della riduzione di due anni termini di decadenza dell'accertamento previsti dall'art. 43 comma 1 del DPR 600/73 e dall'art. 57 comma 1 del DPR 633/72. A prevederlo è l'art. 3 del D.lgs. 5 agosto 2015 n. 127.

I due presupposti devono essere comunicati dal contribuente nella dichiarazione dei redditi con riguardo ad ogni periodo d'imposta: nel modello Redditi SC e Redditi ENC va barrato il rigo RS269 mentre nel modello Redditi PF e SP va barrato il rigo RS136.

Nel caso in cui si ometta di indicare l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza dell'accertamento, la riduzione con riguardo a quel periodo d'imposta non trova applicazione. Nel caso in cui si presenti una dichiarazione integrativa, barrando quindi la relativa casella, è possibile rimediare a questa situazione?

La Cassazione si è espressa in più occasioni (Cass. 6 giugno 2018 n. 14550 e Cass. 29 ottobre 2021 n. 30827) precisando che le dichiarazioni dei redditi non sono emendabili nel caso in cui la modifica riguardi l'esercizio di un'opzione offerta dal legislatore, in quanto espressione di una volontà negoziale. Questa impostazione si applica anche alla fruizione di agevolazioni fiscali, per le quali il legislatore subordina la loro concessione a una precisa manifestazione di volontà del contribuente (Cass. 15 dicembre 2017 n. 30172 e 22 gennaio 2013 n. 1427). Considerando che la scelta di usufruire di regimi agevolativi in dichiarazione è equiparata ad un atto negoziale, come tale si può modificare solo in presenza di dolo, violenza o errore (principio di diritto n. 13/2018).

Tuttavia, barrando la casella del rigo RS269/RS136 del modello REDDITI si comunica l'esistenza dei presupposti per beneficiare di una disposizione agevolativa, e non si evidenzia una specifica volontà negoziale. Per questo motivo, sembra possibile rimediare all'omissione di non aver barrato le caselle indicate presentando una dichiarazione integrativa, versando la sanzione di 250 euro, ricorrendo anche al ravvedimento operoso.

Con riguardo ai termini di accertamento, l'art. 1 comma 640 della L. 190/2014 ha stabilito che tramite la presentazione di una dichiarazione integrativa, i termini di decadenza per l'accertamento ai fini delle imposte dirette e dell'IVA si considerano a decorrere dalla dichiarazione integrativa stessa, *“limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione”*. Per questo motivo, i termini di accertamento ridotti di due anni vanno considerati dalla data di trasmissione della dichiarazione integrativa.

L'Approfondimento

Le sospensioni feriali 2023

PREMESSA

Il mese di agosto vede la “Giustizia tributaria” al pari di quella civile, chiudere per ferie. Come vedremo, la sospensione feriale è prevista per quasi tutti gli atti processuali.

La normativa tributaria attinge dalla procedura civile e, pertanto, nel mese di agosto sono sospese le udienze e tale mese si trova ad essere un periodo del quale si deve tenere conto nel conteggio dei “giorni” al fine di poter correttamente adempiere ai dettami nell’ambito della Giustizia tributaria.

È da notare come la “sospensione feriale” non è sempre favorevole al contribuente in quanto, in alcune situazioni, è necessario anticipare i termini: ciò avviene, ad esempio, per il deposito di documenti, memorie o brevi repliche laddove l’adempimento deve essere compiuto 20, 20 o 5 giorni prima della data fissata per l’udienza.

La sospensione feriale non coinvolge solamente il processo tributario, ma interesserà anche la sospensione dei termini di pagamento dei preavvisi di irregolarità sia nei controlli automatizzati ex art. 36/bis del DPR 600/1973 o 54/bis del DPR 633/1973, che dei preavvisi da controlli formali ex art. 36/ter del DPR 600/1973 e della liquidazione delle imposte su redditi a tassazione separata. Quindi, la Giustizia Tributaria godrà di un periodo di sospensione dell’attività, ai sensi e per gli effetti dell’articolo 1, comma 1, della Legge n. 742/1969.

A ben vedere però, come ogni buona norma emanata dal Legislatore, anche in questo caso ci sono delle fattispecie che possono trarre in inganno.

È, infatti, necessario tener presente che la “sospensione feriale” non trova applicazione per ogni tipo di atto; il conteggio dei termini, infatti, si sospende per:

- ricorsi e appelli;
- fase della mediazione tributaria;
- deposito di memorie e brevi repliche;
- costituzioni in giudizio;
- definizioni in via breve.

Si vuole, quindi, analizzare con puntualità ciò che la normativa prevede in ambito fiscale con riferimento al periodo di sospensione feriale.

SOSPENSIONE FERIALE DEL CONTENZIOSO

Per il periodo che va dal 1° al 31 di agosto opera la cosiddetta sospensione feriale dei termini relativi ai procedimenti della giustizia civile, amministrativa e tributaria, disposta dall'articolo 1, comma 1, Legge n. 742/69, il quale testualmente sancisce che: *“Il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e a quelle amministrative è sospeso di diritto dal 1° al 31 agosto di ciascun anno, e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione. Ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo”*.

Di conseguenza, durante questo periodo tutti i termini processuali si sospendono.

Come premesso, in linea di principio generale, i termini di sospensione:

- operano con riferimento a tutti i termini previsti nel processo tributario e a quelli che ad essi rinviano, vale a dire:
 - ricorso;
 - presentazione dell'istanza di reclamo / mediazione;
 - costituzione in giudizio;
 - deposito di memorie e documenti;
 - proposizione dell'appello;
- non operano con riferimento ai termini aventi “natura” amministrativa, vale a dire:
 - comunicazione di adesione ai PVC;
 - fasi precedenti il contenzioso diversi da quelli sopra indicati;
 - controversie di lavoro;
 - presentazione all'Ufficio della documentazione richiesta a seguito del controllo formale delle dichiarazioni, per anomalie nei dati degli Studi di Settore, ecc..

Partiamo con il ricorso e l'appello, ripercorrendo brevemente i termini processuali.

Per ciò che concerne il ricorso si deve ricordare che:

- la presentazione deve essere proposta entro 60 giorni dalla data di notifica al contribuente dell'atto che egli intende impugnare, a pena di inammissibilità;
- per il calcolo dei termini a giorni si deve:
 - escludere il giorno iniziale;
 - considerare il giorno finale, cioè il sessantesimo.

Ai sensi dell'articolo 155 del Codice di Procedura Civile, qualora il giorno di scadenza sia festivo, la medesima è prorogata di diritto al primo giorno non festivo successivo (la festività

del Santo patrono non costituisce giorno festivo, fatta eccezione per il Comune di Roma – cfr. Circolare Agenzia delle Entrate n. 12/E del 12.03.2010).

Al pari il sabato è considerato giorno festivo e, in quanto tale, fa slittare in avanti il termine di presentazione del ricorso al lunedì successivo (sempre che non sia anch'esso festivo).

L'articolo 2, comma 1, lettera f), della Legge 28.12.2005, n. 263, prevede che la proroga prevista per le scadenze coincidenti con il giorno festivo si applica altresì ai termini per il compimento degli atti processuali, svolti fuori dall'udienza, che scadono nella giornata di sabato.

Per contro, tutti i giorni festivi intermedi si calcolano nei termini; si deve comunque fare riferimento al calendario comune.

Per effetto del disposto ex articolo 1, comma 1, della Legge 07.10.1969, n. 742, il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e speciali è sospeso dal 1° agosto e fino al 31 agosto, riprendendo il decorso dal 1° settembre (Cassazione, 28.03.1995, n. 3668).

Per questo motivo, per una notifica di un accertamento avvenuta il 14 luglio 2023, bisognerà effettuare il seguente calcolo:

- numero giorni fino al 31 luglio (cioè 16 giorni);
- sospensione fino al 31 agosto;
- numero giorni fino al 60°; nel caso di specie il ricorso andrà presentato il 13 ottobre 2023.

Una volta presentato il ricorso presso l'Ufficio impositore (a mezzo PEC come previsto nel processo tributario telematico), il contribuente (o il suo difensore abilitato), dovrà, nei 30 giorni successivi, costituirsi in giudizio.

La costituzione in giudizio avviene con modalità telematica¹, mediante il deposito del fascicolo nel portale SEGIT.

Al pari della presentazione del ricorso, anche la costituzione in giudizio gode della sospensione feriale.

Pertanto, nel caso di un ricorso notificato tramite PEC all'Agenzia delle Entrate il 14 luglio 2023, si avrà tempo fino al 13 settembre per il deposito del fascicolo nel portale SIGIT.

La sospensione feriale opera anche qualora il contribuente, a seguito della fissazione dell'udienza per la trattazione della controversia, intenda depositare documenti, presentare memorie, ovvero brevi repliche od notificare l'istanza di pubblica udienza.

¹ Dal 1/7/2019 tutti i processi tributari devono essere incardinati con modalità telematica.

In questo caso però la sospensione feriale gioca a sfavore del contribuente.

Infatti, come precisato degli articoli 32 e 33 del D.lgs. n. 546/1992, il deposito degli atti appena descritti ha un termine anticipato rispetto all'udienza, per permettere al Giudice e alla controparte di prenderne visione.

Nello specifico, il Legislatore ha fissato i seguenti termini ordinari:

TIPO ATTO	TERMINE
Deposito di documenti	20 giorni liberi prima dell'udienza
Deposito di memorie	10 giorni liberi prima dell'udienza
Deposito di brevi repliche	5 giorni liberi prima dell'udienza
Istanza di pubblica udienza	10 giorni liberi prima dell'udienza

Per il conteggio dei giorni valgono le seguenti regole:

- non si deve considerare nel computo sia il giorno iniziale che il giorno finale;
- nel caso il termine scada di sabato o di domenica, si deve retrocedere al venerdì precedente.

Esempio: se l'udienza è fissata per il 2 settembre 2023, avremo le seguenti scadenze:

TIPO ATTO	TERMINE
Deposito di documenti	12 luglio 2023
Deposito di memorie	21 luglio 2023 (si deve retrocedere al primo giorno non festivo antecedente)
Deposito di brevi repliche	28 luglio 2023
Istanza di pubblica udienza	21 luglio 2023 (si deve retrocedere al primo giorno non festivo antecedente)

Infine si segnala per completezza che, con la richiesta di pubblica udienza:

1. l'istanza va notificata alla controparte e depositata in Commissione nei 10 giorni liberi prima dell'udienza;
2. la copia resa conforme dell'istanza va depositata con modalità telematica nel SOGIT allegando prova della notifica alla controparte.

SOSPENSIONE FERIALE NELLE DEFINIZIONI

Finora abbiamo considerato la sospensione solo con riferimento alle fasi contenziose; questa però trova applicazione anche rispetto a tutti gli atti che sono collegati con un accertamento.

La scadenza del termine processuale di presentazione dei ricorsi vale infatti anche come termine per fruire del pagamento delle sanzioni ridotte ad 1/3 del minimo edittale², qualora si decida di dare acquiescenza ad un atto di accertamento.

Di conseguenza, per beneficiare di tale riduzione, qualora il termine dei 60 giorni cada all'interno del periodo feriale, si potrà definire il pagamento entro 91 (60 + 31) giorni.

La sospensione feriale spetta di diritto, pertanto, in tutte le fattispecie di giurisdizione, essa viene obbligatoriamente considerata.

Dove in un primo momento la Suprema Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 11632/15, aveva interpretato che gli atti estranei al procedimento tributario (es. accertamento con adesione), non potesse fruire della sospensione feriale, con una interpretazione autentica fornita dall'art. 7/quarter del DL 22/10/2016, n. 193 (convertito dalla L. 1/12/2016, n. 225), il Legislatore ha precisato che la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione e tutta la fase del procedimento godono della sospensione feriale.

RECLAMO E MEDIAZIONE

L'inserimento dell'articolo 17-bis nel D.lgs. n. 546/1992 effettuata dall'articolo 39, comma 9, del D.L. n. 98/2011, ha visto introdurre nell'ordinamento giudiziario – tributario l'istituto del reclamo e della mediazione.

Come sappiamo questo istituto interessa tutte le liti di valore non superiore a euro 50.000. Di fatto, ora, non è più necessaria la presentazione dell'apposita istanza di reclamo in quanto, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 29.12.2015, n. 38/E, l'impugnazione produce, oltre agli effetti sostanziali e processuali tipici del ricorso, anche quelli del reclamo / mediazione.

Ricordiamo che il contribuente tenuto a presentare il ricorso vede sospendere i termini per la costituzione in giudizio presso la Commissione Tributaria Provinciale per 90 giorni.

In questo lasso temporale dovrebbe intervenire la mediazione con l'Ufficio al fine di evitare il contenzioso.

² Articolo 16, comma 3, D.lgs. n. 472/1997

Decorsi i 90 giorni, l'azione giudiziaria può essere proseguita attraverso la costituzione in giudizio che deve intervenire nei 30 giorni successivi. Il conteggio di tale termine va calcolato a partire dal giorno successivo a quello di compimento dei 90 giorni dall'invio dell'istanza di reclamo e mediazione. Nessuna interruzione si produce qualora una delle parti rigetti la proposta di mediazione offerta dall'altra. Ciò per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 611, della Legge n. 147/2013 (Legge di Stabilità per il 2014).

Infatti, con la nuova versione del citato comma 9 si dovranno sempre computare tutti i 90 giorni (viene cioè applicata la stessa regola prevista per l'accertamento con adesione). In buona sostanza i 90 giorni per la mediazione vanno sempre fruiti; infatti, potrebbe accadere che, anche qualora una delle parti rifiuti la proposta di mediazione, nei 90 giorni venga proposta una nuova mediazione. Ecco che la nuova proposta di mediazione potrebbe essere più favorevole ed accettabile dalla controparte. Il tutto deve, comunque avvenire all'interno dei 90 giorni.

Nel caso in cui il contribuente riceva comunicazione del provvedimento di rigetto della mediazione dopo la scadenza del novantesimo giorno, il termine di trenta giorni per la costituzione in giudizio decorrerà comunque dal giorno successivo a quello di compimento dei novanta giorni (e non dal ricevimento della comunicazione dell'Ente impositore).

Quanto sopra rileverà ai fini del calcolo dei 30 giorni per la costituzione in giudizio mediante il deposito sul portale del SIGIT del ricorso e dei suoi allegati.

Se i 30 giorni cadono all'interno della sospensione feriale, si vedrà lo slittamento come sopra precisato ed il calcolo dei giorni riprenderà il 1° settembre.

CASI DI ESCLUSIONE DELLA SOSPENSIONE

Vi sono infine delle fattispecie, ulteriori rispetto all'istanza di accertamento con adesione di cui si è detto in precedenza, per le quali la sospensione feriale dei termini non espleta il proprio effetto.

In particolare parliamo delle:

- istanze di autotutela;
- istanze d'interpello.

Questi istituti, di carattere prettamente amministrativo, non usufruiscono della sospensione dei termini giudiziari, pertanto, il contribuente che attiva una di queste procedure, non avrà diritto di usufruire dei 31 giorni di "prolungamento" dei termini processuali riconosciuti per la procedura di "accertamento con adesione" e di "reclamo e mediazione".

Nel caso della presentazione di un'istanza in autotutela per l'annullamento o la rettifica di un atto impugnabile, sarà necessario porre adeguata attenzione al termine prescrizione dei 60 giorni per la proposizione del ricorso, i quali vanno calcolati dalla data di notifica dell'atto da impugnare (avviso di accertamento, atto di liquidazione, ecc.). Infatti, qualora l'accoglimento dell'istanza non pervenga, il ricorso dovrà comunque essere proposto entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento.

Chiaramente, se il 60° giorno dalla notifica dell'accertamento cade o comprende il periodo feriale, il contribuente potrà:

- pagare quanto addebitato dall'Amministrazione Finanziaria godendo del prolungamento derivante dalla sospensione feriale;
- oppure presentare ricorso nei maggiori termini di 91 giorni (60 + 31).

Ove possibile, si può presentare, in data successiva all'autotutela, un'istanza di accertamento con adesione. La locuzione "ove possibile" sta a significare che si dovrà analizzare la tipologia di atto accertativo al fine di comprendere se sia ammessa la presentazione di un'istanza di accertamento con adesione. In tutti i casi in cui tale opzione non sia esercitabile, l'unica via percorribile sarà quella di presentare il ricorso.

Le fattispecie più comuni ove è inibito l'accesso alla procedura prevista dall'articolo 6 del D.lgs. n. 218/1997, ossia l'istanza di accertamento con adesione, sono:

- atto di liquidazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali;
- cartella di pagamento notificata da Equitalia a fronte, per esempio, di una liquidazione della dichiarazione (IVA, redditi o IRAP);
- atti di riscossione dei tributi locali (ICI, IMU, ecc.), fatti salvi i casi in cui i regolamenti dei tributi approvati dai Comuni prevedano l'attivazione della procedura di accertamento con adesione;
- un avviso di accertamento che sia stato preceduto da un invito al contraddittorio formulato dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 5 del D. LGS. 2018/1997.

ALTRE SOSPENSIONI

Il Legislatore ha previsto delle ulteriori sospensioni degli adempimenti nel periodo feriale. In particolare con il DL 193/2016 troviamo la sospensione dei termini dal 1° agosto al 4 settembre per le seguenti previsioni:

- trasmissione di documenti e di richieste di informazioni, quando queste vengono notificate in tale periodo;
- termini di pagamento delle somme dovute a seguito dei controlli automatici (avvisi di liquidazione) ai sensi dell'art. 36/bis del DPR 600/1973 per le imposte sui redditi e dell'art. 54/bis del DPR 633/1972 per quanto attiene l'IVA;
- termini di pagamento delle somme dovute a seguito di controlli formali avvenuti ai sensi dell'art. 36/ter del DPR 600/1973.

CONCLUSIONI

Come abbiamo potuto constatare, per tutto quanto rappresentato finora, è fondamentale porre particolare attenzione alla verifica della sussistenza del periodo di sospensione feriale ed alla possibilità della sua fruizione.

In linea di principio generale è palese che il Legislatore, per il mese di agosto, ha concesso al contribuente più tempo per fronteggiare la pretesa tributaria, ma le insidie non sono poche.

Addirittura, come si è visto più sopra, esistono casi in cui tale sospensione ha effetti negativi; abbiamo infatti notato che, con riferimento agli atti finalizzati al deposito di documenti, di memorie, di brevi repliche e di istanze di pubblica udienza, gli ordinari tempi previsti dalle norme sono addirittura anticipati.

Essendo il procedimento giudiziario-tributario di natura formale e cartolare, si dovrà aver cura ad effettuare tutti i calcoli con molta attenzione al fine di non vedersi dichiarare inammissibile il ricorso o l'appello o vedersi non valutabili i documenti, le memorie e le repliche depositati oltre i termini.

Allo stesso modo devono essere presi in considerazione anche tutti quegli atti che non possono godere della sospensione dei termini legata al mese di agosto: una distrazione comporterebbe la decadenza dal beneficio della riduzione sanzionatoria prevista per l'acquiescenza.

L'Approfondimento

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di giugno

PREMESSA

si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di GIUGNO 2023, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 335 DEL 01/06/2023 – STP E STIPULA ASSICURAZIONE PROFESSIONALE PER VISTO DI CONFORMITÀ

Il soggetto istante illustra di essere una società tra professionisti costituita ai sensi e per gli effetti della L. 12 novembre 2011, n. 183 e di svolgere l'attività di commercialista operando a livello nazionale, in diverse città, attraverso studi professionali. Le attività svolte dal soggetto istante riguardano servizi di consulenza aziendale, tributaria, giuridica, societaria e contabile, compreso il rilascio del visto di conformità di cui all'art. 35, co. 3, del D. Lgs 9 luglio 1997, n. 241 sulle dichiarazioni fiscali dei propri clienti. Date le premesse il soggetto istante pone un quesito in merito alla polizza assicurativa necessaria per ottenere l'abilitazione al rilascio del visto di conformità e, precisamente, se sia possibile che a stipulare la polizza assicurativa necessaria all'apposizione del visto di conformità, quale soggetto contraente, sia la stessa società istante per conto dei singoli soci che procedono all'invio telematico delle dichiarazioni fiscali da loro vistate, tramite le proprie abilitazioni Entratel, ovvero se il contratto di assicurazione debba essere stipulato direttamente in proprio dal singolo socio, facendo coincidere la figura dell'assicurato con quella del contraente. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa, relativamente alla polizza assicurativa, come l'art. 22 del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 31 maggio 1999, n. 164, al co. 1, preveda che i professionisti ed i certificatori debbano stipulare una polizza di assicurazione della responsabilità civile, con massimale adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciati e, comunque, non inferiore a 3 milioni di euro, al fine di garantire ai propri clienti, il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata. L'Agenzia delle Entrate ricorda inoltre come con la circolare n. 28/E del 25 settembre 2014, sia stato chiarito che il professionista che presta attività in uno studio

associato, possa utilizzare la polizza assicurativa stipulata dallo studio medesimo per i rischi professionali, purché la stessa polizza preveda un'autonoma copertura a garanzia dell'attività prestata dai singoli professionisti. Date le premesse, l'Agenzia delle Entrate non ravvisa specifici impedimenti a che la società istante stipuli, in qualità di contraente, le polizze assicurative a favore dei singoli soci che, dotati di una propria abilitazione Entratel, intendono essere iscritti nell'elenco dei soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità. La polizza dovrà ovviamente garantire la copertura di tutti i rischi, ovvero preveda un massimale adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciati e, comunque, come anticipato in premessa, non inferiore a 3 milioni di euro.

INTERPELLO N. 336 DEL 01/06/2023 – INTERVENTO DIRETTO DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE ITALIANA

La società istante ALFA rappresenta di essere la stabile organizzazione italiana della Casa Madre, società di diritto lussemburghese, esercente attività di gestione individuale di portafogli e soggetto passivo in Lussemburgo. La società istante riferisce che l'attività della Casa Madre è resa anche in favore di clienti italiani, sia privati che imprenditori, direttamente dal Lussemburgo in regime di libera prestazione. Nella prima metà del 2022, la Casa Madre istituisce in Italia una sua sede secondaria, ossia la società istante che svolge l'attività promozionale nei confronti dei potenziali clienti italiani così da facilitare la contrattualizzazione del servizio tra il cliente e la Casa Madre: una volta aperto e alimentato il conto di appoggio presso la società istante, la Casa Madre provvede alla gestione del portafoglio mentre, la società istante, si occupa di gestire le relazioni con il cliente, comprese le attività di reporting. In base al contratto di mandato tra la Casa Madre e il cliente, quest'ultimo corrisponde alla Casa Madre delle commissioni, mentre l'attività svolta dalla società istante è remunerata dalla Casa Madre nel rispetto della Policy di Transfer Price. Date le premesse la società istante chiede un parere in merito alla corretta modalità di fatturazione del servizio principale di gestione individuale di portafogli reso dalla Casa Madre ai clienti italiani e se, le funzioni di supporto svolte dalla società istante, determinino un proprio coinvolgimento nell'esecuzione del servizio principale di gestione individuale di portafogli sotto il profilo in Italia. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come per l'art. 17 del Decreto IVA, gli obblighi relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate

nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, sono adempiuti da questi ultimi in reverse charge quando dette operazioni sono effettuate direttamente dal fornitore non residente, senza il tramite di una sua stabile organizzazione in Italia. Diversamente, quando le operazioni sono effettuate per il tramite di una stabile organizzazione italiana, quest'ultima diventa debitore d'imposta come chiarito anche tramite la circolare n. 37/E del 29 luglio 2011, al paragrafo 4.5. Date le premesse, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come diventi a questo punto fondamentale comprendere se la società istante, quale stabile organizzazione, intervenga quale parte attiva nelle operazioni rilevanti ai fini. L'Agenzia delle Entrate, focalizzandosi sul caso concreto osserva come, nonostante la Casa Madre e la società istante svolgano un'attività immateriale che generalmente non necessita della presenza in loco di una rilevante organizzazione di mezzi umani e tecnici, dalla documentazione integrativa prodotta, appaia che la società istante sia dotata di un'adeguata struttura di mezzi umani e tecnici mediante la quale svolge un ruolo attivo nella definizione dei contratti firmati dalla Casa Madre e nella gestione di una parte rilevante dell'attività di quest'ultima. In conclusione, L'agenzia delle Entrate, diversamente da quanto sostenuto dalla società istante, ritiene che questa intervenga concretamente nelle operazioni, svolgendo un ruolo attivo qualificante e operando con un certo grado di autonomia. Pertanto, sotto il profilo IVA, la società istante, per le operazioni realizzate dalla Casa Madre, emetterà fattura nei confronti dei committenti italiani e per i servizi di supporto prestati nei confronti della Casa Madre, emetterà nei confronti della stessa una fattura fuori campo.

INTERPELLO N. 340 DEL 05/06/2023 – SVALUTAZIONI DEI CREDITI RISULTANTI IN BILANCIO GARANTITI DA POLIZZE ASSICURATIVE

La società istante ALFA, chiede chiarimenti in merito all'interpretazione dell'art. 106, co. 1 e co. 2 del D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 con riferimento alla svalutazione dei crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti commerciali. Nello specifico la società istante illustra di possedere delle polizze assicurative a copertura dei crediti commerciali e, pertanto, chiede di sapere se per la determinazione della base di conteggio per la svalutazione fiscalmente deducibile dall'IRES ai sensi dell'art. 106 del TUIR, debba escludere dal plafond dei crediti il totale dei crediti coperti dalle garanzie di polizza sebbene, il loro importo complessivo, ecceda il massimale previsto dalle suddette polizze. L'Agenzia delle Entrate ricorda come

la svalutazione fiscalmente ammessa dal co. 1 dell'art. 106 del TUIR, si determini secondo un criterio forfetario riferito all'insieme dei crediti iscritti in bilancio, senza alcuna indagine sul grado specifico di esigibilità di ciascuno di essi. Nella circolare n. 26/E del 2013, viene però precisato che sono esclusi dall'ambito di applicazione delle deduzioni delle perdite su crediti di modesto importo, i crediti assistiti da garanzia assicurativa, già irrilevanti nella disciplina di svalutazione dell'articolo 106 del TUIR, per i quali l'inadempimento del debitore non determina una perdita per il creditore ma un credito nei confronti dell'assicuratore. Pertanto l'Agenzia delle Entrate chiarisce alla società istante, come in considerazione dell'assenza di rischio per i crediti assicurati, la predetta tipologia di crediti debba essere esclusa ai fini della base di calcolo delle svalutazioni fiscalmente deducibili di cui all'art. 106 del TUIR. Resta fermo che le eventuali franchigie concorreranno alla determinazione delle perdite su crediti nei periodi d'imposta in cui saranno soddisfatti i requisiti di cui all'art. 101, co. 5 del TUIR.

INTERPELLO N. 341 DEL 05/06/2023 – INQUADRAMENTO AI FINI DEI BUONI SPESA EMESSI DA IMPRESA DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE

La società istante riferisce che, nell'ambito della propria attività promozionale a favore dei propri soci e clienti, a fronte di una soglia di spesa, emette buoni di importo determinato spendibili presso i propri punti vendita. La società istante chiede se con riferimento al caso di specie, i buoni spesa debbano essere considerati quali decurtazione della base imponibile ai fini del calcolo dell'IVA. L'Agenzia delle Entrate premette alla società istante come, dalla disamina dell'istanza e dei documenti prodotti emerge, nonostante la denominazione di "buono spesa" che i buoni in esame producono gli effetti dei buoni sconto, il cui fine è quello di ridurre il prezzo di acquisto. L'Agenzia delle Entrate condivide pertanto la tesi sostenuta dalla società istante secondo cui ai buoni in esame non si applichi la disciplina sui voucher, trattandosi di strumenti finalizzati essenzialmente all'ottenimento di una riduzione del prezzo di acquisto. Infatti, detti buoni conferiscono al possessore il diritto di ottenere uno sconto, ossia una riduzione in misura percentuale o di importo nominale determinato del prezzo di vendita di specifici prodotti o, di una generalità di beni individuati solo al momento del successivo acquisto. L'Agenzia delle Entrate è pertanto del parere che i buoni in esame debbano intendersi, quanto ai profili IVA, buoni sconto. Conseguentemente, l'utilizzo degli stessi da parte dei clienti beneficiari, in sede di acquisto dei beni della società istante, riduce

il corrispettivo dovuto per l'ammontare dello sconto. Ai sensi dell'art. 13 del DPR n. 633 del 1972, la base imponibile medesima sarà determinata al netto degli sconti previsti dal buono ed applicati direttamente in fattura al cliente.

INTERPELLO N. 344 DEL 06/06/2023 – ERRORE NELL’AFFRANCAMENTO DELLE RISERVE DI RIVALUTAZIONE

La società istante illustra di essersi costituita in data 14 dicembre 1989 e di essersi trasformata in una società a responsabilità limitata in data 1° gennaio 2023. Sempre la società istante illustra di aver esercitato l'opzione per l'affrancamento delle riserve vincolate al regime di sospensione di imposta in conseguenza del riallineamento eseguito ai sensi dell'art. 110 del D.L. N.104 del 14 agosto 2020: il versamento dell'imposta sostitutiva dell'imposte sui redditi e dell'IRAP e delle eventuali addizionali, prevista dal co. 3 dell'art. 110 è stata effettuata in modalità rateale. La società istante, in virtù dei chiarimenti forniti con la circolare del 1° marzo 2022, n. 6/E tramite la quale è stato precisato che ai fini dell'affrancamento, la riserva da riallineamento, così come la riserva da rivalutazione, concorra a formare l'imponibile al netto dell'imposta sostitutiva versata, dichiara di aver effettuato un versamento in eccesso dell'imposta sostitutiva per l'affrancamento. Tanto premesso la società istante, confermando di soddisfare tutti i requisiti per l'affrancamento della riserva vincolata al regime in sospensione d'imposta, chiede di sapere se possa recuperare l'imposta versata in eccesso compensandola con il successivo versamento ancora da fare o, in alternativa, chiedere il rimborso ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. n. 602/1973 e redigere una dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta 2020, correggendo i valori e riallineandoli con quanto chiarito con la circolare n. 6/E del 1 marzo 2022. L'Agenzia delle Entrate chiarisce come, al fine di correggere l'errore commesso, in linea con quanto precisato con la risposta ad interpello n. 518, pubblicata il 18 ottobre, la società istante può presentare una dichiarazione integrativa per il periodo d'imposta 2020 che ha la funzione di dichiarazione integrativa e non di modifica/revoca di una opzione già esercitata che resta confermata. Sempre la società istante potrà inoltre procedere, al versamento della terza rata ridotta per effetto della dichiarazione integrativa, scomputando dal relativo importo quello eccedente emergente dalle prime due rate già versate.

INTERPELLO N. 347 DEL 14/06/2023 – OBBLIGO DI GARANZIA PER LA SOCIETÀ CON PATRIMONIO NETTO NEGATIVO IN CASO DI RIMBORSO IVA

La società istante con sede legale in Svizzera, illustra di operare nel commercio di prodotti di abbigliamento e accessori e di assolvere i propri obblighi fiscali in Italia tramite un rappresentante fiscale nominato ai sensi dell'art. 17, co. 3, del Decreto IVA. Sempre la società istante illustra di trovarsi strutturalmente a credito IVA cedendo i beni acquistati dai fornitori italiani, prevalentemente a clienti stranieri e, pertanto, in regime di non imponibilità. Tanto premesso, la società istante riferisce come tra il periodo d'imposta 2019 e quello 2022, abbia maturato un credito IVA più elevato di euro 30.000 rispetto alla soglia sino alla quale non è richiesta alcuna garanzia bancaria per ottenere il rimborso dell'IVA. Pertanto la società istante vorrebbe ora chiedere il rimborso del suddetto credito IVA avvalendosi della facoltà prevista dall'art. 38-bis, co. 3, del DPR 633772 tramite il rilascio del visto di conformità da parte di un professionista e tramite la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà per attestare i requisiti patrimoniali e la regolarità contributiva. Tuttavia, tenuto conto che il bilancio societario chiuso al 30 giugno 2022 mostra un patrimonio netto negativo che persiste al momento di presentazione dell'istanza, il soggetto istante chiede di sapere se possa avvalersi della possibilità di ottenere il visto di conformità da un professionista abilitato al fine di chiedere il rimborso del suddetto credito IVA ed in particolare, se si possa intendere rispettata, nel caso di specie, la condizione prevista dall'art. 38-bis, co. 3, lett. a), primo periodo del DPR 633/72, secondo la quale il patrimonio netto, al momento della presentazione della domanda di rimborso dell'IVA recante il visto di conformità, non dovrebbe essere diminuito rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento. L'Agenzia delle Entrate conferma alla società istante che l'attuale impianto normativo, esenta i contribuenti dall'obbligo di garantire i crediti IVA superiori a 30.000 euro chiesti a rimborso solo in presenza dei presupposti previsti dal co. 3 dell'art. 38-bis, a condizione che non si verifichino le cause di esclusione declinate dal successivo co. 4: diversamente, il rimborso è sempre subordinato al rilascio della garanzia. Conclude l'Agenzia delle Entrate affermando che così come il credito rimborsato non può considerarsi garantito da un patrimonio presuntivamente instabile o aggredibile, allo stesso modo lo stesso non può considerarsi garantito da un patrimonio negativo.

INTERPELLO N. 350 DEL 19/06/2023 – RILIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE IN CASO DI PRESENTAZIONE DI UNA DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA "A FAVORE"

La società istante illustra di provvedere al pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale in base alle disposizioni previste dagli artt. 15 e 15-bis del D.P.R. n. 642/72 e di aver presentato nel corso del 2022, in via telematica, la dichiarazione consuntiva del bollo dovuto per l'anno 2021. Successivamente alla scadenza del termine ordinario per l'invio della dichiarazione per l'anno 2021, la società istante ha riscontrato alcuni errori operativi, da cui è emerso che l'imposta effettivamente dovuta per l'anno 2021 fosse inferiore a quanto indicato nella dichiarazione trasmessa. Pertanto la società istante chiede di conoscere la corretta procedura da seguire per emendare la dichiarazione dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale ai sensi degli artt. 15 e 15-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 che il contribuente riscontri non corretta dopo la scadenza del termine ultimo per l'invio. L'Agenzia delle Entrate chiarisce alla società istante che la disciplina della dichiarazione integrativa a "favore", contenuta negli artt. 2, co. 8, e 8, co. 6-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998, è applicabile esclusivamente alle dichiarazioni presentate ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive, dei sostituti d'imposta, dell'imposta sul valore aggiunto e che la predetta elencazione riveste carattere tassativo. Conseguentemente, in assenza di una previsione normativa specifica, la disciplina della dichiarazione integrativa a favore non può trovare applicazione ai fini dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale. La società istante potrà però recuperare l'imposta di bollo corrisposta in eccesso per l'annualità 2021, richiedendola a rimborso mediante apposita istanza da presentarsi ai sensi dell'art. 37 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, entro il termine di decadenza di 3 anni a decorrere dal giorno in cui è stato effettuato il pagamento: l'eccedenza di imposta versata non potrà invece essere portata in compensazione con i versamenti dell'imposta di bollo da effettuare successivamente.

INTERPELLO N. 356 DEL 20/06/2023 – DOCUMENTI DI TRASPORTO NEI RAPPORTI DI SCAMBIO TRA ITALIA E SAN MARINO

La società istante illustra come dal 1° ottobre del 2021 abbia adottato la fatturazione elettronica per razionalizzare le procedure di vendita e che intenderebbe trasportare, mediante mezzi propri o di terzi, i colli contenenti i beni ordinati da operatori economici

italiani e prodotti nei propri stabilimenti ubicati in San Marino presso la sede dei propri spedizionieri posizionata in Italia. La società istante premette come i colli di un singolo cliente vengano generalmente accorpati in un unico pallet ma, potrebbe accadere che i colli di un cliente siano trasportati nella sede dello spedizioniere anche in più pallet, unitamente ai colli di altri clienti. Conseguentemente lo spedizioniere verrebbe incaricato di smontare e riassemblare i pallet per consentire un trasporto unico di tutti i prodotti acquistati da un singolo cliente. Date le premesse, la società istante chiede conferma sul corretto comportamento da tenere per la gestione dei documenti di trasporto. L'Agenzia delle Entrate premette come i rapporti tra l'Italia e San Marino sono disciplinati dall'art.71 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e che le modalità applicative dei rapporti di scambio sono, invece, regolamentate dal Decreto 24 dicembre 1993, sostituito dal 1° ottobre 2021 dal Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 21 giugno 2021, in attuazione dell'art. 12 del D.L. 30 aprile 2019, n. 34. Relativamente al quesito posto dalla società istante, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come, nell'ambito dei rapporti di scambio tra Italia e San Marino, la sosta dei beni nella sede dello spedizioniere, per il tempo necessario a organizzare il trasporto, non interrompe l'originaria operazione di vendita già posta in essere. Pertanto è possibile documentare la spedizione con due DDT purché gli stessi consentano di tracciare univocamente la movimentazione dei beni dagli stabilimenti del cedente sammarinese fino al destinatario finale, compresa la breve sosta tecnica presso lo spedizioniere.

Le prossime scadenze



16 luglio 2023

VERSAMENTO RITENUTE

Termine entro cui versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro cui i contribuenti mensili devono operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

20 luglio 2023

MODELLO REDDITI 2023

Proroga dei versamenti per professionisti e imprese di minori dimensioni che esercitano attività per le quali sono approvati gli Indici Sintetici di Affidabilità fiscale (ISA): entro il 20.07.2023, senza alcuna maggiorazione o entro il 31.07.2023, con la maggiorazione dello 0,40%.

25 luglio 2023

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

29 luglio 2023

DEPOSITO BILANCIO

Termine per depositare il bilancio e gli allegati nel Registro delle Imprese per i soggetti che hanno effettuato l'assemblea di approvazione entro il 29.06.2023.

30 luglio 2023

MODELLO REDDITI 2023 - IRAP

Termine per effettuare il versamento del saldo 2022 e/o del 1° acconto 2023 delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi o della 1ª rata delle stesse in caso di rateizzazione, con l'applicazione della maggiorazione.

SOSTITUTI D'IMPOSTA MINIMI

Termine per versare, con la maggiorazione, le ritenute sui redditi di lavoro autonomo operate nel 2022 da parte dei sostituti d'imposta che, durante l'anno, corrispondono soltanto compensi di lavoro autonomo a non più di 3 soggetti e non effettuano ritenute di importo superiore a € 1.032,92

ISA

Termine per versare l'Iva, con la maggiorazione, sui maggiori ricavi o compensi indicati nella dichiarazione dei redditi.

DIRITTO ANNUALE CCIAA

Termine per versare il diritto annuale alla Camera di commercio per le imprese già iscritte al Registro delle Imprese, con la maggiorazione dello 0,40%.

INPS – CONTRIBUTI ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine per versare i contributi Ivs dovuti sul reddito eccedente il minimale a saldo per il 2022 e del 1° acconto per il 2023, con la maggiorazione.