

In evidenza



Istituti deflattivi e Contenzioso Fiscale

Le novità del processo tributario: contributo unificato, contenuto obbligatorio del ricorso e nota di iscrizione a ruolo



Focus di pratica professionale

La definizione agevolata delle liti fiscali pendenti: come avvalersi della sanatoria e gli effetti sui contributi previdenziali contestati

La cedolare secca verso il secondo acconto: le regole generali e le modifiche contrattuali

Sommario



Notizie *Flash*

- Aggiornata la *white list* per banche e professionisti pag.3
- Società trasparenti: il credito sulle ritenute resta ai soci pag.3
- Suap: i chiarimenti ministeriali in attesa delle disposizioni attuative pag.3
- Indagini sui conti dei parenti: scatta sempre l'inversione dell'onere della prova pag.4
- Dichiarazione Iva anche per fatture relative a operazioni inesistenti pag.4
- Il prestito del socio è legittimato dal patrimonio e non dai redditi dichiarati pag.4
- Fatture false: concorre al reato chi firma la quietanza pag.4
- Versamenti non giustificati: la presunzione vale anche per i privati pag.4
- Il raddoppio dei termini non si applica retroattivamente pag.4
- Non implica autonoma organizzazione una modesta spesa per compensi a terzi pag.5
- Le dichiarazioni da condono sono equiparabili alle dichiarazioni integrative pag.5
- Cancellazione dei sindaci dal Registro senza sostituzione pag.5
- Chiarimenti dai notai sulla fiscalità degli impianti fotovoltaici pag.5
- Utilizzo del diritto di superficie per la realizzazione di un impianto fotovoltaico pag.6
- Specifiche tecniche e controllo dell'opzione corrispettivi grande distribuzione pag.6



Focus di pratica professionale

- [La definizione agevolata delle liti fiscali pendenti: come avvalersi della sanatoria e gli effetti sui contributi previdenziali contestati](#) pag.7
- [Società di persone con esercizio "a cavallo": il risultato è attratto nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui l'esercizio si chiude](#) pag.11



Approfondimenti monografici

- [La cedolare secca verso il secondo acconto: le regole generali e le modifiche contrattuali](#) pag.14



Istituti deflattivi e Contenzioso Fiscale

- [Le novità del processo tributario: contributo unificato, contenuto obbligatorio del ricorso e nota di iscrizione a ruolo](#) pag.19



Scadenario

- [Principali scadenze dal 16 al 31 ottobre 2011](#) pag.28



ANTIRICICLAGGIO

[Ministero Finanze](#)
[decreto](#)
[28/09/11](#)
[G.U.](#)
[5/10/11](#)
[n.232](#)



Aggiornata la **white list** per banche e professionisti

È stato pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale n.232 del 5 ottobre 2011**, il **decreto** del Ministero delle Finanze del **28 settembre 2011** che individua gli Stati extracomunitari che impongono obblighi e controlli antiriciclaggio equivalenti a quelli della Comunità europea. Gli Stati indicati sono: Australia, Brasile, Canada, Hong Kong, India, Giappone, Repubblica Corea, Messico, Federazione Russa, Singapore, Stati Uniti d'America, Repubblica del Sudafrica e Svizzera e i territori: Mayotte, Nuova Caledonia, Polinesia francese, Saint-Pierre e Miquelon, Wallis e Futuna, Aruba, Curacao, Sint Maarten, Bonaire, Sint Eustatius e Saba.

REDDITO D'IMPRESA

[R.M.](#)
[3/10/11](#)
[n.99](#)



Società trasparenti: il credito sulle ritenute resta ai soci

La società di capitali che abbia optato per il regime della trasparenza non può utilizzare il credito corrispondente alle ritenute subite per assolvere mediante compensazione i propri oneri tributari e contributivi. In applicazione del regime di trasparenza le ritenute a titolo di acconto subite dalla società sono scomputabili dall'imposta dovuta dai soci secondo la percentuale di partecipazione agli utili di ciascuno, e il credito che viene a formarsi deve essere riportato nelle dichiarazioni dei redditi dei medesimi soci, i quali possono recuperarlo solo attraverso la richiesta di rimborso. Sono questi, in sintesi, i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la **risoluzione n.99 del 3 ottobre**.

CCIAA







[Ministeri Sviluppo](#)
[e Semplificazione](#)
[circolare](#)
[28/09/11](#)



Suap: i chiarimenti ministeriali in attesa delle disposizioni attuative

Con una **circolare** del **28 settembre** i Ministeri dello Sviluppo Economico e della Semplificazione hanno anticipato le misure attuative che si intendono porre in essere con il decreto costitutivo dello Sportello Unico Attività Produttive, che possono essere così sintetizzate: predisposizione di una modulistica uniforme per ogni procedimento, da utilizzare qualora il Suap ne fosse sprovvisto; in attesa della realizzazione del sistema di pagamento del portale www.impresainungiorno.gov.it, ogni Amministrazione deve pubblicare sul proprio sito *web* i dettagli per effettuare i pagamenti relativi a ciascun procedimento e il soggetto interessato invierà al Suap in "modalità informatica" le ricevute di avvenuto versamento; qualora il Suap non disponga dell'autorizzazione per il pagamento dell'imposta di bollo virtuale, il soggetto interessato provvede a inserire nella domanda i numeri identificativi dei bolli utilizzati e ad annullarli conservando gli originali; i soggetti che non dispongono dei "necessari strumenti" possono avvalersi di un delegato; a fini della decorrenza, la ricevuta rilasciata dal Suap è equiparata alla ricevuta della Pec che attesta l'avvenuta consegna dell'istanza allo sportello.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

<p>Cassazione sentenza 6/10/11 n.20449</p> 	<p>Indagini sui conti dei parenti: scatta sempre l'inversione dell'onere della prova In presenza di accertamenti sulle operazioni finanziarie l'inversione dell'onere della prova sul contribuente opera anche nel caso in cui le indagini bancarie siano estese ai suoi congiunti, intestatari formali di conti correnti che si ritengono connessi e inerenti al reddito del contribuente. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la sentenza n.20449 del 6 ottobre.</p>
<p>Cassazione sentenza 4/10/11 n.35858</p> 	<p>Dichiarazione Iva anche per fatture relative a operazioni inesistenti In tema di reati finanziari e tributari, il delitto di omessa dichiarazione a fini dell'Iva è configurabile anche nel caso in cui siano state emesse fatture per operazioni inesistenti, in quanto, secondo la normativa tributaria, l'Iva è dovuta anche per tali fatture, indipendentemente dal loro effettivo incasso, con conseguente obbligo di presentare la relativa dichiarazione. Inoltre, in assenza di contabilità, spetta al giudice penale la determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa, sottraendo ai ricavi che risultano dalle fatture emesse eventuali oneri deducibili. Sono questi i principi affermati dalla Corte di Cassazione con la sentenza n.35858 del 4 ottobre.</p>
<p>Cassazione sentenza 16/09/11 n.18935</p> 	<p>Il prestito del socio è legittimato dal patrimonio e non dai redditi dichiarati Dalla dichiarazione dei redditi dei soci non si possono trarre argomenti nemmeno presuntivi atti a dimostrare l'inesistenza di versamenti in conto capitale o finanziamenti infruttiferi all'azienda, dal momento che la provvista per l'effettuazione di un versamento alla società può essere reperita dal socio utilizzando, in tutto o in parte, il proprio patrimonio e le dimensioni di un patrimonio non sono necessariamente ed univocamente connesse all'entità dei redditi di cui il relativo titolare disponga. È quanto stabilito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n.18935 del 16 settembre.</p>
<p>Cassazione sentenza 3/10/11 n.35730</p> 	<p>Fatture false: concorre al reato chi firma la quietanza La sottoscrizione per quietanza di fatture relative ad operazioni inesistenti è qualificabile in termini di concorso nel reato di dichiarazione fraudolenta, ciò in quanto la sottoscrizione per quietanza, a fronte di un rapporto fittizio, serve evidentemente a rendere credibile l'esistenza di un rapporto reale che giustifica l'emissione della fattura. È quanto ha precisato la Corte di Cassazione con la sentenza n.35730 del 3 ottobre.</p>
<p>Cassazione sentenza 27/09/11 n.19692</p> 	<p>Versamenti non giustificati: la presunzione vale anche per i privati La presunzione di maggior reddito basata sui versamenti su conto corrente ritenuti non giustificati non si applica solo ai lavoratori autonomi e agli esercenti attività d'impresa. Gli artt.32 e 38 del DPR n.600/73 hanno portata generale e pertanto riguardano la rettifica delle dichiarazioni dei redditi di qualsiasi contribuente, quale che sia la natura dell'attività dagli stessi svolta e dalla quale quei redditi provengano. Viceversa, le presunzioni sui prelevamenti trovano giustificazione solo per imprenditori o lavoratori autonomi, per i quali le spese non giustificate possono infatti ragionevolmente ritenersi costitutive di investimenti, mentre in generale per ogni altro contribuente non è possibile presumere la produzione di un reddito da una spesa. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la sentenza n.19692 del 27 settembre.</p>
<p>CTP Bari sentenza 29/07/11 n.192/4/11</p> 	<p>Il raddoppio dei termini non si applica retroattivamente Il raddoppio dei termini per l'accertamento fiscale, previsto nei casi di reati tributari con obbligo di denuncia penale (ex art.37, co.24, D.L. n.223/06), non può essere applicato retroattivamente, tenuto conto del carattere afflittivo sanzionatorio che ne deriverebbe al ricorrente. È questa la conclusione cui è giunta la CTP di Bari con la sentenza n.192/4/11 del 29 luglio.</p>

[Cassazione
ordinanza
30/09/11
n.20016](#)



Non implica autonoma organizzazione una modesta spesa per compensi a terzi
La presenza di beni strumentali ed il pagamento di compensi a terzi per occasionali prestazioni di collaborazione non implicano necessariamente i requisiti dell'autonoma organizzazione. Nel caso di specie è stata giudicata giuridicamente irrilevante la presenza di beni strumentali per circa lire 50.000.000 e compensi a terzi per prestazioni di collaborazione di circa lire 20.000.000 nel triennio oggetto di contestazione. È quanto ha affermato dalla Cassazione con l'**ordinanza n.20016 del 30 settembre**. Il senso della decisione è quello di escludere che, per la loro modesta entità ed in quanto ripartite su un triennio, le rilevate grandezze degli investimenti in beni strumentali e delle spese di collaborazione denotassero la sistematicità di queste ultime e comunque un consistente incremento della produttività del lavoro autonomo del professionista.

[CTR Lombardia
sentenza
13/07/11
n.97](#)



Le dichiarazioni da condono sono equiparabili alle dichiarazioni integrative
Le dichiarazioni da condono (L. n.289/02) sono da qualificare come "integrative" delle dichiarazioni ordinarie Irpef o Iva, pertanto anche per tali dichiarazioni vale la norma per cui, in presenza di un versamento omesso o insufficiente relativo a imposte dovute in autoliquidazione, l'Ufficio è tenuto ad inviare un avviso bonario che consente al contribuente di regolarizzare il versamento del dovuto con la riduzione a un terzo (dal 30% al 10%) della sanzione prevista in caso di iscrizione a ruolo (art.36-bis, DPR n.600/73 e art.2, D.Lgs. n.462/97). Qualora l'avviso bonario non sia stato notificato al contribuente, la riduzione della sanzione può essere richiesta dopo la notifica della cartella di pagamento (tale riduzione, in caso di mancata notifica dell'avviso bonario, può venire applicata direttamente dal concessionario). Sono queste le significative conclusioni alle quali è giunta la CTR Lombardia con la **sentenza n.97 del 13 luglio**.

DIRITTO SOCIETARIO

[CCIAA Milano
prassi
Stampa
Specializzata](#)



Cancellazione dei sindaci dal Registro senza sostituzione
Le dimissioni del sindaco in costanza di incarico hanno effetto immediato anche qualora la società non provveda alla sua sostituzione. Il Registro imprese della Cciao di Milano, il **30 settembre 2011**, ha accolto la **cancellazione** di tutti i sindaci di una Srl che si erano contestualmente dimessi, senza che la società avesse provveduto a eleggere i nuovi membri del collegio. Tutti i sindaci avevano contestualmente rassegnato le proprie dimissioni per impossibilità di espletare l'incarico sindacale con la dovuta diligenza in relazione alla situazione societaria e ai rapporti con il Cda; evidenziando anche la prolungata inadempienza da parte della società al pagamento degli onorari identificativi dell'impresa.

AGEVOLAZIONI, INCENTIVI E FINANZIAMENTI

[Notariato
studio
15/07/11
n.35/T](#)



Chiarimenti dai notai sulla fiscalità degli impianti fotovoltaici
Con lo **studio n.35/T del 15 luglio 2011**, il Notariato esamina i vari profili fiscali della contrattazione relativa agli impianti fotovoltaici ed affronta la questione della natura immobiliare/mobiliare degli impianti. Riguardo ai terreni, si differenzia tra affitto e locazione per individuare il regime delle concessioni di diritti personali di godimento mentre per la costituzione ed il trasferimento di diritti di superficie e proprietà superficiali si utilizza le disposizioni tributarie che qualificano la natura "edificabile" del suolo. Riguardo ai fabbricati, si attribuisce ai lastrici solari la stessa natura dell'edificio cui appartengano, respingendo la tesi dell'assimilabilità alle "aree urbane". In materia di plusvalenze tassabili, lo studio, poi, equipara la negoziazione di diritti di superficie alla cessione di proprietà, piuttosto che a quella di usufrutto e non ritiene possibile assimilarla all'assunzione di obbligazioni di permettere. Quanto all'imposta Ici, si segnala la possibile assimilazione degli impianti a quelli di interesse pubblico, per i quali vale l'esenzione da detta imposta.



Utilizzo del diritto di superficie per la realizzazione di un impianto fotovoltaico

Dopo aver chiarito che le centrali fotovoltaiche sono da considerarsi beni immobili, il Notariato, con lo **studio n.221/C** del **14 luglio**, analizza la convenienza a costituire un diritto di superficie quale strumento contrattuale "privilegiato" ai fini dell'acquisizione della disponibilità delle aree necessarie per la loro costruzione.

AGGIORNAMENTO SOFTWARE



Specifiche tecniche e controllo dell'opzione corrispettivi grande distribuzione


Sono disponibili sul sito *web* delle Entrate:

- **la versione 1.1.0** del 3/10/11 della **procedura di controllo** e le **specifiche tecniche** per la trasmissione telematica dell'ammontare complessivo dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi da parte delle imprese della Grande Distribuzione;

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> - Cosa devi fare - Richiedere - Regimi opzionali - Opzione corrispettivi grande distribuzione - Compilazione e invio - Procedura di controllo)

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> - Strumenti - Specifiche tecniche - Specifiche tecniche - Domande/istanze - Regimi opzionali - Opzione corrispettivi grande distribuzione)

EUROCONFERENCE
EDITORE




E-BOOK LA CHIUSURA DELLE LITI FISCALI PENDENTI

AUTORE: Maurizio Tozzi
EDIZIONE: Settembre 2011
PREZZO: € 12,50 + IVA 21%

[VISUALIZZA L'INDICE](#) [ACQUISTA IL TESTO SUL SITO](#)

Tutti i prodotti editoriali sono acquistabili direttamente con **carta di credito**



Gruppo EUROCONFERENCE®
costruiamo competenze



La definizione agevolata delle liti fiscali pendenti: come avvalersi della sanatoria e gli effetti sui contributi previdenziali contestati

Il modello di definizione agevolata

Con [provvedimento](#) del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 13 settembre scorso, è stato approvato il modello, con le relative istruzioni, che dovrà essere utilizzato per perfezionare la definizione delle liti fiscali di valore inferiore ai 20 mila euro e pendenti al 1° maggio 2011. L'Agenzia ha anche precisato che con una prossima comunicazione sarà resa nota la data a partire dalla quale sarà possibile inviare l'istanza in via telematica (a tutt'oggi il canale di trasmissione non è ancora stato aperto).

Il fulcro del modello è costituito dalla sezione contenente i dati aventi ad oggetto la lite con riferimento alla quale sono richieste una serie di informazioni obbligatorie:

- il valore della lite ovvero l'importo del tributo oggetto di contestazione in primo grado, senza considerare gli interessi, le indennità di mora e le eventuali sanzioni collegate al tributo. Nel caso in cui la lite si riferisca a sanzioni non collegate ad un tributo, il valore della lite è dato dall'importo delle sanzioni stesse;
- l'importo dovuto per la definizione;
- la data in cui è stato effettuato il versamento delle somme dovute;
- l'importo versato per la definizione che può anche essere zero;
- importo versato in pendenza di giudizio a titolo di tributo, interessi, indennità di mora e sanzioni di spettanza dell'Agenzia delle Entrate, pagati per effetto delle disposizioni sulla riscossione in pendenza di giudizio. Non vanno indicati i tributi, gli interessi, le indennità di mora e le sanzioni divenuti definitivi.

Organo giurisdizionale	Sede
Tipo di atto impugnato	Numero atto impugnato
Periodo d'imposta /anno di registrazione	Data di notifica del ricorso o dell'atto di citazione o dell'appello
Registro Generale numero anno	giorno mese anno
Valore della lite	Numero ricevuta
Data di versamento	giorno mese anno
Importo versato per la definizione	Importo dovuto
	Importo versato in pendenza di giudizio

Il provvedimento fornisce anche alcune utili indicazioni in merito alle modalità attraverso le quali è possibile avvalersi della sanatoria in questione:

- è chiarito che è necessario presentare un'autonoma domanda di definizione agevolata per ciascuna lite fiscale (anche, ad esempio, se il ricorso con il quale sono stati impugnati più atti, autonomamente definibili, è unico);
- la domanda va inviata, entro il 2 aprile 2012, esclusivamente per via telematica, dai soggetti abilitati, oppure recandosi direttamente a qualsiasi direzione provinciale delle Entrate. Il contribuente riceverà, da chi ha provveduto alla trasmissione *online*, la copia cartacea della richiesta e la copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate, che attesta il ricevimento dell'istanza e costituisce prova dell'avvenuta presentazione.

Tutta la documentazione, comprese le attestazioni dei versamenti effettuati, deve essere conservata dal contribuente fino alla conclusione definitiva del giudizio;

- i pagamenti devono essere effettuati, utilizzando il modello F24, in un'unica soluzione, entro il prossimo 30 novembre e, a tale scopo, sarà necessario effettuare un versamento separato per ciascuna lite autonoma. L'Agenzia a tale proposito precisa che non è possibile applicare il meccanismo della compensazione. Per la corretta compilazione del modello di versamento, il provvedimento rimanda alla [R.M. n.82/E](#) del 5 agosto, con la quale sono stati istituiti il codice tributo 8082 e il codice identificativo 71: il primo definisce il versamento, il secondo il soggetto che ha iniziato la causa;
- la procedura si può ritenere conclusa soltanto se il pagamento è stato effettuato per intero e la domanda è presentata entro i termini previsti¹. Nel caso di "errore scusabile" commesso dal contribuente nell'auto liquidare le somme dovute, l'Amministrazione comunicherà allo stesso l'ammontare della differenza dovuta e i relativi interessi.

Come già detto in precedenza, il perfezionamento della sanatoria, che si realizza con la corretta presentazione dell'istanza e la comunicazione di regolarità formalizzata dall'Ufficio, comporta l'estinzione del giudizio. Ne consegue che, con la cessazione della materia del contendere, viene anche a cadere il presupposto dell'eventuale iscrizione a ruolo provvisoria ove già avvenuta. In pratica gli Uffici dell'Agenzia, constatata la regolarità della definizione, disporranno lo sgravio dei ruoli attinenti la lite definita anche se non pagati².

È quindi consigliabile che il soggetto che definisce la lite pendente, provveda ad effettuare contestualmente il pagamento del dovuto e la presentazione dell'istanza di definizione agevolata alle Entrate e a dare notizia dell'avvenuta sanatoria ad Equitalia.

Ciò per evitare eventuali esecuzioni laddove i debiti erariali fossero già scaduti dato che, fino all'avvenuto perfezionamento della sanatoria, la procedura di riscossione può perfettamente procedere. In questo contesto molto delicato e molto sentito (sono frequenti, ad esempio, i ruoli provvisori inerenti a liti definibili in relazione ai quali sono in corso le rateazioni nei pagamenti) suggeriamo, in assenza di istruzioni ufficiali, due accorgimenti pratici:

- utilizzare per la comunicazione ad Equitalia dell'avvenuta definizione della lite pendente l'autodichiarazione approvata con direttiva 10/2010 per il blocco della riscossione (modello previsto per i casi in cui il contribuente ha ottenuto la sospensiva in un processo ove Equitalia non ha preso parte, ma che potrebbe adattarsi al caso)³;
- procedere con la presentazione dell'istanza, nell'attesa dell'apertura del canale telematico, per il tramite degli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate presentando e quindi protocollando, copia cartacea dell'istanza e copia del versamento effettuato con F24.

I contributi previdenziali sulla pretesa sanata

Uno degli aspetti critici nella valutazione di convenienza della definizione agevolata delle liti pendenti disciplinata dall'articolo 39 del D.L. n.98/11, è connesso agli effetti che possono potenzialmente scaturire in tema di contributi previdenziali sulla pretesa sanata.

¹ Fa eccezione l'ipotesi in cui non ci siano somme da pagare per effetto dei versamenti già effettuati in relazione al ruolo provvisorio formato in pendenza di giudizio, caso in cui basta l'invio della richiesta.

² In tal senso si è espressa la C.M. n.12/E/03.

³ A.Cissello – Eutekne del 2 ottobre.

Come noto, la definizione riproposta con il D.L. n.98/11, non rileva ai fini previdenziali trattandosi di una sanatoria avente ad oggetto le sole liti "fiscali"⁴.

Gli avvisi di accertamento relativi alle dichiarazioni dei redditi presentate dal 1° gennaio 1999, peraltro, recano, oltre alle maggiori imposte accertate, l'indicazione anche dei contributi e premi previdenziali ed assistenziali liquidati in base al maggior imponibile accertato⁵. Nelle avvertenze riportate sugli avvisi di accertamento notificati dall'Agenzia delle Entrate, è specificato, peraltro, che in assenza di definizione mediante accertamento con adesione o in caso di rinuncia all'impugnazione, "*il maggior contributo accertato, i relativi interessi, nonché le conseguenti sanzioni, saranno dovuti sulla base di un atto emesso dall'Inps, autonomamente impugnabile*". In relazione a tale circostanza, pertanto:

le controversie riguardanti le contestazioni dei contributi previdenziali devono essere instaurate nei confronti degli enti previdenziali e competente a giudicare al riguardo non è la Commissione tributaria, ma il Giudice ordinario.

Ciò detto, ci si interroga in merito a quali azioni potrebbe esperire l'ente previdenziale a fronte dell'estinzione della controversia fiscale da parte del contribuente e se le eventuali pretese possano o meno essere legittimamente sostenute. Va, infatti, ricordato che i maggiori contributi dovuti traggono indubbiamente origine dall'accertamento del maggior reddito in capo al contribuente che, accedendo alla sanatoria, viene ad essere sostanzialmente annullato.

Gli effetti della definizione agevolata delle liti fiscali pendenti

L'effetto principale legato al perfezionamento della sanatoria delle liti pendenti è quello dell'estinzione della controversia. Tale condizione si verifica con la comunicazione di regolarità della definizione da parte dell'ufficio⁶. A seguito del deposito di detta comunicazione viene infatti dichiarata l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, ai sensi dell'art.46 del D.Lgs. n.546/92.

In merito alla natura della declaratoria del Giudice, la Corte di Cassazione (sentenza n.5607 del 15 marzo 2005) ha affermato che la cessazione dalla materia del contendere, che costituisce il riflesso processuale del venir meno della ragion d'essere sostanziale della lite, per la sopravvenienza di un fatto suscettibile di privare le parti di ogni interesse a continuare il giudizio, può essere dichiarata solo a seguito di una richiesta concorde delle parti processuali. Queste ultime, prendendo atto del sopraggiunto mutamento della situazione originaria, sottopongono al giudice conclusioni conformi intese a sollecitare l'adozione di una declaratoria della cessazione della materia del contendere.

Sul punto è chiara anche la [C.M. n.37/E/10](#)⁷ nella quale si afferma che la dichiarazione di estinzione del giudizio per intervenuta definizione agevolata della controversia non ha sostanzialmente il contenuto di una pronuncia di accoglimento del ricorso del contribuente, né comporta il passaggio in giudicato della sentenza.

Come insegna la Suprema Corte, infatti, la pronuncia di estinzione per cessata materia del contendere per intervenuta definizione delle pendenze fiscali:

⁴ Sulla questione possono tornare utili i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la C.M. n.12/E/03.

⁵ Ai sensi dell'art.1 del D.Lgs. n.462/97, detti contributi sono, infatti, accertati, liquidati e riscossi secondo le disposizioni previste in materia di imposte sui redditi.

⁶ Affinché si perfezioni la definizione è necessario che il contribuente paghi integralmente la somma dovuta entro la scadenza prevista (30 novembre) e presenti successivamente la domanda (da inviarsi telematicamente entro il 2 aprile 2012).

⁷ Avente ad oggetto le disposizioni di cui all'art.3 del D.L. n.40/10, convertito, con modificazioni, dalla L. n.73/10, in tema di deflazione del contenzioso e razionalizzazione della riscossione.

“comporta (come nei casi di sentenza dichiarativa della cessazione della materia del contendere nel processo ordinario, sentenza peraltro non prevista da una norma processuale espressa al riguardo), da un lato, la caducazione di tutte le pronunce emanate nei precedenti gradi di giudizio e non passati in cosa giudicata, e, dall’altro, la sua assoluta inidoneità ad acquistare efficacia di giudicato sostanziale, diversa da quella limitata all’accertamento del venir meno dell’interesse alla prosecuzione del giudizio⁸”.

Cass., n.13854/04; conforme, n. 4307/05; cfr. anche n. 4714/06

Fatte queste premesse vi è da chiedersi quali effetti possa spiegare la conclusione della vicenda fiscale con riferimento alla questione previdenziale che, come detto, non trova conclusione per l’intervenuta definizione fermo restando che, laddove il maggior reddito accertato non dovesse superare quello virtuale su cui è determinato il minimale annuo previsto (per gli artigiani e commercianti pari a € 14.334,00), non si porrebbero, ovviamente, problemi di sorta. Al di fuori di questo caso, comunque, occorre chiarire quali possano essere gli effetti legati ad un ipotetico contenzioso che dovesse successivamente instaurarsi sulla componente previdenziale⁹.

Preliminarmente va detto che alla luce della fondamentale correlazione tra il maggior reddito accertato e la debenza del contributo previdenziale contestato, non appare così scontata la conclusione che in presenza della cessazione della materia del contendere sul piano fiscale, l’ente previdenziale possa avere titolo per perseguire efficacemente la propria pretesa. La materia del contendere, infatti, attiene alla fondatezza (sul piano della legittimità e del merito) dell’accertamento fiscale, elementi sui quale, a parere di chi scrive, è deputata a decidere la Commissione Tributaria e non certo il Giudice Ordinario. Ne deriva, quindi, che il sostanziale annullamento dell’accertamento originario potrebbe anche travolgere irrimediabilmente le (a questo punto solo teoriche) eventuali pretese dell’Ente previdenziale.

In questo contesto, peraltro, vi è anche da chiedersi se, ed eventualmente in che modo, possano avere rilevanza le eventuali pronunce intervenute in sede processuale prima della definizione agevolata della lite fiscale.

Il caso

Si pensi al caso di una sentenza totalmente favorevole al contribuente. In tale situazione ci si chiede se il contribuente possa in qualche modo fruire dell’intervenuta pronuncia che, seppur tecnicamente non passata in giudicato e come tale non opponibile ai terzi, potrebbe costituire un’efficace argomentazione difensiva anche a fronte di un’eventuale richiesta da parte di un ente previdenziale.

Una soluzione pragmatica alternativa potrebbe essere quella di adottare, sul piano previdenziale, i medesimi meccanismi di “sconto” previsti per la definizione del contenuto erariale in relazione alle liti pendenti, riconoscendo la possibilità di chiudere in via agevolata anche l’eventuale controversia fruendo delle medesime percentuali di definizione previste per il comparto erariale: 10%. 30% e 50%. È ovvio, però, che per arrivare a questa (ragionevole) soluzione sarebbe necessario un intervento legislativo (o quanto meno regolamentare) ad hoc che ad oggi manca.

Appare comunque evidente l’estrema precarietà del contesto del quale si sta opinando. È quindi auspicabile che i competenti Enti previdenziali (il problema non si pone solo per l’Inps ma anche per tutti gli Enti previdenziali che liquidano il contributo sul reddito di riferimento) facciano tempestivamente conoscere il loro pensiero in proposito.

⁸ Si veda, tra le molte, a proposito del processo ordinario, Cass., sent. n.1048/00.

⁹ È infatti assai probabile che l’Inps o gli altri enti previdenziali possano procedere con la notifica degli atto deputati al recupero dei contributi sul maggior reddito contestato.



Società di persone con esercizio “a cavallo”: il risultato è attratto nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui l'esercizio si chiude

L'Amministrazione Finanziaria, con la [R.M. n.92/E del 20 settembre 2011](#), recepisce ed ufficializza la risposta che era stata fornita da una Direzione Regionale ad una richiesta di consulenza giuridica proposta da una Sas il cui atto costitutivo prevedeva la chiusura dell'esercizio sociale al 30 giugno di ogni anno. Stante la non coincidenza tra periodo d'imposta (1/01 – 31/12) ed esercizio sociale (1/07 – 30/06), il contribuente chiedeva quali fossero i corretti obblighi dichiarativi che dovevano essere rispettati dalla società ai sensi dell'art.2, DPR n.322/98.

L'Agenzia, con il documento di prassi in questione, in sintesi ha chiarito:

- 1) che il periodo d'imposta di una società di persone è sempre coincidente con l'anno solare, anche quando l'atto costitutivo della società prevede un esercizio “a cavallo”;
- 2) che per le società di persone con esercizio “a cavallo”, il risultato di bilancio viene attratto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta (anno solare) in cui l'esercizio si chiude;
- 3) che le società di persone con esercizio sociale infrannuale non sono obbligate a presentare la dichiarazione Iva in via autonoma, potendo così presentare Unico società di persone insieme alla dichiarazione annuale Iva;
- 4) quali sono gli adempimenti dichiarativi con riferimento in particolare alla Sas in commento ed in generale alle società di persone ed imprenditori individuali con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare.

Approfondiamo qui di seguito ciascun punto.

1 IL PERIODO D'IMPOSTA COINCIDE CON L'ANNO SOLARE

L'Amministrazione fornisce il suo parere, richiamando l'art.7, co.1 del Tuir. Questo articolo stabilisce che *“l'imposta è dovuta per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma”*. Tale disposizione, che generalmente riguarda tutti i soggetti Irpef, prevede quindi che il periodo d'imposta, che occorre prendere a base per delimitare l'obbligazione tributaria, corrisponde con l'anno solare, sia per gli imprenditori individuali che per le società di persone. Quindi la base imponibile su cui calcolare l'imposta va determinata con riferimento all'anno solare¹⁰ anche se la ditta individuale o la società di persone hanno esercizio *“non solare”*.

2 IL RISULTATO D'ESERCIZIO È ATTRATTO NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEL PERIODO D'IMPOSTA IN CUI L'ESERCIZIO SI CHIUDE

Entrando nel dettaglio della determinazione del reddito di queste società di persone con periodo *“non solare”*, va considerato anche il co.2. del medesimo articolo in base al quale i redditi indicati nelle singole categorie vanno imputati al periodo d'imposta in cui si verificano i relativi presupposti impositivi. Conseguentemente, le imprese individuali e le società di persone che hanno esercizio non coincidente con l'anno solare, vedono il loro risultato d'esercizio attratto dal periodo d'imposta (anno solare) in cui tale esercizio si chiude. Tale concetto viene anche ribadito dall'art.83, co.2 del Tuir, applicabile ai soggetti Irpef per effetto del rimando dell'art.56, co.1 del Tuir, il quale recita:

¹⁰ Come già precisato anche dal Ministero delle Finanze in alcune risposte a quesiti e nella Risoluzione n.2/332/1974 del 3/07/75.

“il reddito complessivo è determinato apportando all’utile o alla perdita risultante dal Conto economico, relativo all’esercizio chiuso nel periodo d’imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all’applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni”.

Ne consegue che per le società di persone/imprese individuali con esercizio non coincidente con l’anno solare il risultato d’esercizio viene attratto nel periodo d’imposta, quindi nell’anno solare, in cui l’esercizio si chiude e di conseguenza, per adempiere all’obbligo dichiarativo, non è necessario predisporre uno specifico bilancio ai soli fini fiscali dall’1/1/X-31/12/X di ogni anno.

3 DICHIARAZIONI ANNUALI

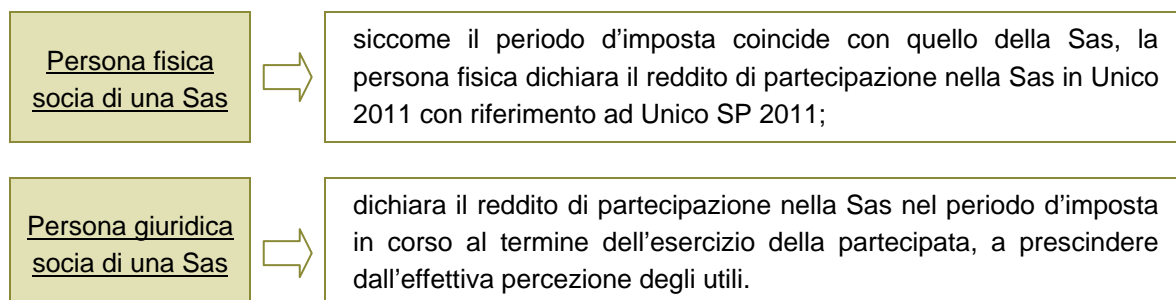
Dal punto di vista fiscale, il soggetto passivo Irpef deve, comunque, sempre presentare una dichiarazione dei redditi relativa all’anno solare nella quale confluiranno tutti gli eventuali altri redditi da esso posseduti, che devono necessariamente riferirsi allo stesso periodo temporale. La Cassazione, però, con [sentenza n.4612/98](#) sottolinea la necessità di tenere presente la differenza tra periodo d’imposta ed esercizio sociale della società. L’esercizio sociale rappresenta l’esercizio della società in ordine al quale un reddito d’impresa viene prodotto e misurato e può anche non coincidere con l’anno solare, mentre il periodo d’imposta è il periodo in riferimento al quale risulta dovuta l’imposta e, per i soggetti Irpef, è sempre uguale all’anno solare.

In termini di adempimenti, il tutto si traduce nella presentazione, entro il 30 settembre di ogni anno (termine previsto dall’art.2, DPR n.322/98), di Unico SP con riferimento al periodo d’imposta 1/01 – 31/12, contenente sia il quadro RF per la determinazione del reddito d’impresa prodotto e misurato nell’esercizio sociale “a cavallo 1/7/X – 30/6/X+1”, sia il modello Iva, che vista la coincidenza tra periodo d’imposta e anno solare potrà essere inviato sia insieme ad Unico che in via autonoma ([C.M. n.1/E/11](#)).

È ammessa, infatti, la facoltà di presentare la dichiarazione annuale Iva in via autonoma nel caso si voglia utilizzare in compensazione o richiedere a rimborso il credito Iva risultante dalla dichiarazione annuale in misura superiore ai 10.000,00 euro.

4 GLI ADEMPIMENTI DICHIARATIVI DELLE SAS

La risoluzione precisa anche quali sono i criteri d’imputazione al periodo d’imposta del reddito di partecipazione alla Sas. Per i soci di tali compagini, infatti, il reddito da partecipazione, imputato per trasparenza, confluisce nella dichiarazione del periodo d’imposta in cui si chiude l’esercizio sociale della Sas, quindi, nel caso di:



Dall’esame del caso pratico, affrontato nel documento di prassi, emerge infine che gli adempimenti dichiarativi della Sas costituita a novembre 2008 con esercizio sociale infrannuale (dall’1/7/X al 30/06/X+1) sono i seguenti.

<p>Esercizio 1/07/10 – 30/06/11</p>		<p>Invio Unico SP 2012, relativo al periodo d'imposta 1/1/11-31/12/11, nei termini ordinari (entro 30 settembre 2012) + dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta 2011. Il reddito d'impresa che dichiarerà con riferimento al periodo d'imposta 1/01/11-31/12/11 (anche ai fini Irap ed ai fini dell'attribuzione del reddito di partecipazione ai soci) sarà quello prodotto e misurato nell'esercizio sociale "a cavallo 1/07/10 – 30/06/11". Di conseguenza non è necessario predisporre, per adempiere all'obbligo dichiarativo, uno specifico bilancio dall'1/01/11-31/12/11 ai soli fini fiscali.</p>
<p>Esercizio 1/07/09 – 30/06/10</p>		<p>Entro 30/09/11 invio di Unico SP 2011 relativo al periodo d'imposta 1/01/10-31/12/10 per dichiarare il reddito d'impresa prodotto nell'esercizio "a cavallo 1/07/09 – 30/06/10" + dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta 2010;</p>
<p>Nov. 2008 – 30/06/09</p>		<p>Unico SP 2010 relativo al periodo d'imposta 1/01/09-31/12/09 da presentare entro 30/09/10 per dichiarare il reddito d'impresa prodotto nell'esercizio "a cavallo Nov. 08 – 30/06/09" + dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta 2009 + Unico SP 2009 (con RF uguale a 0) + dichiarazione annuale Iva per periodo d'imposta 2008.</p>

Seminario in 1 giornata a numero chiuso (disposizione a banchi)

ANTIRICICLAGGIO E INDAGINI FINANZIARIE

Gli accertamenti dell'Amministrazione Finanziaria, la posizione della giurisprudenza e gli adempimenti del professionista

Orario Mattina: 09.30 - 13.30 Pomeriggio: 14.30 - 18.00

MILANO Hotel Michelangelo	26 ottobre 2011	PADOVA Hotel B4 Net	15 novembre 2011
BOLOGNA ZanHotel Europa	04 novembre 2011		

QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE
€ 175,00 + IVA 21%
Quote scontate per i possessori delle tessere Privilege Platinum, Gold e Blu

Per maggiori informazioni
[Clicca qui](#)

EUROCONFERENCE* | SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE | Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita www.euroconference.it



La cedolare secca verso il secondo acconto: le regole generali e le modifiche contrattuali

Tutto ciò che occorre considerare in vista del 30 novembre

Scopo del presente lavoro è quello di effettuare una vera e propria ricognizione sulle casistiche che possono presentarsi nella pratica in ordine sia alle modalità di esercizio dell'opzione per la cedolare secca che per il versamento degli acconti dovuti per l'annualità 2011.

Dal momento che l'anno 2011 è quello di prima applicazione della nuova modalità di tassazione sostitutiva dei redditi da locazione dei fabbricati ad uso abitativo (c.d. cedolare secca) l'acconto deve essere determinato, esclusivamente, tramite metodo previsionale non essendo ovviamente possibile applicare il metodo storico che normalmente opera nella determinazione degli acconti Irpef.

Ciò significa che per l'anno 2011 gli importi dovuti a titolo di acconto della cedolare secca dovranno essere determinati in "tempo reale", dovendosi necessariamente tener conto anche delle eventuali variazioni intervenute in corso d'anno sui contratti di locazione abitativa in essere.

In vista del termine di scadenza del secondo acconto dovuto per l'annualità 2011 i contribuenti che hanno già optato per il regime della cedolare secca o intendono farlo, dovranno verificare l'entità di quanto dovuto entro il prossimo 30 novembre, tenendo ben presente lo scenario normativo di riferimento di cui all'art.3 del D.Lgs. n.23 del 14 marzo 2011 sulla base del quale:



l'acconto per l'anno 2011 è dovuto nella misura dell'85% dell'importo della cedolare secca dovuta per tale anno.

Trattandosi del primo anno di applicazione della nuova imposta sostitutiva anche per l'esercizio dell'opzione dovranno essere applicate alcune regole specifiche che scompariranno una volta che le modalità di tassazione del reddito da locazione abitativa saranno a regime. Tali particolari regole per l'opzione sono contenute nel [provvedimento](#) del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 7 aprile 2011.

Il secondo acconto della cedolare: regole generali

Come abbiamo visto per l'annualità d'imposta 2011 l'acconto della cedolare secca è dovuto nella misura dell'85% dell'imposta dovuta su base annuale¹¹.

L'acconto 2011 può essere calcolato solamente utilizzando il metodo previsionale, ossia calcolando l'85% dell'imposta che si renderà dovuta nell'arco del 2011.

Questo calcolo "on line" dell'acconto 2011 comporta la necessità di verificare o rivedere l'importo da versare a titolo di secondo o unico acconto 2011 entro il prossimo 30 novembre 2011.

Per la determinazione dell'acconto 2011 si deve infatti far riferimento alle seguenti regole basate essenzialmente sulla decorrenza dei contratti di locazione:

¹¹ Per i periodi d'imposta successivi tale importo salirà al 95% secondo quanto disposto dal co.4 dell'art.3 del D.Lgs. n.23/11.

Contratti	Importo acconto > = 257,52€	Importo acconto < 257,52€
In corso, scaduti o risolti entro il 31/05/11	Versamento in due rate: <ul style="list-style-type: none"> • 1° rata al 6/07/11 del 40%; • 2° rata al 30/11/11 del 60%; 	Unica rata al 30/11/11
Decorrenza dal 1/06/11 al 31/10/11	Unica rata al 30/11/11;	Unica rata al 30/11/11;
Decorrenza dall'1/11/11	Non dovuto acconto	Non dovuto acconto

L'acconto non è dovuto e il versamento della cedolare secca avviene in sede di saldo quando l'importo su cui calcolare l'acconto è pari o inferiore a 51,65 euro.

Come si può facilmente desumere dalla tabella riepilogativa, l'unico caso in cui il contribuente non dovrà rivedere i calcoli fatti in sede di primo versamento dell'acconto 2011 è quello in cui i contratti di locazione per i quali ha optato per la cedolare secca abbiano esaurito le loro vicende entro la data del 31 maggio 2011.

In tutti gli altri casi le vicissitudini contrattuali intervenute fra il 1° giugno 2011 ed il 31 ottobre 2011 influenzeranno la determinazione di quanto dovuto entro il 30 novembre a titolo di secondo o unico acconto della cedolare secca 2011.

In queste situazioni sarà dunque necessario riprendere in mano i contratti di locazione, verificare la correttezza delle opzioni effettuate, rideterminare il quantum dovuto a titolo di secondo acconto e prepararsi per il versamento da effettuare entro il prossimo 30 novembre 2011 utilizzando l'apposito codice tributo "1841 – Art.3 D.Lgs. n.23/11 acconto seconda rata o unica soluzione"

Vicissitudini contrattuali: risoluzioni, proroghe, rinnovi dopo il 1° giugno 2011

L'obbligo di calcolare l'acconto 2011 in tempo reale impone dunque di rivedere o determinare per la prima volta quanto dovuto entro il 30 novembre 2011 per effetto di vicende relative ai contratti di locazione intervenute dopo il 31 maggio 2011.

Esempio

L'esempio che si può fare al proposito è quello di un contribuente che stipula, con decorrenza dal 1° settembre 2011, un contratto di locazione ad uso abitativo su un immobile precedentemente sfitto.

Supponiamo, inoltre, che il canone mensile pattuito contrattualmente sia di € 1.000 e che il contribuente abbia effettuato l'opzione per la cedolare secca tramite il nuovo modello di registrazione telematica Siria, quest'ultimo preceduto dalla comunicazione all'inquilino prevista dall'art.3 del D.Lgs. n.23/11.

In questo caso il nostro contribuente, in vista della scadenza del 30 novembre 2011, dovrà determinare l'importo da versare a titolo di acconto della cedolare secca per tale nuovo contratto che andrà eventualmente ad aggiungersi a quanto già determinato in sede di primo acconto in relazione agli eventuali altri contratti in essere.

Per il caso in esame l'importo dell'acconto 2011 della cedolare da corrispondersi interamente al 30 novembre sarà pari all'85% dell'imposta sostitutiva dovuta sulle quattro mensilità di competenza dell'esercizio in corso.

Supponendo che il contratto stipulato sia a canone libero¹², il calcolo da effettuare sarà dunque il seguente:

- ➔ 4 mesi 2011 x 1.000 euro/mese = 4.000 x 21% = 840 (cedolare secca dovuta per il 2011). Tale importo andrà poi moltiplicato per l'85% determinando così quanto dovuto entro il 30 novembre 2011 ovvero: 840 x 85% = 714,00 euro.

¹² Per i contratti a canone concordato la norma istitutiva della cedolare secca ha infatti previsto un'aliquota ridotta dell'imposta sostitutiva in misura pari al 19% (art.3, co.2, del D.Lgs. n.23/11).

Modifiche della proprietà immobiliare nel corso del 2011

Oltre alle considerazioni sopra esposte relative alle particolari modalità di determinazione degli acconti 2011 sulla base delle vicende contrattuali delle locazioni abitative, un'ulteriore casistica che si può porre è quella relativa a modifiche della proprietà immobiliare avvenute nel corso del 2011.

Un contribuente potrebbe cioè aver acquistato o ceduto nel corso dell'anno un immobile ad uso abitativo dal quale derivano canoni di locazione in regime di cedolare secca. Esaminiamo separatamente i due casi possibili.

Caso 1: Acquisto di immobile

Supponiamo che un contribuente abbia acquistato un'unità immobiliare ad uso abitativo in data 1° agosto 2011. Supponiamo inoltre che tale immobile venga locato a terzi con decorrenza dal 1° settembre 2011. Se il proprietario-locatore ha deciso di avvalersi per tale contratto della cedolare secca, procedendo sia all'opzione al conduttore che al Fisco tramite il modello telematico Siria, occorre ora chiedersi se sia o meno dovuto l'acconto per l'anno 2011.

La decorrenza contrattuale farebbe infatti pensare, seguendo lo schema logico visto sopra, che sia dovuto l'acconto in misura pari all'85% della cedolare 2011 da versare in unica soluzione entro il prossimo 30 novembre 2011.

L'attenta lettura della [C.M. n.26/E](#) del 1° giugno 2011 conduce, invece, al risultato opposto. Al paragrafo 7 del citato documento di prassi, dedicato ai versamenti della cedolare secca, si precisa infatti che *“nel caso in cui l'anno di prima applicazione della cedolare secca sia anche il primo anno di possesso dell'immobile, non è dovuto acconto considerato che il relativo reddito nel precedente periodo d'imposta non è stato assoggettato ad imposta”*¹³.

L'acquisto di un immobile nel corso del 2011 successivamente locato o già oggetto di locazione da assoggettare a cedolare secca non obbliga dunque il locatore-proprietario ad alcun versamento in acconto per l'anno 2011 rinviando alla determinazione dell'imposta dovuta a saldo nel modello Unico 2012 PF attraverso l'apposito codice tributo “1842 – Art.3 D.Lgs. n.23/11 – saldo”.

Caso 2: Cessione di immobile

Nell'ipotesi inversa a quella del caso precedente le cose invece cambiano radicalmente. Se un contribuente procede nel corso del 2011 alla vendita di un immobile locato per il quale aveva optato per la tassazione dei canoni tramite cedolare secca, dovrà verificare la necessità di procedere al versamento in acconto della stessa per l'anno 2011.

La vendita dell'immobile è infatti un'ipotesi del tutto simile, ai fini della tassazione sostitutiva del canone con la cedolare secca, alla risoluzione del contratto di locazione. Dalla data di vendita dell'immobile il contribuente non sarà più il titolare del contratto di locazione e dalla stessa data cesseranno dunque gli obblighi fiscali sui relativi canoni. Nel caso in esame si dovrà dunque verificare l'entità dei canoni riscossi nel 2011 attratti al regime della cedolare secca e determinare gli acconti eventualmente dovuti secondo le regole ordinarie sopra elencate.

Naturalmente l'immobile oggetto di cessione nel corso del 2011 doveva essere già nella disponibilità del contribuente anche nell'anno 2010 per non incorrere nella stessa situazione vista per l'ipotesi di cui al caso 1.

Ovviamente l'acquirente dell'immobile locato potrà a sua volta optare per la tassazione del canone di locazione con la cedolare secca sulla base delle valutazioni soggettive riconducibili alla sua situazione fiscale.

¹³ C.M. n.26/E del 1° giugno 2011, par.7, pag. 32. Si tratta di una previsione in linea con gli scopi istitutivi dell'acconto 2011 della cedolare secca, nato proprio per evitare perdite di gettito Irpef all'erario.

La precedente opzione per la cedolare secca effettuata dal proprietario cedente esaurisce dunque i suoi effetti al momento della cessione dell'immobile ed il nuovo proprietario, pur essendo dunque subentrato nel contratto di locazione, se vorrà avvalersi del regime ad imposta sostitutiva dovrà a sua volta esercitare le due opzioni previste dalla norma (comunicazione all'inquilino e comunicazione all'Agenzia delle Entrate).

Secondo acconto e comunicazioni al conduttore: casi particolari

La norma istitutiva della cedolare secca prevede quale condizione di inapplicabilità della disciplina stessa che il locatore provveda ad inviare al conduttore una comunicazione con lettera raccomandata nella quale rinuncia alla facoltà di aggiornamento dei canoni di locazione per tutto il periodo di validità dell'opzione. Tale ultima comunicazione deve essere inviata, in via generale, prima dell'esercizio dell'opzione al Fisco.

Tale tempistica, ricorda la C.M. n.26/E del 1° giugno 2011, deve essere generalmente rispettata anche per l'anno 2011 che costituisce il primo anno di applicazione della nuova imposta sostitutiva. Tenuto conto però del fatto che la disposizione è entrata in vigore il 7 aprile 2011 anche per l'esercizio dell'opzione preventiva al conduttore esistono delle eccezioni di carattere straordinario valevoli solo per tale annualità.

In particolare, per tutti quei contratti di locazioni attratti al regime della cedolare secca scaduti o risolti, oppure già registrati o prorogati precedentemente alla data di entrata in vigore della normativa (7/4/2011), la rinuncia al conduttore può considerarsi rispettata con l'invio della relativa raccomandata entro il termine del versamento del primo acconto se dovuto, o in alternativa:

- entro il 30 novembre 2011 se l'acconto 2011 è dovuto in unica rata;
- entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi Unico 2012, se l'acconto 2011 non risulta dovuto.

In vista della scadenza del 30 novembre tutti i contribuenti che hanno optato per la cedolare secca ed il cui primo o unico versamento sia da effettuare proprio entro tale data dovranno perciò ricordarsi di inviare, qualora non l'avessero già fatto, la comunicazione al conduttore prima di procedere al pagamento di quanto dovuto a titolo di acconto 2011. Premesso che la comunicazione al conduttore assolve anche altre esigenze oltre alla rinuncia alla facoltà di aggiornamento del canone quale, ad esempio, quella di far conoscere all'inquilino l'esenzione del contratto dall'imposta di registro dovuta sui canoni annuali, sembra difficile rinviare tale adempimento addirittura alla fine di settembre dell'anno 2012 (termine di presentazione di Unico 2012).

Sarà pertanto opportuno utilizzare la scadenza del 30 novembre per procedere all'invio della comunicazione al conduttore anche nelle ipotesi in cui nel 2011 non si renda dovuto alcun acconto.

Cedolare secca e riflessi con altre disposizioni fiscali

La natura d'imposta sostitutiva della cedolare secca sulle locazioni ad uso abitativo fa sì che il reddito assoggettato alla stessa non concorra alla formazione del reddito complessivo del contribuente. Si tratta, peraltro, di una caratteristica che appartiene a tutte le imposte sostitutive ma dalla quale, tenuto conto del peso che i redditi da locazione assoggettati alla cedolare potrebbero in alcune circostanze assumere, possono derivare svariate conseguenze che meritano di essere qui brevemente riprese.

A questo proposito è bene fin da subito rammentare che è la stessa disposizione istitutiva della cedolare secca a ricordare come il reddito ad essa assoggettato rilevi sia ai fini del riconoscimento di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche non tributario, a favore del contribuente nonché ai fini della determinazione dell'indicatore della situazione economica equivalente (Isee)¹⁴.

¹⁴ Disposizione contenuta nel settimo comma dell'art.3 del D.Lgs. n.23/11.

Ciò premesso è tuttavia opportuno considerare gli effetti della cedolare secca sia sul c.d. contributo di solidarietà introdotto per i redditi oltre i 300 mila euro dalla Manovra-*bis* (D.L. n.138/11) sia sul nuovo redditometro.

Entrambe le disposizioni tributarie sopra esaminate fanno infatti esplicito riferimento al reddito complessivo dichiarato ai fini irpef dal contribuente e pertanto sono da considerarsi ininfluenti a tali fini i redditi da locazione per i quali il contribuente ha optato per la cedolare secca.

Si tratta di una conclusione che se può dirsi vantaggiosa per il contribuente sul fronte del nuovo contributo di solidarietà, può avere invece effetti meno piacevoli nell'ottica del nuovo accertamento da redditometro. In quest'ultimo caso infatti il contribuente potrebbe risultare oggetto di richiesta di informazioni da parte del Fisco stante l'eventuale scostamento fra il suo reddito complessivo e quello sinteticamente accertabile.

A fronte di tale "invito" il contribuente si dovrà limitare a dare prova dell'entità dei redditi da locazione soggetti alla sostitutiva evitando così, se tali redditi sono sufficienti a coprire lo scostamento anzidetto, ulteriori conseguenze.

La sublocazione e gli immobili all'estero

Da ultimo preme qui evidenziare due casistiche che potrebbero presentarsi nella pratica ed i loro rapporti in relazione alla cedolare secca. Si tratta della sublocazione di immobili ad uso abitativo e la locazione ad uso abitativo di immobili situati all'estero.

- Per la sublocazione di immobili ad uso abitativo, anche se prevista ed ammessa dal contratto principale, l'opzione per la cedolare secca risulta impraticabile. Il reddito ritraibile dalla sublocazione di immobili non appartiene infatti alla categoria dei redditi fondiari per i quali soltanto la cedolare secca si pone come regime alternativo di tassazione. La sublocazione di immobili genera infatti redditi diversi da tassare ex art.67, co.1, lett. b) del Tuir.
- Stesse conclusioni per i contratti di locazione abitativa afferenti immobili situati all'estero. Anche questi ultimi infatti non sono suscettibili di produrre redditi fondiari bensì redditi diversi ex art.67, co.1, lett. f) del Tuir e pertanto l'opzione per la tassazione sostitutiva con la cedolare secca risulta impraticabile.

EUROCONFERENCE
EDITORE



E-BOOK
LA CEDOLARE SECCA SUGLI AFFITTI

A CURA DI:
Centro Studi Tributarî

EDIZIONE:
Settembre 2011

PREZZO:
€ 12,50 + IVA 21%

[VISUALIZZA L'INDICE](#)

[ACQUISTA IL TESTO SUL SITO](#)

Tutti i prodotti editoriali sono acquistabili direttamente con **carta di credito**



 Gruppo **EUROCONFERENCE**
costruiamo competenze



Le novità del processo tributario: contributo unificato, contenuto obbligatorio del ricorso e nota di iscrizione a ruolo

Il processo tributario è stato interessato da sostanziali novità, previste dalla Manovra Correttiva di questa estate che, con decorrenza dal 7 luglio scorso, interessano le controversie fiscali. Tra queste si segnalano in particolare:

- l'introduzione del contributo unificato, con un generale aggravio di costi per le liti innanzi le Commissioni Tributarie;
- la previsione di elementi da indicare nei ricorsi tributari, quali l'indicazione del numero di fax, della posta elettronica certificata, del codice fiscale della parte e del valore della lite;
- l'introduzione della Nota di Iscrizione a Ruolo.

Si tratta di adempimenti di cui è onerato il professionista incaricato della difesa e che, in caso di violazione, comportano sanzioni amministrative di cui sarà chiamato a rispondere lo stesso difensore nei confronti del proprio assistito.

Processo tributario: decorrenza 7 luglio 2011

contributo unificato;

numero di fax PEC valore lite;

nota di iscrizione a ruolo;

Il contributo unificato

Il contributo unificato fa il suo ingresso anche nel processo tributario.

Lo chiedevano da tempo i magistrati tributari e, in vista del 1° ottobre 2011, anche il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria aveva chiesto maggiori risorse per la più efficiente gestione del rito, a breve ulteriormente appesantito dalle numerose udienze di sospensione cautelare previste.

L'esigenza di procedere al risanamento dei conti pubblici ha reso il terreno fertile per tale richiesta. E così l'art.37, co.6, del D.L. n.98/011 è intervenuto a modificare il DPR n.115/02 (Testo Unico delle Spese di Giustizia) prevedendo anche per il processo tributario il pagamento del contributo unificato già previsto per il rito civile e per quello amministrativo. La Giustizia Tributaria perde così quella caratteristica di economicità che l'aveva caratterizzata sino ad oggi: con poche marche da bollo (una da € 14,62 ogni cento righe) ed un paio di notifiche (una decina di euro), il contribuente poteva presentare ricorso ed affidare la propria controversia alla valutazione di un giudice. Con il contributo unificato, già per le liti di valore superiore a cinquemila euro, le spese vive sono sicuramente superiori al passato.

⇒ Entità del contributo unificato

In base alle nuove disposizioni (art.13, co.6-*quater*, DPR n.115/02), per il ricorso principale, per quello incidentale e per quello che introduce nuove e autonome domande nell'ambito del processo già in corso, la parte contribuente è tenuta a pagare il contributo unificato nella seguente misura:

- € **30,00** per controversie sino a € 2.582,28;
- € **60,00** da € 2.582,29 a € 5.000,00;
- € **120,00** da € 5000,01 a € 25.000,00 e per le liti di valore indeterminato;
- € **250,00** da € 25.000,01 a € 75.000,00;
- € **500,00** da € 75.000,01 a € 200.000,00;
- € **1.500,00** oltre € 200.000,01.

Il valore della lite dovrà essere determinato ai sensi del co.5 dell'art.12 del D.Lgs. n.546/92, e, generalmente, è pari al tributo dovuto, al netto di sanzioni e interessi.

È da rilevare che le eventuali controversie in materia di contributo unificato sono devolute alla cognizione del giudice tributario, così come chiarito di recente dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione¹⁵.

Le nuove disposizioni si applicano ai ricorsi notificati a partire dal 7 luglio 2011, ovvero sia dal giorno di entrata in vigore del D.L. n.98/01. Contestualmente è stato abrogato l'art.260 del DPR n.115/02 che disciplinava l'applicazione dell'imposta di bollo sui ricorsi tributari. È da rilevare che i ricorsi in appello, se notificati dal 7 luglio 2011 in poi, scontano il contributo unificato così come gli appelli incidentali, in relazione all'entità delle domande spiegate con l'impugnazione incidentale.

⇒ Modalità di pagamento

L'articolo 192 del DPR n.115/02 prevede la possibilità di pagare il contributo unificato mediante:

- versamento, anche telematico, ai concessionari utilizzando il modello F23, codice tributo 941-T;
- versamento presso gli uffici postali utilizzando il conto corrente postale intestato alla Tesoreria dello Stato competente per provincia;
- versamento presso le rivendite di generi di monopolio e di valori bollati.

La modalità più diffusa per il pagamento del contributo unificato nelle cause civili o amministrative è da tempo quella di recarsi presso un tabaccaio e richiedere una marca dal bollo del valore pari al contributo dovuto.

Tale marca andrà poi apposta nell'apposito spazio previsto della nuova nota di iscrizione a ruolo da allegare al ricorso depositato presso la Commissione Tributaria Provinciale, ai sensi del novellato art.22, co.1, del D.Lgs. n.546/92; diversamente si allegnerà la ricevuta del pagamento mediante F23 o bollettino postale.

Non andrà più apposta alcuna ulteriore marca per la procura alle liti ovvero su memorie illustrative, istanze di trattazione in pubblica udienza, istanze di rinvio, brevi repliche, istanze di sospensione cautelare, ecc., in quanto il contributo unificato assolve alle imposte di bollo dovute per l'intero grado del giudizio.

Le ordinarie marche da bollo da € 14,62 continueranno ad essere applicate per memorie, istanze ed altri atti relativi a controversie incardinate fino al 6 luglio 2011.

⇒ Sanzioni

Come già rilevato, il mancato o carente pagamento del contributo unificato non dà luogo ad alcuna sanzione processuale, ma comporta l'irrogazione di una sanzione amministrativa. L'articolo 16 del DPR n.115/02 dispone che in caso di omesso o carente versamento si applicano le disposizioni di cui al Testo Unico dell'Imposta di Registro, ed in particolare l'art.71 del DPR n.131/86, che prevede una sanzione dal 100% al 200% della maggiore imposta dovuta, oltre agli interessi al saggio legale.

L'ufficio incaricato alla gestione delle attività connesse è quello "presso il magistrato dove è depositato l'atto cui si collega il pagamento o l'integrazione del contributo unificato" (art.247, DPR n.115/02) e, dunque, quello di segreteria delle Commissioni Tributarie. Nei casi previsti, entro 30 giorni dal deposito dell'atto cui si collega il pagamento o l'integrazione del contributo, l'ufficio notifica alla parte, nel domicilio eletto, l'invito al pagamento dell'importo dovuto, quale risulta dal raffronto tra il valore della causa ed il corrispondente scaglione dell'art.13, con espressa avvertenza che in caso di mancato pagamento entro un mese si procederà all'iscrizione a ruolo, con successiva e separata irrogazione della sanzione, la cui entità tiene conto del combinato disposto degli artt.7 e 16, co.3, del D.Lgs. n.472/97 ed è commisurata ai giorni di ritardo nel pagamento del Contributo Unificato.

¹⁵ Cass., sent. n.9840 del 5 maggio 2011.

La sanzione sarà pari a:

33%	⇒	dell'importo dovuto e non versato, in caso di pagamento oltre 30 giorni ed entro 60 dalla notifica dell'invito;
150%	⇒	dell'importo dovuto e non versato, in caso di pagamento oltre 60 e fino a 90 giorni dalla notifica dell'invito al pagamento;
200%	⇒	dell'importo dovuto e non versato, se il pagamento avviene oltre 90 giorni o non viene effettuato del tutto.

Decorsi inutilmente i termini sopra indicati, l'Ufficio procede all'iscrizione a ruolo della sanzione. In caso di pagamento, invece, la ricevuta va depositata entro i successivi dieci giorni presso la Commissione Tributaria¹⁶.

⇒ I primi chiarimenti dell'Amministrazione Finanziaria: la Circolare 1/DF del 21/09/11

La Direzione della Giustizia Tributaria del Ministero dell'Economia e delle Finanze, con la Circolare n.1/DF/11, ha diffuso i primi chiarimenti sull'introduzione del contributo unificato. In particolare, viene precisato che:

Il contributo unificato è dovuto per i seguenti atti e provvedimenti:

- a) ricorso e appello principale avverso la sentenza di cui agli artt. 18 e 53 del D.Lgs. n.546/92;
- b) appello incidentale di cui all'art.54, co.2, del D.Lgs. n.546/92;
- c) riassunzione della causa a seguito di rinvio da parte della Corte di Cassazione alla Commissione tributaria provinciale o regionale, di cui all'art. 63, comma 2, del D.Lgs. n.546/92;
- d) istanza di revocazione ex art.395, c.p.c., di cui all'art. 64 del D.Lgs. n. 546/92;
- e) opposizione di terzo ex art.404 c.p.c.;
- f) ricorso in ottemperanza di cui all'art.70 del D.Lgs. n.546/92;
- g) motivi aggiunti di cui all'art.24, co.4, del D.Lgs. n.546/92, nei casi in cui configurino la proposizione di un nuovo ricorso avverso atti non indicati in quello introduttivo e depositati in corso di giudizio. Si precisa che si configurano motivi aggiunti, in senso proprio, solo quelli proposti avverso provvedimenti depositati dalle parti in corso di causa. Non costituiscono motivi aggiunti, secondo l'accezione sopra descritta - ancorché denominati tali dalle parti - quelli proposti ad integrazione o chiarimento dei motivi contenuti nel ricorso originario, che non sono soggetti al CU.

Si ritiene, altresì, che sia dovuto il contributo unificato per i seguenti atti:

- h) reclamo con o senza proposta di mediazione **di cui al co.1 dell'art.17-bis**, aggiunto al D.Lgs. n.546/92 dall'art.39, co.9, del D.L. n.98/11, nelle controversie di valore non superiore a ventimila euro, al momento del deposito nella Segreteria della Commissione tributaria provinciale, decorso il termine di 90 giorni previsto dal citato comma 9 o il termine più breve nel caso di rigetto o di accoglimento parziale del reclamo stesso;
- i) riassunzione della causa innanzi alla Commissione tributaria provinciale a seguito di decisione da parte della Corte di Cassazione sulla giurisdizione;
- l) atti di intervento di cui all'art.14, co.3, del D.Lgs. n. 546/92;
- m) istanza di iscrizione di ipoteca e sequestro conservativo di cui all'art.22 del D.Lgs. n.472/97;
- n) reclamo di cui agli artt.28 e 45 del D.Lgs. n.546/92, rispettivamente, contro i provvedimenti presidenziali e contro il decreto presidenziale.

La superiore previsione, però, lascia alcuni margini di perplessità. La Circolare lega l'obbligo di contributo unificato all'atto o provvedimento del processo e non al grado di giudizio, come sembra naturale dalla lettura delle disposizioni del Testo Unico sulle

¹⁶ Cfr. art.248, DPR n.115/02.

Spese di Giustizia (art.9, DPR n.115/02). Questa considerazione porta a ritenere che i reclami avverso i provvedimenti e decreti presidenziali non dovrebbero scontare il contributo unificato, già pagato dalla parte al momento dell'introduzione del giudizio. Qualche dubbio desta anche la previsione di un contributo per motivi aggiunti "*nei casi in cui configurino la proposizione di un nuovo ricorso avverso atti non indicati in quello introduttivo e depositati in corso di giudizio*". In verità, l'art.24 del D.Lgs. n.546/92 prevede la possibilità di proporre motivi aggiunti soltanto nel caso di deposito di documenti non conosciuti ad opera della controparte e non si vede quali possano essere i casi previsti dalla Circolare. La norma infatti parla di integrazione dei motivi del ricorso principale e non si comprende quali possano essere i motivi che "*configurino un nuovo ricorso*". La Circolare elenca altresì gli "*atti e provvedimenti*" non soggetti al Contributo Unificato, che sono i seguenti:

- a) *istanza di sospensione di cui all'art. 47 del D.Lgs. n.546/92, anche nel caso in cui la stessa sia proposta con atto separato, sia antecedente che successivo alla proposizione del ricorso principale. Detta istanza, infatti, non si configura alla stregua di un vero e proprio giudizio cautelare, sebbene introduttiva di una fase incidentale del processo di primo grado i cui atti non sono assimilabili ad autonomi atti processuali o a quelli antecedenti, necessari o funzionali allo svolgimento del processo;*
- b) *istanza di sospensione della sentenza di primo grado limitatamente alle sanzioni e quella proposta in pendenza del giudizio per cassazione o di revocazione. In detti casi, la sospensione della sentenza di primo grado, pur essendo manifestazione di potestà discrezionale del giudice adito, è espressione di un potere "proprio" del giudice dell'impugnazione, nei confronti della sentenza di primo grado, direttamente connesso all'effetto devolutivo dell'appello o del giudice che ha emanato la sentenza nei cui confronti è proposto il ricorso per revocazione o per cassazione;*
- c) *istanza di correzione materiale della sentenza, in quanto il relativo procedimento ha carattere non giurisdizionale ma meramente amministrativo. Tale procedimento non può, infatti, incidere sul contenuto della decisione;*
- d) *riassunzione del processo dichiarato sospeso o interrotto nei casi previsti dagli articoli 39 e 40 del D.Lgs. n.546/92, in quanto si configura quale atto per il quale il pagamento del CU è stato già assolto al momento del ricorso introduttivo*
- e) *riassunzione del ricorso presso la Commissione tributaria la cui competenza è indicata ai sensi dell'articolo 5 del D.Lgs. n.546/92, in quanto il CU è stato già assolto presso l'Ufficio di segreteria dichiarata incompetente dal giudice*
- f) *istanza di regolamento preventivo di giurisdizione, in quanto la stessa comporta un mero effetto sospensivo del processo tributario, con la conseguenza che il CU va corrisposto nell'ambito del giudizio instaurato presso la Corte di Cassazione;*
- g) *motivi aggiunti di cui all'art.24, co.4, del D.Lgs. n.546/92, nel caso in cui detta produzione si configuri, come già chiarito, quale proposizione di ricorsi avverso atti già impugnati per vizi diversi di quelli fatti valere nel ricorso originario;*
- h) *reclamo con o senza proposta di mediazione di cui al co.1 dell'art.17-bis, D.Lgs. n. 546/92 nelle controversie di valore non superiore a ventimila euro, al momento della sua presentazione alla Direzione provinciale o alla Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate che ha emanato l'atto ai sensi del co.5 dell'art.17-bis del D.Lgs. n.546/92;*
- i) *relazione depositata dal consulente tecnico di parte di cui all'art.7, co.2, del D.Lgs. n.546/92, in quanto rientrante tra gli atti funzionali e necessari al procedimento giurisdizionale per il quale il CU è stato già assolto;*
- l) *chiamata in causa del terzo di cui all'art.23, co.3, del D.Lgs. n.546/92, in quanto costituisce una mera integrazione del contraddittorio instaurato in un processo per il quale è stato già assolto il relativo CU.*

Viene altresì precisato che è tenuta al pagamento del contributo unificato la parte che per prima si costituisce in giudizio; è invece esonerata la parte intimata o appellata, evocata nei relativi giudizi, che si costituisca nella Segreteria della Commissione competente, nei trenta giorni successivi alla notificazione, consegna o ricezione del ricorso o dell'appello, qualora il ricorrente o l'appellante non si costituiscono tramite deposito dei rispettivi atti introduttivi entro i trenta giorni prescritti, a pena d'inammissibilità da dichiararsi con decreto presidenziale, ai sensi degli artt.22 e 53, co.2, del D.Lgs. n.546/92.

Di converso potrebbe essere chiamata al pagamento la parte resistente (o appellata) "troppo solerte" che si costituisca in giudizio prima ancora della costituzione in giudizio del ricorrente (o dell'appellante), caso peraltro assai raro. Sarà pertanto buona regola costituirsi soltanto dopo aver verificato il tempestivo deposito in commissione tributaria del ricorso di controparte.

Il nuovo contenuto obbligatorio del ricorso

⇒ Dichiarazione del valore della lite

Come già anticipato, il valore della lite è determinato ai sensi del co.5 dell'art.12 del D.Lgs. n.546/92, tenendo conto delle sole imposte per gli atti che contengono anche interessi e sanzioni; nel caso di atti contenenti soltanto sanzioni, il valore della lite è dato dalla sommatoria delle stesse.

Esempio

Cartella di pagamento di € 6.200,00 di cui:

imposte € 4.000,00

sanzioni € 1.800,00

interessi € 400,00

valore lite € 4.000,00 (solo imposte)

contributo unificato € 60,00 (2° scaglione).

Cartella di pagamento di € 6.200,00 solo sanzioni

valore lite € 6.200,00

contributo unificato € 120,00 (3° scaglione).

Tale valore deve risultare, ai sensi del co.3-*bis* dell'art.14 del DPR n.115/02, da apposita dichiarazione resa dalla parte nelle conclusioni del ricorso, anche nelle ipotesi di prenotazione a debito; in caso di carenza di tale dichiarazione si applica lo scaglione massimo del contributo unificato (€ 1.500,00).

Detta previsione è stata inserita dalla lettera c) del co.35-*bis* dell'art.2 del D.L. n. 138/11, convertito dalla L. n. 148/11, per i ricorsi notificati a decorrere dal giorno successivo a quello di entrata in vigore della legge di conversione, ossia notificati dal 17 settembre 2011. Diversamente, per i ricorsi notificati precedentemente alla suddetta data e che non contengono la dichiarazione del valore della lite, non può applicarsi alcuna maggiorazione del contributo unificato, attesa la mancanza di una specifica norma vigente nel Testo Unico delle Spese di Giustizia al momento dell'entrata in vigore del D.L. n.98/11.

I segretari di sezione delle Commissioni Tributarie, così come precisato dapprima dalla [nota n.11350 del 7 luglio 2011](#) della Direzione della Giustizia del Ministero dell'Economia e delle Finanze e quindi dalla [Circolare n.1/DF del 21 settembre 2011](#), sono tenuti al controllo in ordine alla dichiarazione del valore ed al pagamento del contributo. L'indicazione del valore deve risultare anche nei ricorsi introdotti dagli enti impositori, ai fini della prenotazione a debito del contributo unificato¹⁷.

¹⁷ La giurisprudenza ha chiarito che la dichiarazione della parte in funzione della determinazione del contributo unificato è indirizzata al funzionario di cancelleria, cui compete il relativo controllo (Cass. civ., Sez. III, Ord. 15.2.2011 n. 3769).

✿ È opportuno precisare che l'omessa dichiarazione del valore della controversia nelle conclusioni del ricorso costituisce una mera irregolarità fiscale, che non comporta alcun effetto processuale né improcedibilità o nullità della domanda¹⁸.

Nella prassi operativa si provvederà al pagamento del contributo che si ritiene applicabile al caso in questione, salvo poi integrarlo in caso di contestazione.

Nei casi di sentenze di parziale accoglimento del ricorso, la quantificazione del valore della lite, ai fini del pagamento del contributo unificato, va fatta tenendo conto esclusivamente degli importi in contestazione e non anche di quelli oggetto di parziale accoglimento.

Parziale accoglimento lite

Contributo unificato in appello su importo in contestazione

Come precisato anche dalla Circolare 1/DF/11, le controversie inerenti le operazioni catastali (intestazione, delimitazione, figura, estensione e classamento dei terreni, ripartizione dell'estimo tra compossessori, consistenza, classamento delle singole unità immobiliari urbane e attribuzione della rendita catastale), si configurano di valore indeterminabile. Ulteriore ipotesi di valore indeterminabile della controversia, è identificabile nell'impugnazione del provvedimento di cancellazione o di diniego di iscrizione all'anagrafe delle Onlus di cui all'art.11 del D.Lgs. n.460/97.

⇒ Indicazione dell'indirizzo Pec, numero di fax e codice fiscale

Le norme in tema di contributo unificato riverberano effetti anche sul contenuto del ricorso tributario, prevedendo nuovi elementi da indicare nell'atto introduttivo del giudizio, la cui inosservanza è sanzionata in via amministrativa.

Il nuovo comma 3-*bis* dell'art.13 del DPR n.115/02 prevede l'aumento della metà del contributo unificato nel caso in cui il difensore ometta di indicare:

- ➔ il proprio indirizzo di posta elettronica certificata;
- ➔ il proprio numero di fax;
- ➔ il codice fiscale della parte contribuente.

L'eventuale inosservanza non produce effetti processuali, ma l'irrogazione di una sanzione amministrativa. Si tratta di disposizioni che vanno nella direzione dell'auspicata informatizzazione del processo, che dovrebbe in un futuro – che in verità appare ancora lontano - eliminare le comunicazioni cartacee e privilegiare quelle a mezzo posta elettronica certificata.

È appena il caso di rilevare che per le sanzioni eventualmente irrogate il professionista incaricato della redazione del ricorso si vedrà costretto a tenere indenne il contribuente, atteso che l'assunzione dell'incarico della difesa tributaria impone la conoscenza ed il rispetto delle regole previste dal rito.

Occorre piacevolmente prendere atto che la Circolare 1/DF/11, nel caso di mancata indicazione nel ricorso della PEC del difensore o del codice fiscale della parte, prevede che:

- ➔ la maggiorazione del contributo si applica solo al grado di giudizio al quale si riferisce l'inadempimento e non anche ai successivi;
- ➔ la violazione può essere sanata tempestivamente dalla parte, previa richiesta "anche informale" della Segreteria della Commissione Tributaria competente;
- ➔ che l'obbligo di indicare la PEC non si estende alla parte che sta in giudizio personalmente (che invece deve indicare il proprio codice fiscale).

Si propone di seguito il *fac simile* di un ricorso evidenziando i nuovi dati obbligatori.

¹⁸ Cfr. Cass. civ., II Sez., sent. n. 8555/06.

COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI ...

**RICORSO
ISTANZA DI SOSPENSIONE
ISTANZA DI TRATTAZIONE IN PUBBLICA UDIENZA**

..... **Srl**, con sede legale, **codice fiscale** e partita Iva, in persona del legale rappresentante pro tempore, nato a, il, codice fiscale, rappresentata e difesa, giusta procura a margine del presente atto, da, iscritto all'Ordine al n., presso il cui studio elegge domicilio in nella Via, **numero di fax, posta elettronica certificata**

CONTRO

(indicare ente impositore)

AVVERSO

(indicare atto impugnato)

PREMESSO IN FATTO

.....

Il superiore atto risulta però arbitrario ed illegittimo e se ne chiede l'annullamento per i seguenti

MOTIVI

... (illustrare i motivi di ricorso)

Per i motivi sopra esposti, ampiamente provati dalla documentazione che si produce, la parte ricorrente

CHIEDE

- annullamento dell'atto impugnato, con vittoria di spese ed onorari di giudizio;

CHIEDE

ai sensi dell'art.47 D.Lgs. n.546/92, ricorrendone i presupposti, la sospensione – anche con provvedimento d'urgenza ex art.47 co.3 D.Lgs. n.546/92 - dell'esecutività dell'atto impugnato, atteso che ...

CHIEDE

altresì la trattazione della controversia in pubblica udienza ex art.33, D.Lgs. n.546/92.

Ai fini del contributo unificato, si dichiara che il valore della presente controversia è pari ad €

Si producono in giudizio:

1. Copia atto impugnato;

2....

3. Copia ricevuta notifica a controparte;

4. **Nota di iscrizione a ruolo con attestazione di pagamento del contributo unificato.**

Con osservanza.

Luogo, data ...

Nomino e costituisco mio difensore e procuratore nel presente giudizio ed in ogni sua fase incidentale, nonché nell'eventuale giudizio di appello, ..., conferendogli tutte le più ampie facoltà, nessuna esclusa, ivi compresa quella di procedere alla conciliazione giudiziale, chiamare in causa terzi e farsi sostituire.

Ai sensi del D.Lgs. n.196/03, dichiaro di avere ricevuto l'informativa prevista dalla legge e autorizzo ... a utilizzare i miei dati personali e ad organizzarli e diffonderli nei limiti dell'incarico conferito e delle esigenze della difesa tecnica.

Eleggo domicilio presso ...

firma della parte

È vera e autentica la firma.

firma del difensore

Firma del difensore

La nota di Iscrizione a ruolo

Il Legislatore è intervenuto altresì con la previsione a regime della Nota di Iscrizione a Ruolo, documento collegato al contributo unificato che integra e sostituisce la Nota di Deposito. Adesso, il novellato art.22, co.1, del D.Lgs. n.546/92 prevede che al momento della costituzione in giudizio il ricorrente deve allegare all'atto introduttivo anche la Nota di Iscrizione a Ruolo.

Se fino ad oggi la previsione della nota di deposito da allegare ai ricorsi in Commissione Tributaria non era disciplinata dal rito, adesso viene codificata la produzione della nuova Nota di Iscrizione a Ruolo al momento della costituzione in giudizio del ricorrente o dell'appellante in Commissione Tributaria.

La modulistica approvata, disponibile sul sito delle Finanze, prevede un modello per l'iscrizione a ruolo dei ricorsi in [Commissione Tributaria Provinciale](#) ed uno per la [Regionale](#).

In tale documento la parte deve indicare:

- oltre alle generalità del ricorrente e del resistente (ovvero di appellante e appellato);
- anche il valore della lite;
- l'importo del contributo dovuto;
- e deve apporre l'adesivo attestante il pagamento del contributo unificato (se acquistato dal tabaccaio);
- ovvero la ricevuta del pagamento a mezzo conto corrente postale o modello F23.

La compilazione della Nota di Iscrizione a Ruolo non presenta particolari difficoltà. Nel modulo relativo al giudizio di primo grado, la parte richiede l'iscrizione della controversia nel Registro Generale dei Ricorsi e dopo aver indicato la Commissione Tributaria competente territorialmente, specifica di quale atto si tratta barrando la relativa casella: ricorso introduttivo, per ottemperanza, per riassunzione, per revocazione, per provvedimenti cautelari o di altro.

Occorre specificare se il ricorso contiene l'istanza di sospensione cautelare, quella di pubblica udienza nonché l'eventuale Reclamo-Mediazione per le liti di valore inferiore ad € 20.000 a decorrere dall'1/04/12.

Bisogna altresì indicare il valore della controversia, l'importo del contributo unificato e la modalità di pagamento dello stesso, specificando altresì – laddove ne ricorra il caso – l'eventuale prenotazione a debito (per le pubbliche amministrazioni) o il gratuito patrocinio. Il modulo prevede quindi l'indicazione dei dati del ricorrente e quelli del resistente. Devono essere riportate le generalità di ciascuna delle parti e quelle dei rispettivi difensori oltre alla consueta elezione di domicilio ed all'indirizzo di posta elettronica certificata. Non è prevista invece l'indicazione del numero di fax, che a questo punto andrà riportato soltanto nel ricorso introduttivo o nell'atto di controdeduzioni.

Lascia perplessi la previsione di indicare anche in primo grado il difensore della parte *resistente*; viene precisato che tale campo non deve essere compilato se la parte resistente è un ufficio impositore. Si osserva sul punto che, di norma, resistente è un ente impositore e, qualora così non fosse, la parte ricorrente al momento dell'iscrizione a ruolo non è in grado di conoscere il difensore che assisterà la controparte. È ipotizzabile pertanto che tale campo sarà lasciato sempre in bianco.

Nell'ultima parte vanno indicati gli estremi dell'atto impugnato (o della sentenza di cui si chiede l'ottemperanza) nonché la materia oggetto del ricorso. In particolare, per ciascun atto impositivo viene richiesto di segnalare una delle voci relative alle "*materie procedurali e una delle voci relative ai tributi, scegliendo quelle maggiormente rappresentative della materia del contendere*", formulazione quanto mai vaga che impone alla parte l'attribuzione di un peso specifico a ciascuno dei rilievi oggetto della controversia.

La Nota di Iscrizione a Ruolo prevede quindi un elenco dove barrare la relativa casella. Data e firma completano le sei pagine del modulo. Informazioni analoghe sono richieste per la Nota relativa all'iscrizione a ruolo in Commissione Tributaria Regionale, con i riferimenti ovviamente al grado di appello. Si segnala, infine, che l'Amministrazione Finanziaria ha diffuso il modello di Nota di Iscrizione a Ruolo, ma al momento la stessa va compilata a mano, non essendo disponibile un *software* di compilazione *on line* (così come avvenuto sin ora per la nota di deposito).

EUROCONFERENCE
EDITORE

Aggiornato con le novità introdotte dalla Manovra - D.L. 98/2011



EDIZIONE 2011

CD-ROM RAVVEDIMENTO OPEROSO E REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI TRIBUTARIE

EDIZIONE:
ottobre 2011

PREZZO
€ 70,00 + IVA 21%
(€ 84,70 IVA inclusa)

ACQUISTA SUL SITO

Sconto per i possessori delle tessere *Privilege CLUB*

Tutti i prodotti editoriali sono acquistabili direttamente con **carta di credito**





Gruppo
EUROCONFERENCE[®]
costruiamo competenze



Principali scadenze dal 16 al 31 ottobre 2011

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 del D.L. n.70/11.

OTTOBRE						
L	M	M	G	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

Regolarizzazione mancata applicazione Iva 21%

In considerazione del delicato passaggio dell'aliquota ordinaria dal 20% al 21% l'Amministrazione Finanziaria ha previsto che entro la data di effettuazione del versamento della liquidazione Iva del mese di settembre sia possibile regolarizzare, senza incorrere in sanzioni, eventuali errori connessi alla prima applicazione dell'aliquota Iva del 21%, attraverso la rilevazione della variazione in aumento e il versamento dell'imposta esigibile collegata.

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di settembre (codice tributo 6009). I contribuenti Iva mensili **che hanno affidato a terzi la contabilità** (art.1, co.3, DPR n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione annuale

Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2010, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto il pagamento rateale, devono versare l'ottava rata (cod. 6099), maggiorando gli importi da versare degli interessi (cod. 1668).

Dichiarazioni d'intento

Scade oggi l'invio telematico della comunicazione dei dati relativi alle dichiarazioni di intento ricevute nel mese di settembre.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di settembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

OTTOBRE						
L	M	M	G	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio che versano senza maggiorazione

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, che versano senza maggiorazione, effettuano il versamento, della quinta rata dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione effettuano il versamento della quinta rata dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio che versano con maggiorazione

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, effettuano il versamento, della quarta rata con maggiorazione dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione effettuano il versamento della quarta rata, con maggiorazione, dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio che versano senza maggiorazione

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio per le particolari esigenze previste dall'art.2364 cc, effettuano il versamento della **quarta rata** dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi tali soggetti effettuano il versamento della quarta rata dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio che versano con maggiorazione

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio per le particolari esigenze previste dall'art.2364 c.c., che versano con maggiorazione, effettuano il versamento della terza rata dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi tali soggetti effettuano il versamento della terza rata dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati che versano senza maggiorazione

Entro oggi deve essere effettuato il versamento della quinta rata delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione dovuti a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011.

OTTOBRE						
L	M	M	G	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati che versano con maggiorazione

Entro oggi deve essere effettuato il versamento, con maggiorazione, della quarta rata delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione dovute a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011.

Persone fisiche titolari di partita Iva

Entro oggi deve essere effettuato il versamento della quinta rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute, senza maggiorazione, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione, compresa la rateazione dell'acconto per l'opzione da cedolare secca.

Sempre oggi scade per tali soggetti il versamento della quarta rata nel caso di applicazione della maggiorazione.

Ravvedimento versamenti entro 30 giorni

Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, lo scorso 16 settembre.

Presentazione dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di settembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

OTTOBRE						
L	M	M	G	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

OTTOBRE						
L	M	M	G	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

Presentazione elenchi Intrastat trimestrali

Scade oggi il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel trimestre precedente.

Presentazione 730/2011 integrativo

Scade oggi il termine di presentazione del modello 730/2011 integrativo, relativo all'anno imposta 2010.

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1/10/2011.

OTTOBRE						
L	M	M	G	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

Rimborsi Iva trimestrali

Scade oggi il termine per la presentazione della richiesta di rimborso dell'imposta a credito relativa al terzo trimestre 2011.

OTTOBRE						
L	M	M	G	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

Persone fisiche non titolari di partita Iva

Entro oggi deve essere effettuato il versamento della quinta rata delle imposte dovute, senza maggiorazione, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, compresa la rateazione dell'acconto per l'opzione da cedolare secca. Sempre oggi scade per tali soggetti il versamento della quarta rata nel caso di applicazione della maggiorazione.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di settembre.

Comunicazione *black list*

Per i contribuenti che effettuano operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori dei Paesi c.d. "*black-list*" scade oggi il termine di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni effettuate nel mese precedente, per i contribuenti tenuti a questo adempimento con cadenza mensile, e nel trimestre precedente per coloro tenuti a tale adempimento con cadenza trimestrale.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di settembre.

Soggetti che hanno rivalutato il valore dei terreni e delle partecipazioni al 1° gennaio 2010

Scade oggi il termine per il versamento della seconda rata dell'imposta sostitutiva, da parte dei soggetti che hanno deciso di rivalutare il valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati (possedute alla data del 1 gennaio 2010) e dei terreni edificabili o con destinazione agricola (posseduti alla medesima data).

LEGENDA icone

	“Notizie flash” – riepilogo settimanale e sintesi commentata delle principali novità normative, di prassi, giurisprudenza e dottrina, in materia fiscale, contabile e giuridica, con link ipertestuali		“Check List e formulari di Studio” – pratiche carte di lavoro e fac-simili di formulari che supportano il Professionista nell'attività quotidiana. Tutte scaricabili in formato Word
	“Focus di pratica professionale” – interventi pratico-operativi, ricchi di esempi numerici, consigli professionali e schemi di sintesi su temi fiscali di particolare interesse e attualità		“Approfondimenti monografici” – guide ricche di commenti, interpretazioni, applicazioni ed esempi tecnici per risolvere in modo chiaro e completo dubbi e problematiche professionali
	“Il punto sull'Iva” – sezione quindicinale di aggiornamento ed approfondimento curata dai professionisti più esperti in campo Iva. Una guida autorevole sugli aspetti maggiormente complessi e controversi in materia di imposta sul valore aggiunto, in ambito nazionale ed internazionale		“Fisco e Estero” – approfondimento e aggiornamento costante su Iva intra ed extracomunitaria e imposte dirette: residenza; tassazione dei redditi prodotti in Italia e all'estero; doppia imposizione; dividendi; stabile organizzazione, CFC, transfer pricing, monitoraggio fiscale e norme antiabuso.
	“I contratti d'impresa” – analisi della disciplina giuridica, fiscale, contabile e previdenziale delle principali fattispecie contrattuali utilizzate dai commercialisti e dalle aziende		“Accertamento e Verifiche” – appuntamento mensile mirato ad offrire soluzioni e consigli pratici per affrontare e gestire le fasi di accertamento tributario partendo da casi reali
	“Istituti deflattivi e Contenzioso Fiscale” – approfondimento operativo sui problemi più diffusi del pre - contenzioso sviluppato con casi pratici e analisi delle più interessanti e controverse pronunce del periodo		“Normativa e prassi in sintesi” – allegato alla circolare che riepiloga con tavole sinottiche e schemi di sintesi i principali provvedimenti normativi e la prassi ministeriale. Un vero e proprio archivio di norme e circolari interpretative, rappre-sentato in estrema sintesi ed in forma schematica
	“Adempimenti e problematiche di Diritto societario” – i più qualificati esperti di diritto guidano i Professionisti a risolvere le problematiche più frequenti nell'applicazione pratica della normativa societaria attraverso le interpretazioni del Notariato, della giurisprudenza e della dottrina		“Scadenario” – ogni quindici giorni il calendario delle scadenze degli adempimenti fiscali e contributivi del periodo

EDITORE E PROPRIETARIO Gruppo Euroconference S.p.a.	COMITATO DI REDAZIONE		ABBONAMENTO ANNUALE 2011 Euro 220 Iva esclusa
DIRETTORE RESPONSABILE Gian Paolo Ranocchi	Alessandro Corsini Guido Martinelli Paolo Meneghetti Duilio Liburdi Fabio Garrini	Gian Paolo Ranocchi Luca Miele Norberto Villa Luca Caramaschi Viviana Grippo	SITO INTERNET Per informazioni e ordini: www.euroconference.it
PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE Settimanale Vendita esclusiva per abbonamento	COLLABORATORI ESTERNI		STAMPA Pubblicazione diffusa per e-mail
SEDE LEGALE E AMMINISTRATIVA Via E. Fermi, 11 – 37135 Verona	Giacomo Albano Andrea Bonghi Sandro Cerato Stefano Chirichigno Valerio Cirimbilla Francesco Facchini Fabio Giommoni	Fabio Landuzzi Andrea Soprani Thomas Tassani Maurizio Tozzi Alberto Trabucchi Ennio Vial Francesco Zuech	Autorizzazione del tribunale di Verona n.1448 del 29 giugno 2001 ISSN: 2039-9618
DIRETTORE SCIENTIFICO Alessandro Corsini			SERVIZIO CLIENTI Per informazioni su abbonamenti, numeri arretrati, cambi di indirizzo, ecc... Tel. 045/8201828 fax 045/502430 e-mail: circolari@euroconference.it
RESPONSABILE REDAZIONALE Alessia Zoppi			
REDAZIONE Silvia Righetti e Simone Bonini			

Per i contenuti de *La Circolare Tributaria* Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod.

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito *web* e nel materiale scientifico edito da Euroconference Spa sono soggetti a *copyright*. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'Editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli Autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'Editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.