

**RACCOLTA**

**DEGLI OLTRE MILLE PARERI**

**DELL'AVV. MAURIZIO VILLANI**

**Avvocato Tributarista in Lecce**  
**componente del Consiglio dell'Unione Nazionale**  
**delle Camere degli Avvocati Tributaristi**  
**[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)**

# INDICE

<b>1) Accertamenti con adesione</b>	<b>pag. 6</b>
<b>2) Accertamenti fiscali</b>	<b>pag. 10</b>
<b>3) Agevolazioni fiscali</b>	<b>pag. 22</b>
<b>4) Agevolazioni prima casa</b>	<b>pag. 27</b>
<b>5) Associazioni sportive</b>	<b>pag. 33</b>
<b>6) Autotutela</b>	<b>pag. 36</b>
<b>7) Bilanci e scritture contabili</b>	<b>pag. 39</b>
<b>8) Canoni demaniali</b>	<b>pag. 44</b>
<b>9) Condoni fiscali</b>	<b>pag. 47</b>
<b>10) Consorzi di bonifica</b>	<b>pag. 97</b>
<b>11) Credito d'imposta investimenti</b>	<b>pag. 101</b>
<b>12) Credito d'imposta occupazione</b>	<b>pag. 331</b>
<b>13) Credito d'imposta per gli investimenti in campagne pubblicitarie localizzate</b>	<b>pag. 378</b>
<b>14) Credito d'imposta per l'editoria</b>	<b>pag. 384</b>
<b>15) Diritto penale tributario</b>	<b>pag. 386</b>
<b>16) Diritto societario</b>	<b>pag. 390</b>
<b>17) Enti no profit – volontariato</b>	<b>pag. 405</b>
<b>18) Esecuzioni esattoriali</b>	<b>pag. 407</b>
<b>19) Ici</b>	<b>pag. 429</b>

<b>20) Imposta di bollo</b>	<b>pag. 453</b>
<b>21) Imposta di registro – Invim</b>	<b>pag. 455</b>
<b>22) Imposta di successione</b>	<b>pag. 469</b>
<b>23) Irap</b>	<b>pag. 475</b>
<b>24) Ires</b>	<b>pag. 483</b>
<b>25) Irpef ed ire</b>	<b>pag. 489</b>
<b>26) Iva</b>	<b>pag. 524</b>
<b>27) Lavoro sommerso</b>	<b>pag. 554</b>
<b>28) Notificazioni</b>	<b>pag. 557</b>
<b>29) Parametri</b>	<b>pag. 568</b>
<b>30) Processo tributario</b>	<b>pag. 570</b>
<b>31) Reddito d'impresa</b>	<b>pag. 635</b>
<b>32) Reddito di lavoro autonomo</b>	<b>pag. 646</b>
<b>33) Reddito di lavoro dipendente</b>	<b>pag. 652</b>
<b>34) Rendite catastali</b>	<b>pag. 658</b>
<b>35) Responsabilità del professionista</b>	<b>pag. 662</b>
<b>36) Rimborsi fiscali – giudizio di ottemperanza</b>	<b>pag. 668</b>
<b>37) Ringraziamenti</b>	<b>pag. 705</b>
<b>38) Riscossione cartelle esattoriali</b>	<b>pag. 714</b>
<b>39) Ritenute fiscali</b>	<b>pag. 735</b>
<b>40) Rivalutazioni</b>	<b>pag. 741</b>

<b>41) Sanzioni tributarie</b>	<b>pag. 744</b>
<b>42) Segreto bancario</b>	<b>pag. 754</b>
<b>43) Statuto dei diritti del contribuente</b>	<b>pag. 756</b>
<b>44) Studi di settore</b>	<b>pag. 759</b>
<b>45) Tarsu e tariffa</b>	<b>pag. 767</b>
<b>46) Tassa automobilistica</b>	<b>pag. 774</b>
<b>47) Tosap</b>	<b>pag. 781</b>
<b>48) Tributi locali</b>	<b>pag. 783</b>
<b>49) Varie</b>	<b>pag. 788</b>
<b>50) Verifiche fiscali</b>	<b>pag. 813</b>

**Lecce, 05 settembre 2005**

**ARGOMENTI  
TRATTATI**

# **ACCERTAMENTI CON ADESIONE**

n. 414 - 05/12/2004

## **Possibilità per Province e Comuni di introdurre l'istituto dell'accertamento con adesione**

### **Quesito**

Chiedo il Suo illuminato parere sul seguente quesito:

Può l'accertamento con adesione, ex DLG n. 218/1997, essere proposto nei confronti dell'ente Comune in occasione di un accertamento ICI?

Purtroppo, certo per imperizia mia, sul Suo sito internet non sono riuscito a trovare soluzione al caso.

### **Parere**

In merito al quesito che mi hai posto, Le preciso che dal 1998 è stato introdotto l'accertamento con adesione ai fini ICI.

Alcune disposizioni normative, successive al D. Lgs. n. 218 del 19 giugno 1997, hanno demandato alle singole amministrazioni locali la potestà di introdurre e disciplinare l'istituto dell'accertamento in questione.

Il primo riferimento è all'art. 59, comma 1, lett. m), D. Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997, ai sensi del quale i Comuni possono introdurre, con regolamento adottato a norma dell'art. 52 dello stesso D. Lgs., l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente, sulla base dei criteri stabiliti dal D. Lgs. 19 giugno 1997, n. 218.

Successivamente, si è reso necessario un ulteriore intervento normativo, rappresentato dall'art. 50 della Legge 27/12/1997 n. 449, il quale, prevedendo, tra l'altro, la possibilità per Province e Comuni, nell'esercizio della potestà regolamentare, non solo di introdurre l'istituto dell'accertamento con adesione ma anche di riduzione delle sanzioni, ha avuto il compito di sopperire ad una carenza normativa, altrimenti incolmabile per via regolamentare, rappresentata dall'effetto riduttivo sul carico sanzionatorio, essendo la materia sanzionatoria espressamente riservata al legislatore nazionale.

In mancanza di tale disposizione, quindi, il Comune non avrebbe potuto ridurre le sanzioni a carico del contribuente che avesse fatto ricorso allo strumento dell'accertamento con adesione.

Di conseguenza, il contribuente nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento, non preceduto dall'invito a comparire, può chiedere all'Ufficio Comunale, con apposita istanza in carta libera, la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione, così come previsto dal D. Lgs. 218/1997 cit..

Come anzidetto, il Comune ha la facoltà di introdurre l'istituto in esame nel proprio ordinamento tributario, con la conseguenza che, in caso di mancata regolamentazione, il D. Lgs. n. 218/1997 non trova applicazione, come chiarito anche dal Ministero delle Finanze, con la Risoluzione n. 25 del 08/04/1998.

n. 651 - 05/03/2005

## **Gestione Accertamento con Adesione**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, vorrei sapere cosa poter fare per poter gestire al meglio alcuni accertamenti con adesione, in quanto alcune volte gli uffici dell'Agenzia per inerzia dopo il primo contraddittorio tendono a far scadere i termini dei 90 giorni.

Se possibile le chiederei anche di indicarmi alcune pubblicazioni al riguardo.

Distinti saluti

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio il testo 'Accertamento con adesione, conciliazione e autotutela' di Bruno Patrizi, Gianluca Marini e Gianluca Patrizi, edito da

Giuffrè Editore (Teoria e pratica del diritto - Diritto tributario), che è un ottimo manuale per la consultazione e l'interpretazione della particolare disciplina fiscale.

n. 802 - 24/04/2005

### **Procedura di accertamento con adesione**

#### **Quesito**

In merito alla procedura di accertamento con adesione vorrei porvi il seguente caso:

In seguito ad avviso di accertamento preceduto da invito a consegnare documentazione contabile, ho presentato all'agenzia delle entrate istanza per richiedere una proposta di adesione.

Sono trascorsi quasi tutti i 90 giorni della sospensione e l'agenzia non ha ancora dato alcuna risposta.

Ora vorrei chiedere, ma l'Agenzia non dovrebbe rispondere entro 15 gg?

Cosa succede se va oltre questi 15 gg?

E se addirittura va oltre i 90?

C'è giurisprudenza a riguardo?

Grazie.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 6 D.Lgs. n. 218 del 19/06/1997 non prevede nulla in caso di mancata risposta da parte dell'Agenzia delle Entrate; la suddetta norma, però, per il contribuente prevede l'ipotesi di sospensione dei termini la cui inutile scadenza obbliga il contribuente stesso a presentare tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria per evitare la definitività dell'avviso di accertamento.

Distinti saluti. n. 971 - 09/07/2005

n. 971 - 09/07/2005

### **Accertamento con adesione**

#### **Quesito**

Per cortesia, avrei bisogno di un suo autorevole parere, ancora una volta.

Un contribuente ha ricevuto il classico avviso di accertamento da parte dell'ufficio delle entrate.

Ha chiesto e ottenuto l'accertamento con adesione da cui scaturiva una imposta da versare entro i normali 20 giorni.

L'atto non è stato perfezionato con il pagamento perché il contribuente non ha potuto pagare.

Ripartendo con il conteggio dei termini per presentare ricorso, il contribuente potrebbe ancora presentarlo.

Mi chiedo: l'accertamento con adesione è nullo o comunque produce degli effetti tali da poter essere presi in considerazione dalla commissione?

Sarebbe stato meglio non firmare l'accettazione dell'accertamento con adesione?

La ringrazio infinitamente e complimenti per il suo lavoro, è una 'luce' preziosa per tutti noi.

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il mancato pagamento dell'accertamento con adesione fa venir meno lo stesso ai sensi dell'art. 8 D.Lgs. n. 218 del 19/06/1997 e, al tempo stesso, Le consiglio di presentare tempestivo ricorso alla Commissione tributaria, rispettando il termine di cui all'art. 6, comma 3, D.Lgs. n. 218 cit., per evitare che l'accertamento si renda definitivo per silenzio.

In ogni caso, è consigliabile non sottoscrivere mai l'atto di adesione quando il contribuente non è certo di poter onorare il relativo pagamento, per evitare, altresì, che il suddetto comportamento possa pregiudicare il ricorso in Commissione tributaria.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

# **ACCERTAMENTI FISCALI**

### **Parere assoggettabilità incentivi ad imposizione fiscale.**

Il D.Lgs. 10/12/1997, n. 468, nell'art. 12, comma quinto, lettera c), prevede la possibilità di concedere al datore di lavoro "un contributo aggiuntivo ai benefici già previsti dalla legislazione vigente, nel caso di assunzione a tempo indeterminato" di soggetti impegnati in lavori socialmente utili. Tale misura ha la finalità di "favorire la ricollocazione lavorativa" e le sue modalità di attuazione sono stabilite dal decreto del Ministero del Lavoro e della Previdenza sociale, di concerto con il Ministero del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione economica del 21.05.1998.

Tale decreto interministeriale stabilisce che l'ammontare dell'incentivo all'assunzione è pari a 18 milioni di lire (pari ad Euro 9.296,22) pro-capite e che esso è "cumulabile con altri incentivi all'assunzione nei limiti della normativa comunitaria".

Recentemente, il D.Lgs. 28/02/2000, n. 81, con l'art. 7, comma dodicesimo, ha previsto la possibilità per i datori di lavoro di usufruire di un contributo pari all'"assegno di utilizzo per prestazioni in attività socialmente utili" (circa lire 850.000 mensili e pro-capite, pari ad Euro 463,35), con finalità formative.

Tali contributi vanno qualificati, dal punto di vista giuridico, come **contributi in conto esercizio**.

I contributi in conto esercizio sono un'entrata patrimoniale che abbatte i costi, le spese e le perdite dell'esercizio di riferimento. La funzione di tale categoria di contributi è quella di compensare alcuni costi aziendali, riducendo la loro incidenza reddituale; essi sono destinati a fronteggiare esigenze di gestione; tale è il caso dei contributi in oggetto, che sono proventi in denaro erogati per ridurre l'incidenza dei costi per il personale sostenuti dall'azienda.

**Infatti, in assenza di una esplicita qualificazione legislativa circa la natura di tali contributi, ritengo che essi siano somme la cui attribuzione è da collegarsi alla copertura di spese di gestione, e siano, pertanto, da qualificarsi come contributi in conto esercizio.**

La disciplina fiscale dei contributi è contenuta nell'art. 55 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 : tale disciplina, improntata al principio di cassa, prevede specifiche deroghe, in relazione ai contributi in "conto esercizio" di cui all'art. 53, comma 1, lettere e) ed f), del TUIR.

Secondo la disciplina ordinaria dettata dalla norma citata, il contributo costituisce una sopravvenienza attiva che concorre al reddito nell'esercizio in cui è incassato, ovvero in quote costanti nell'esercizio predetto e nei successivi ma non oltre il quarto.

I contributi in conto esercizio di cui qui ci occupiamo, sono disciplinati dall'art. 53, comma primo, lettera f), del TUIR ("sono considerati ricavi...i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge") e quindi costituiscono **ricavi d'esercizio**.

**Pertanto, tali contributi concorrono a formare il reddito d'impresa, e sono, perciò, soggetti a tassazione.**

D'altronde, una attenta analisi della normativa in oggetto conferma questo dato, in quanto il legislatore, in nessuna delle suindicate fonti di riferimento, prevede una esplicita esclusione di tali contributi dalla formazione del reddito; e poiché, nel diritto tributario, un principio cardine è quello per cui tutto ciò che non è espressamente escluso, è soggetto a tassazione stessa, si deve concludere che il legislatore non ha previsto in tale ipotesi un'esclusione dalla tassazione.

Anche la legge finanziaria 2001 (legge 23/12/2000, n. 388) stabilisce nell'art. 7 degli incentivi per l'incremento dell'occupazione. Tali contributi sono erogati sotto forma di credito d'imposta, che anche in tal caso si configura come contributo in conto esercizio inquadrabile tra i ricavi ex art. 53 comma primo lettera f) TUIR.

Ma il comma quarto dello stesso articolo 7 della legge 388/2000 stabilisce **espressamente** che tale contributo **non** concorre alla determinazione del reddito complessivo delle imposte sui redditi. Tale agevolazione è, inoltre, cumulabile con altri benefici eventualmente concessi (come dispone il comma ottavo dello stesso articolo 7 della legge 388/2000).

Ma la cumulabilità di un beneficio è ben diversa dall'assorbimento di un beneficio nell'ambito di un'altra fattispecie agevolativa .

I due contributi possono essere cumulati, cioè l'erogazione di uno non esclude l'erogazione dell'altro, ma, pur avendo la stessa natura giuridica, rimangono distinti e soggetti alle loro distinte

discipline: per cui, il credito d'imposta ex art.7 legge finanziaria 2001 non è tassato, poiché vi è un'esplicita deroga del legislatore; mentre gli incentivi ex D.Lgs. 468/1997 e simili, non essendo prevista una esplicita deroga anche per questa categoria di contribuiti, rimangono soggetti al regime ordinario, cioè sono tassati .

Inoltre, la circolare Inps 21 aprile 1999, n.93, di commento al decreto interministeriale 21/5/1998, stabilisce nel punto n. 4, le condizioni per l'ammissibilità al beneficio e le modalità di erogazione: tra queste, la circolare prevede l'onere a carico dei datori di lavoro di dichiarare con autocertificazione, di " non beneficiare, per le assunzioni in questione, di altri benefici di carattere fiscale ovvero provenienti da legislazioni regionali", rivelando così l'intenzione di tenere distinte le due categorie di benefici.

Distinti saluti

n. 89 - 27/03/2004

## **Accertamenti destinati alla società e quelli relativi ai soci**

### **Quesito**

Una s.r.l. riceve nel 1988 avvisi di accertamento per tre anni ciascuno dell'importo di £. 1.000.000.000 circa.

L'ufficio in seguito emette accertamenti anche per i 4 soci ognuno per la propria quota di partecipazione.

Ci si oppone solo per gli avvisi di accertamento della società e per questa, appunto, in C.T.R. si ottiene la rideterminazione a £. 100.000.000 per anno del maggior reddito.

Nel contempo ai soci sono state emesse cartelle esattoriali, (in base ai vecchi avvisi di accertamento di £. 1.000.000.000 l'uno) che oggi dopo la sentenza l'ufficio non intende rideterminare in autotutela.

E' corretto il comportamento dell'ufficio?

Se si cosa si potrebbe fare?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che i rapporti tributari processuali tra la società ed i soci sono autonomi ed indipendenti.

Infatti, ultimamente, la Corte di Cassazione, Sezione tributaria, con la sentenza n. 17580 del 20/11/2003 (in Corriere Tributario n. 11/2004, pagg. 841 e segg.), ha stabilito il principio che il socio che non si è avvalso del diritto di definire la sua posizione ai fini IRPEF non può avvantaggiarsi della definizione della lite compiuta dalla società ai fini ILOR, nè impedire che il giudice tributario possa pronunciare nel merito circa la fondatezza della pretesa impositiva fatta valere nei suoi confronti.

La suddetta sentenza ribadisce, ancora una volta, con chiarezza, quella che appare come la chiave di lettura migliore per affrontare il tema delle implicazioni tra gli accertamenti destinati alla società e quelli relativi ai soci: l'assoluta indipendenza dei rapporti processuali e procedimentali, la quale può generare possibili divergenti soluzioni tra loro, anche contrastanti, ma consente, nel contempo, di garantire a ciascun soggetto la più ampia possibilità di difesa (in tal senso, risoluzione n. 225/E del 18/12/2003 dell'Agenzia delle Entrate, in Corriere Tributario n. 4/2004, pag. 325, e Guida Normativa del Sole-24Ore del 29/01/2004).

Infine, per quanto riguarda la contestazione delle cartelle esattoriali, in sede contenziosa, può, eventualmente, eccepire vizi propri delle cartelle stesse, anche alla luce del rispetto del termine decadenziale per l'iscrizione a ruolo, ai sensi e per gli effetti dell'art. 17 D.P.R. n. 602/73.

n. 140 - 07/05/2004

## **Contributi in conto esercizio**

## **Quesito**

Mi permetto di sottoporLe il seguente quesito.

Una società a responsabilità limitata è stata ammessa alle agevolazioni previste a favore della Imprenditorialità Giovanile per la realizzazione di un progetto di coltivazioni e trasformazioni di prodotti biologici, ed ha ottenuto, oltre a un contributo in c/capitale e a un mutuo agevolato, un contributo in c/gestione.

Per detto contributo in c/gestione sono state ammesse spese di gestione, per il primo anno di attività, per Euro 250.000,00 e per il secondo anno di attività per Euro 300.000,00; alle descritte spese di gestione è stato concesso un contributo in c/gestione pari alla metà di dette spese.

Nell'anno 2003 è stato corrisposto un contributo in c/gestione pari a Euro 50.000,000 a fronte di spese di gestione Euro 250.000,00.

Si chiede di conoscere se il contributo in c/gestione, concesso con determina di ammissione ai sensi dell'art.3 del D.M. 306/98, deve essere imputato al c/economico secondo il principio di competenza, nonostante vi sia stato soltanto un incasso parziale, ed indipendentemente dall'esistenza della delibera di approvazione del mandato di pagamento per la parte residua.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

I contributi in conto esercizio possono essere definiti come quella particolare categoria di aiuti alle imprese, sia di provenienza privatistica che pubblica, connessi ai ricavi o ai costi correnti d'esercizio.

I contributi in conto esercizio hanno, infatti, la funzione economica di integrare i ricavi dell'esercizio ovvero di concorrere alla copertura totale o parziale di determinati costi d'esercizio.

L'art. 53, comma 1, del TUIR (con la formulazione introdotta dall'art. 3, comma 103, lett. a), della legge n. 549 del 28/12/1995), oggi art. 85, comma 1, lett. h), con le modifiche apportate dal D.Lgs n. 344 del 12/12/2003, stabilisce che si considerano ricavi i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge, come nel caso da Lei sottoposto.

I contributi di cui sopra devono essere considerati alla stregua dei ricavi d'esercizio e, quindi, concorrere alla formazione del reddito imponibile secondo il principio di competenza economica, sancito dall'art. 75 del TUIR, oggi art. 109 con le modifiche apportate dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003.

In sostanza, i contributi erogati a concorso di costi d'esercizio andranno integralmente imputati allo stesso esercizio in cui i relativi costi sono stati spesi.

Per quanto, infine, riguarda il problema dell'individuazione dell'esercizio in cui sorge il dovere di contabilizzare il contributo, in linea generale, si può affermare che occorre fare riferimento al momento in cui l'ente preposto all'erogazione provvede all'emissione del decreto di liquidazione della somma spettante, tenuto altresì conto del momento nel quale l'impresa interessata viene a conoscenza dell'ammontare liquidato (in questo senso, si veda la risoluzione ministeriale n. 9/606 del 04/05/1979).

La conoscenza della liquidazione del contributo e del suo ammontare si ha alla notifica del provvedimento, se questo ha natura ricettizia, ovvero alla data di pubblicazione del provvedimento medesimo.

Però, ove la procedura di liquidazione del contributo non si manifesti in atti formali esterni, il requisito della competenza si perfeziona nell'esercizio in cui sono venuti ad esistenza tutti gli elementi oggettivi su cui si fonda il diritto al contributo, sempre che, naturalmente, sia possibile, sulla base delle specifiche previsioni legislative, verificarne la spettanza e la quantificazione, effettuata con criteri che siano suffragati da elementi oggettivi nello specifico caso concreto (oltretutto, la circolare ministeriale n. 73/E del 27/05/1994 precisa che tale conclusione resta valida anche a prescindere dai riscontri e dai controlli da parte dell'ente erogatore per poter procedere alla sua erogazione).

In mancanza degli elementi oggettivi di cui sopra, che ripetesì devono essere valutati caso per caso, occorrerà attendere il momento in cui si renda definitiva e certa la spettanza e la determinazione del contributo e, quindi, in estrema ratio, il momento della sua erogazione effettiva.

n. 157 - 01/06/2004

## **Avviso d'accertamento**

### **Quesito**

Una ditta individuale ha ricevuto in data 20/08/2002 'invito al contraddittorio' per la definizione dell'accertamento sulla base dei parametri per l'anno d'imposta 1998.

In data 27/09/2002 si è presentato presso l'A.F. come da invito, del che è stato redatto verbale dove l'ufficio si riservava di valutare più approfonditamente anche alla luce dell'ulteriore documentazione richiesta, fissando un nuovo incontro per la data del 4 Ottobre 2002.

Nel successivo incontro trovandosi di fronte al muro posto dall'A.F., la quale dice che 'può valutare' e non 'deve', è scaturita l'impossibilità di addivenire ad un accordo per la conciliazione.

In data 14/11/2003 è stato notificato da parte dell' A.F. 'avviso d'accertamento' per l'anno in questione, con la seguente motivazione 'dall'esame della documentazione prodotta dal contribuente non sono emersi dei presupposti in base ai quali addivenire ad una definizione della posizione fiscale dello stesso tramite l'istituto dell'accertamento con adesione', (pensare che è stato dimostrato che l'A.F. aveva errato anche il codice d'attività dell'impresa).

Ritenendo che, sia l'invito al contraddittorio, ed il successivo avviso d'accertamento non fossero ostativi alla definizione automatica 'condono tombale' ex art.9 comma 1 legge 289/2002, in combinato con l'art.2 comma 44 lett. a) legge 350/2003, in data 16 Aprile 2004 aderiva al condono tombale, pagandone la prima rata.

In data 21 Aprile 2004 notificava all'ufficio l'istanza di annullamento per l'accertamento ricevuto anno 1998.

In data 21 Maggio 2004 l'A.F. informava che 'l'invito al contraddittorio non è stato definito per cui lo stesso è causa ostativa all'applicazione del 'condono tombale' effettuato'.

A questo punto cosa conviene fare?

Come ricorrere?

Per il ricorso si può prendere motivazione dalla lettera di diniego ricevuta?

Ricorrere entro 60 giorni dalla notifica di questa lettera?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che avverso l'avviso di accertamento notificato il 14/11/2003 può ancora proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, beneficiando della sospensione dei termini sino al 30 aprile 2004, ai sensi e per gli effetti dell'art. 16, comma 6, della legge n. 289 del 27/12/2002, che è una disposizione di carattere generale riguardante i termini per la proposizione dei ricorsi, così come testualmente disposto dal legislatore.

n. 471 - 02/01/2005

## **Limite temporale per un accertamento fiscale**

### **Quesito**

Buonasera, vorrei sapere qual è il limite temporale per un accertamento fiscale. In altre parole: il mio modello Unico 1999 è ancora contestabile?

Grazie

Prov. Genova

## **Parere**

I termini di decadenza per la notifica degli avvisi di accertamento relativi al periodo d'imposta 1998 (modello Unico 1999) sono i seguenti:

- per l'Iva, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (art. 57, comma 1, DPR n. 633 del 26/10/1972 e successive modifiche ed integrazioni);

- per le II.DD., entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (art. 43, comma 1, DPR n. 600 del 29/09/1973, come modificato, con effetto dal 1° gennaio 1999, dall'art. 15, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 241 del 09/07/1997).

I suddetti termini sono prorogati di due anni per i contribuenti che non si sono avvalsi del condono fiscale (art. 10 legge n. 289 del 27/12/2002, come può rilevare dai miei quadri sinottici sui condoni fiscali che può interamente scaricare dal mio sito [Quadri sinottici](#)).

n. 472 - 02/01/2005

## **Criteri di massima 'grazie' ai quali scatta un accertamento fiscale**

### **Quesito**

Gentile avvocato, saprebbe illustrarmi i criteri di massima 'grazie' ai quali scatta un accertamento fiscale su un modello Unico e/o 730?

Il mio commercialista sostiene che i controlli avvengono a campione, ma la cosa non mi convince più di tanto.

Grazie, e cari auguri.

Prov. La Spezia

### **Parere**

L'art. 37, comma 1, DPR n. 600 del 29/09/1973, come sostituito dall'art. 6, comma 1°, della legge n. 146 del 24/04/1980, prevede che gli uffici delle imposte procedono, sulla base di criteri selettivi fissati annualmente dal Ministro dell'Economia e delle Finanze tenendo anche conto delle loro capacità operative, al controllo delle dichiarazioni e alla individuazione dei soggetti che ne hanno ommesso la presentazione sulla scorta dei dati e delle notizie raccolte nonchè dei dati raccolti e comunicati dall'anagrafe tributaria ed infine a seguito di tutte le informazioni di cui siano comunque in possesso.

n. 476 - 06/01/2005

## **Accertamento induttivo - incompleta documentazione bancaria**

### **Quesito**

L'agenzia delle entrate può procedere all'accertamento induttivo ex art.39 c.2 dpr 600/73 semplicemente adducendo la motivazione che tra la documentazione contabile consegnata non c'era la documentazione completa inerente i rapporti bancari???

Prov. Bari

### **Parere**

L'art. 39, comma 2, DPR n. 600 del 29/09/1973 prevede tassativamente i casi in cui è possibile l'accertamento induttivo e, secondo me, il caso da Lei prospettato non rientra nelle suddette ipotesi perchè l'eventuale incompleta documentazione bancaria non è tale da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture contabili per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica.

n. 507 - 12/01/2005

## **E' sempre opportuno rispondere alle richieste dell'Amministrazione Finanziaria**

### **Quesito**

Egregio avvocato complimenti per la sua professionalita' e servizio offerto.

Quesito.

Titolare di azienda agricola con inizio attivita' maggio 2002.

L'agenzia delle entrate a seguito di verifica fiscale mi chiede registro fatture acquisto e vendita e copia delle stesse fatture per gli anni 2002 e 2003.

Il 2002 rappresenta il primo anno di attivita' e in quanto tale penso l'azienda agricola era in regime di esonero.

Non avendo per l'anno 2002 emesso fatture di vendita ma solo autofatture sono tenuto a presentarle all'agenzia delle entrate per l'anno 2002?

La ringrazio anticipatamente e porgo cordiali saluti.

Prov. Lecce

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le devo far presente che è sempre opportuno rispondere alle richieste dell'Amministrazione Finanziaria, logicamente esibendo i documenti in possesso dell'azienda, per non incorrere nella preclusione di cui all'art. 32, comma 3, D.P.R. n. 600 del 29/09/1973 (comma aggiunto dall'art. 25, comma 1, della Legge n. 28 del 18/02/1999).

In sostanza, le notizie ed i dati non addotti e gli atti, i documenti, i libri ed i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'Ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa; di ciò, logicamente, l'Ufficio deve informare il contribuente contestualmente alla richiesta.

Distinti saluti.

n. 518 - 18/01/2005

## **Impostazione ricorso sulla mancata conoscenza da parte del contribuente della richiesta di produrre la documetazione relativa**

### **Quesito**

Illustre Avvocato Villani, desidererei un suo parere su un ricorso da affrontare: ad un cliente dello studio che collaboro è stato notificato nel 2004 un avviso di accertamento per l'anno d'imposta 1998.

Premesso che il cliente è in contabilità ordinaria per opzione e che era congrua e coerente in due anni su tre (non nel 1998) la motivazione di tale avviso si basa sulla mancata produzione della documentazione contabile richiesta dall'Amministrazione finanziaria, documentazione che non può quindi essere utilizzata a favore del contribuente.

Io vorrei basare il ricorso sulla mancata conoscenza da parte del contribuente della richiesta di produrre la documetazione relativa all'anno 1998, in quanto:

nella motivazione dell'avviso di accertamento viene indicato il numero dell'invito a produrre la documentazione notificato ai sensi dell'art. 340 c.p.c. con affissione all'albo comunale ed il numero dell'avviso di ricevimento della lettera raccomandata con cui è stato data notizia al destinatario.

Il contribuente non ha mai ricevuto la raccomandata, ne ha mai firmato l'avviso di ricevimento che (da un mio controllo all'agenzia delle entrate) risulta firmato da persona sconosciuta al contribuente e di cui non è indicata la qualifica, inoltre non è stato affisso alcun avviso del deposito alla porta del contribuente.

RingraziandoLa per il parere che vorrà darmi, invio distinti saluti.  
Prov. Palermo

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al parere che mi ha chiesto, Le preciso che sono perfettamente d'accordo con Lei sull'impostazione del ricorso, in quanto le motivazioni dell'ufficio si basano su un presupposto sbagliato.

Distinti saluti.

n. 808 - 24/04/2005

### **Avvisi di accertamento relativi alle imposte dirette in base al c.d. redditometro**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, mi trovo ancora una volta a chiedere il suo illustre parere.

L'Agenzia delle Entrate in data 01/12/2004 ha notificato due avvisi di accertamento relativi alle imposte dirette per gli anni 1998 e 1999 rettificando i redditi di una persona fisica (amministratore di società) in base al c.d. REDDITOMETRO.

A suo tempo era stato proposto per detti avvisi, l'accertamento con adesione documentando all'ufficio il fatto che negli anni oggetto degli accertamenti, vi erano stati redditi tassati alla fonte (capital gain) circa due volte superiori ai maggiori redditi rettificati dall'Agenzia.

Essa ancora non ha fatto pervenire ne alcuna proposta di adesione, ne alcun atto di annullamento.

Sono quindi a chiederle se vi sia giurisprudenza avversa allo strumento accertativo del redditometro e se vi siano sentenze o prassi che obblighino l'Agenzia delle Entrate a dare una risposta all'accertamento con adesione, da poter inserire nel ricorso presso la CTP.

Distinti saluti.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 6 D.Lgs. n. 218 del 19/06/1997 non prevede nulla in caso di mancata risposta da parte dell'Agenzia delle Entrate; la suddetta norma, però, per il contribuente prevede l'ipotesi di sospensione dei termini la cui inutile scadenza obbliga il contribuente stesso a presentare tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria per evitare la definitività dell'avviso di accertamento.

Distinti saluti.

n. 855 - 19/05/2005

### **L'atto di accertamento avrebbe dovuto emetterlo l'Agenzia delle entrate competente per territorio?**

#### **Quesito**

Grazie per il vostro lavoro che ci permette di risolvere molti dubbi a noi professionisti.

Vorrei sottoporre un quesito alla sua attenzione.

Nel 2001 la srl \*\* con sede in Catania subisce una verifica generale dall'Agenzia delle entrate di Catania, nel 2002 la società trasferisce la sede sociale a Modica, nel 2005 l'Agenzia delle entrate di Catania per l'anno (1998) oggetto della suddetta verifica emette e notifica avviso di accertamento presso la residenza dell'amministratore unico in Scicli, ci si chiede: il suddetto atto di accertamento avrebbe dovuto emetterlo l'Agenzia delle entrate di Modica competente per territorio?

Grazie per il vostro parere.

## Parere

Gentile Dott. ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Competente ad eseguire accessi, ispezioni e verifiche ai sensi degli artt. 32 e 33 del DPR n. 600 del 1973, e degli artt. 51 e 52 del DPR n. 633 del 1972, è l'Ufficio nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale del contribuente alla data in cui si procede all'accesso, alla ispezione, o alla verifica.

competenza, come è evidente, si estende anche a tutti gli atti che discendono dalle operazioni su indicate, di conseguenza, competente ad emettere e notificare l'avviso di accertamento in questione è l'Ufficio della Agenzia delle Entrate di Catania.

Stabilisce, infatti, l'art. 40, 1° co, D. P. R. 26 ottobre 1972, n. 633 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), che 'competente a ricevere le dichiarazioni e i versamenti. . . , e ad ogni altro effetto di cui al presente decreto, è l'Ufficio provinciale dell'imposta sul valore aggiunto nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale del contribuente ai sensi degli artt. 58 e 59 del D. P. R. 29 settembre 1973, n. 600. . . '.

Tra tali effetti rientra, quindi, il controllo delle dichiarazioni presentate e dei versamenti eseguiti dai contribuenti, al fine di rilevarne l'eventuale omissione e provvedere all'accertamento e alla riscossione delle imposte o maggiori imposte dovute, che è previsto dal successivo art. 51, 1° c. , del decreto, ed all'esito del quale gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto provvedono, altresì, 'alla irrogazione delle pene pecuniarie e delle soprattasse e alla presentazione del rapporto all'autorità giudiziaria per le violazioni sanzionate penalmente. . . '.

In particolare, tale disposizione è speculare al dettato dell'art. 31, D. P. R. 29 settembre 1973, n. 600, il quale stabilisce, al primo comma, che 'gli Uffici delle imposte controllano le dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d' imposta, ne rilevano l'eventuale omissione e provvedono alla liquidazione delle imposte o maggiori imposte dovute; vigilano sull'osservanza degli obblighi relativi alla tenuta delle scritture contabili e degli altri obblighi stabiliti nel presente decreto e nelle altre disposizioni relative alle imposte sui redditi; provvedono all'irrogazione delle pene pecuniarie. . . ' e precisa, al secondo comma che 'la competenza spetta all'Ufficio distrettuale nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del soggetto obbligato alla dichiarazione alla data in cui questa è stata o avrebbe dovuto essere presentata'.

L'attribuzione dell'attività di controllo all'accertamento all'Ufficio finanziario nel cui territorio il contribuente aveva il domicilio fiscale nel momento della dichiarazione, o in quello in cui la stessa avrebbe dovuto essere presentata, obbedisce del resto ai principi dell'unitarietà e continuità del procedimento dialettico di attuazione del rapporto d'imposta, che non possono venire meno in dipendenza di circostanze estrinseche relativamente ai singoli atti che in esso si collocano, sia pure con effetti diversi, e nel quale la dichiarazione del contribuente assurge ad atto di partecipazione al competente Ufficio dell'esistenza del presupposto impositivo e degli elementi rilevanti ai fini della quantificazione dell'imponibile e l'avviso di accertamento a successivo momento partecipativo dei controlli espletati dall'Ufficio al fine della determinazione di un imponibile non dichiarato o di una quantificazione dello stesso in misura maggiore rispetto a quella dichiarata.

Distinti saluti.

n. 897 - 07/06/2005

### **Nullità degli avvisi di accertamento non sottoscritti correttamente dal capo dell'ufficio**

#### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, vorremmo sottoporre alla vostra attenzione il seguente quesito.

Un avviso di rettifica e liquidazione, inerente imposte di registro, ipotecaria e catastale, privo di sottoscrizione autografa del responsabile dell'ufficio che lo ha emesso è valido?

O è sufficiente, anche in questo caso, l'indicazione a stampa del nominativo del suddetto come recita l'art. 1, comma 87, l. 549/1995?

Certi di una sua cortese risposta, il nostro studio la ringrazia per l'attenzione prestataci e le invia cordiali saluti.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso da Lei prospettato, non è applicabile l'art. 1, comma 87, della Legge n. 549 del 28/12/1995 (in S.O. n. 153 G.U. n. 302 del 29/12/1995), che riguarda esclusivamente la firma a stampa prevista dalle norme che disciplinano soltanto i tributi regionali e locali sugli atti di liquidazione e di accertamento e non anche i tributi erariali.

Infine, in tema di nullità degli avvisi di accertamento non sottoscritti correttamente dal capo dell'ufficio, Le segnalo le seguenti interessanti sentenze:

- Commissione Tributaria Provinciale di Torino, Sez. VIII, sent. n. 107/8/02 dell'08/02/2003, depositata in segreteria il 19/02/2003 (si rinvia all'articolo di Giuseppe Ripa, in ItaliaOggi di venerdì 21/02/2003, pag. 27);
- Corte di Cassazione - Sez. Trib.- sent. n. 14626 del 10/11/2000 (in Corriere Tributario IPSOA n. 17/2001, pagg. 1284 e ss.);
- Corte di Cassazione - Sez. Trib. - sent. n. 14195 del 27/10/2000 (in Codice Tributario del Sole24Ore).

Distinti saluti.

n. 909 - 11/06/2005

### **L'atto di accertamento intestato impersonalmente agli eredi è legittimo**

#### **Quesito**

Preg.mo Avv. Villani, secondo suo parere, è da considerarsi valido un atto di accertamento per mancato pagamento di tasse automobilistiche fatto impersonalmente agli eredi dell'intestatario al PRA deceduto peraltro, da svariati anni?

La ringrazio anticipatamente per l'attenzione.

Prov. Palermo

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'atto di accertamento intestato impersonalmente agli eredi è legittimo e la relativa notifica deve avvenire entro il termine di decadenza triennale previsto dalla legge, come ho più volte evidenziato nei miei precedenti scritti in proposito.

Distinti saluti.

n. 1000 - 20/07/2005

### **Regione Sardegna - incentivare gli interventi di recupero nei centri storici**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani vorrei porle un quesito su un parere da lei espresso e pubblicato 'del 07.07.2005 dei coniugi di Cagliari' sulla cumulabilità della detrazione fiscale del 36% delle ristrutturazione edilizie (parere: Cumulabilità con altre agevolazioni); la circolare N° 121 del 11.05.1998 art 6 così recita:

Cumulabilità con altre agevolazioni.

È stato precisato che, in caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, etc. per l'esecuzione degli interventi agevolabili (diversi dal contributo, corrispondente all'Iva pagata a titolo di rivalsa, concesso ai soggetti danneggiati a seguito degli eventi sismici verificatisi nelle regioni Umbria e Marche a norma dell'articolo 12, comma 1, della legge n. 449 del 1997), tali contributi devono essere sottratti interamente dalle spese sostenute prima di effettuare il calcolo della detrazione.

Detta riduzione è connessa alla circostanza che per fruire della detrazione è necessario che le spese siano rimaste effettivamente a carico; si ribadisce che qualora i contributi in questione siano erogati in un periodo d'imposta successivo a quello in cui il contribuente fruisce della detrazione, si applica la disposizione di cui all'articolo 16, comma 1, lettera n-bis), del Tuir che prevede l'assoggettamento a tassazione separata delle somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione in periodi d'imposta precedenti.

Va ora ribadito che i contributi in questione vanno sottratti dalle spese sostenute e quelle eventualmente che residuano danno diritto alla detrazione fino al predetto limite di 150 milioni per ogni unità immobiliare sulla quale sono eseguiti i lavori.

Pertanto, ad esempio, in presenza di quattro unità sulle quali sono eseguiti i lavori per un importo complessivo di 800 milioni e per le quali è stato erogato un contributo di 300 milioni, la detrazione può essere calcolata sui 500 milioni che residuano dopo aver sottratto il contributo.

Con questa premessa!..... sembrerebbe che la cumulabilità con altre agevolazioni sia chiara per gli interventi a seguito di eventi sismici a norma dell'art. 12 comma 1 della legge 449/1997.

Il mio quesito / dubbio!! è lo stesso dei coniugi di Cagliari:

contributo centro storico legge regionale (Sardegna) 179/1992 e cumulabile con altre agevolazioni fiscali tipo detrazione 36% irpef in modo chiaro e specifico riferito ai contributi centro storico erogati della regione sardegna.

Ringraziandola in anticipo della sua disponibilità porgo i migliori saluti.

Prov. Cagliari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, con particolare riferimento ai contributi concessi dalla Regione Sardegna in attuazione ed integrazione di quanto disposto dall'art. 12 della Legge 17 febbraio 1992 n. 179, per incentivare gli interventi di recupero nei centri storici, l'art. 14, comma 7 della Legge Regionale Sardegna 13 ottobre 1998, n. 29 prevede la cumulabilità dei contributi di cui sopra 'con le provvidenze previste da leggi nazionali e dalle leggi regionali in materia di recupero secondario e di contenimento dei consumi energetici'.

Distinti saluti.

n. 1051 - 29/08/2005

## **Responsabilità fiscale dei soci nelle SRL**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, le voglio sottoporre un quesito sulla responsabilità fiscale dei soci nelle SRL.

In particolare, Le chiedo, nel caso di accertamento eseguito nei confronti di una srl con due tre soci, nel corso della quale emerga che la società abbia effettuato delle operazioni 'in nero' nel senso che non siano state emesse fatture per operazioni effettuate, Si chiede se possono essere chiamati in causa anche i soci per il maggior imponibile accertato, ovvero se risponde solo la società con il suo patrimonio ex art. 7 D.L. 269/2003.

In definitiva, quello che si chiede è: fino a che punto la responsabilità dei soci delle srl è limitata, in quanto l'Agenzia delle Entrate per le piccole srl estende l'avviso di accertamento anche nei confronti dei soci soprattutto quando si contestano operazioni 'in nero'.

Si ringrazia anticipatamente per la risposta, indispensabile per consigliare un cliente che intende trasformare una snc in srl per cautelarsi da eventuali accertamenti.

Prov. Bari

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che ho letto solo oggi al rientro dalle ferie, Le faccio presente che, spesso, gli Uffici fiscali, in sede di accertamento nei confronti di società di capitali a ristretta base azionaria, notificano ai soci gli accertamenti per presunta distribuzione degli utili a seguito del maggior imponibile accertato nei confronti della società e sul punto la Corte di

Cassazione, ultimamente, sta adottando un'interpretazione alquanto rigida nei confronti dei contribuenti.

Pertanto, è bene segnalare ai clienti il rischio di cui sopra.

Distinti saluti.

n. 1077 - 01/09/2005

### **Norma antielusiva art 37 bis DPR 600/73**

#### **Quesito**

Egregio Dottor Villani, Le pongo un quesito in materia di norma antielusiva art 37 bis DPR 600/73. Di seguito riporto 2 ipotesi (stessa struttura ma con operazioni diverse).

Vorrei sapere per quale delle due si potrebbe ravvisare elusione fiscale secondo la norma summenzionata.

Struttura

Una holding pura, società di diritto lussemburghese (in forma di Sa. r. l. ) che detiene il 100% di una srl italiana la quale è proprietaria di un vasto immobile (in Italia) che sta ristrutturando.

CASO 1

Operazioni straordinarie

1 La srl apporta (con IVA) l'immobile in fase di ristrutturazione ad un fondo immobiliare chiuso ed in cambio riceve partecipazioni.

2 La srl viene incorporata dalla sarl (fusione per incorporazione).

3 Il fondo produce proventi che realizzati dalla sarl non verranno tassati in quanto percepiti da soggetti non residenti.

CASO 2

Operazioni straordinarie

1 La srl apporta (con IVA) l'immobile in fase di ristrutturazione ad un fondo immobiliare chiuso ed in cambio riceve partecipazioni.

2 La srl vende le sue partecipazioni alla sarl che ripaga in parte.

3 Si liquida la srl e il debito residuo della sarl nei confronti della srl si sana automaticamente.

4 Il fondo produce proventi che realizzati dalla sarl non verranno tassati in quanto percepiti da soggetti non residenti.

La ringrazio anticipatamente e Le invio Saluti cordiali.

Prov. Milano

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, in entrambe le ipotesi da Lei segnalate l'ufficio potrebbe ritenere applicabile la normativa antielusiva di cui all'art. 37-bis D. P. R. n. 600/73.

Distinti saluti.

# **AGEVOLAZIONI FISCALI**

### **Parere assoggettività incentivi ad imposizione fiscale.**

Il D.Lgs. 10/12/1997, n. 468, nell'art. 12, comma quinto, lettera c), prevede la possibilità di concedere al datore di lavoro "un contributo aggiuntivo ai benefici già previsti dalla legislazione vigente, nel caso di assunzione a tempo indeterminato" di soggetti impegnati in lavori socialmente utili. Tale misura ha la finalità di "favorire la ricollocazione lavorativa" e le sue modalità di attuazione sono stabilite dal decreto del Ministero del Lavoro e della Previdenza sociale, di concerto con il Ministero del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione economica del 21.05.1998.

Tale decreto interministeriale stabilisce che l'ammontare dell'incentivo all'assunzione è pari a 18 milioni di lire (pari ad Euro 9.296,22) pro-capite e che esso è "cumulabile con altri incentivi all'assunzione nei limiti della normativa comunitaria".

Recentemente, il D.Lgs. 28/02/2000, n. 81, con l'art. 7, comma dodicesimo, ha previsto la possibilità per i datori di lavoro di usufruire di un contributo pari all'"assegno di utilizzo per prestazioni in attività socialmente utili" (circa lire 850.000 mensili e pro-capite, pari ad Euro 463,35), con finalità formative.

Tali contributi vanno qualificati, dal punto di vista giuridico, come **contributi in conto esercizio**.

I contributi in conto esercizio sono un'entrata patrimoniale che abbatte i costi, le spese e le perdite dell'esercizio di riferimento. La funzione di tale categoria di contributi è quella di compensare alcuni costi aziendali, riducendo la loro incidenza reddituale; essi sono destinati a fronteggiare esigenze di gestione; tale è il caso dei contributi in oggetto, che sono proventi in denaro erogati per ridurre l'incidenza dei costi per il personale sostenuti dall'azienda.

**Infatti, in assenza di una esplicita qualificazione legislativa circa la natura di tali contributi, ritengo che essi siano somme la cui attribuzione è da collegarsi alla copertura di spese di gestione, e siano, pertanto, da qualificarsi come contributi in conto esercizio.**

La disciplina fiscale dei contributi è contenuta nell'art. 55 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 : tale disciplina, improntata al principio di cassa, prevede specifiche deroghe, in relazione ai contributi in "conto esercizio" di cui all'art. 53, comma 1, lettere e) ed f), del TUIR.

Secondo la disciplina ordinaria dettata dalla norma citata, il contributo costituisce una sopravvenienza attiva che concorre al reddito nell'esercizio in cui è incassato, ovvero in quote costanti nell'esercizio predetto e nei successivi ma non oltre il quarto.

I contributi in conto esercizio di cui qui ci occupiamo, sono disciplinati dall'art. 53, comma primo, lettera f), del TUIR ("sono considerati ricavi...i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge") e quindi costituiscono **ricavi d'esercizio**.

**Pertanto, tali contributi concorrono a formare il reddito d'impresa, e sono, perciò, soggetti a tassazione.**

D'altronde, una attenta analisi della normativa in oggetto conferma questo dato, in quanto il legislatore, in nessuna delle suindicate fonti di riferimento, prevede una esplicita esclusione di tali contributi dalla formazione del reddito; e poiché, nel diritto tributario, un principio cardine è quello per cui tutto ciò che non è espressamente escluso, è soggetto a tassazione stessa, si deve concludere che il legislatore non ha previsto in tale ipotesi un'esclusione dalla tassazione.

Anche la legge finanziaria 2001 (legge 23/12/2000, n. 388) stabilisce nell'art. 7 degli incentivi per l'incremento dell'occupazione. Tali contributi sono erogati sotto forma di credito d'imposta, che anche in tal caso si configura come contributo in conto esercizio inquadrabile tra i ricavi ex art. 53 comma primo lettera f) TUIR.

Ma il comma quarto dello stesso articolo 7 della legge 388/2000 stabilisce **espressamente** che tale contributo **non** concorre alla determinazione del reddito complessivo delle imposte sui redditi. Tale agevolazione è, inoltre, cumulabile con altri benefici eventualmente concessi (come dispone il comma ottavo dello stesso articolo 7 della legge 388/2000).

Ma la cumulabilità di un beneficio è ben diversa dall'assorbimento di un beneficio nell'ambito di un'altra fattispecie agevolativa .

I due contributi possono essere cumulati, cioè l'erogazione di uno non esclude l'erogazione dell'altro, ma, pur avendo la stessa natura giuridica, rimangono distinti e soggetti alle loro distinte

discipline: per cui, il credito d'imposta ex art.7 legge finanziaria 2001 non è tassato, poiché vi è un'esplicita deroga del legislatore; mentre gli incentivi ex D.Lgs. 468/1997 e simili, non essendo prevista una esplicita deroga anche per questa categoria di contribuiti, rimangono soggetti al regime ordinario, cioè sono tassati .

Inoltre, la circolare Inps 21 aprile 1999, n.93, di commento al decreto interministeriale 21/5/1998, stabilisce nel punto n. 4, le condizioni per l'ammissibilità al beneficio e le modalità di erogazione: tra queste, la circolare prevede l'onere a carico dei datori di lavoro di dichiarare con autocertificazione, di " non beneficiare, per le assunzioni in questione, di altri benefici di carattere fiscale ovvero provenienti da legislazioni regionali", rivelando così l'intenzione di tenere distinte le due categorie di benefici.

Distinti saluti

n. 140 - 07/05/2004

## **Contributi in conto esercizio**

### **Quesito**

Mi permetto di sottoporLe il seguente quesito.

Una società a responsabilità limitata è stata ammessa alle agevolazioni previste a favore della Imprenditorialità Giovanile per la realizzazione di un progetto di coltivazioni e trasformazioni di prodotti biologici, ed ha ottenuto, oltre a un contributo in c/capitale e a un mutuo agevolato, un contributo in c/gestione.

Per detto contributo in c/gestione sono state ammesse spese di gestione, per il primo anno di attività, per Euro 250.000,00 e per il secondo anno di attività per Euro 300.000,00; alle descritte spese di gestione è stato concesso un contributo in c/gestione pari alla metà di dette spese.

Nell'anno 2003 è stato corrisposto un contributo in c/gestione pari a Euro 50.000,000 a fronte di spese di gestione Euro 250.000,00.

Si chiede di conoscere se il contributo in c/gestione, concesso con determina di ammissione ai sensi dell'art.3 del D.M. 306/98, deve essere imputato al c/economico secondo il principio di competenza, nonostante vi sia stato soltanto un incasso parziale, ed indipendentemente dall'esistenza della delibera di approvazione del mandato di pagamento per la parte residua.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

I contributi in conto esercizio possono essere definiti come quella particolare categoria di aiuti alle imprese, sia di provenienza privatistica che pubblica, connessi ai ricavi o ai costi correnti d'esercizio.

I contributi in conto esercizio hanno, infatti, la funzione economica di integrare i ricavi dell'esercizio ovvero di concorrere alla copertura totale o parziale di determinati costi d'esercizio.

L'art. 53, comma 1, del TUIR (con la formulazione introdotta dall'art. 3, comma 103, lett. a), della legge n. 549 del 28/12/1995), oggi art. 85, comma 1, lett. h), con le modifiche apportate dal D.Lgs n. 344 del 12/12/2003, stabilisce che si considerano ricavi i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge, come nel caso da Lei sottoposto.

I contributi di cui sopra devono essere considerati alla stregua dei ricavi d'esercizio e, quindi, concorrere alla formazione del reddito imponibile secondo il principio di competenza economica, sancito dall'art. 75 del TUIR, oggi art. 109 con le modifiche apportate dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003.

In sostanza, i contributi erogati a concorso di costi d'esercizio andranno integralmente imputati allo stesso esercizio in cui i relativi costi sono stati spesi.

Per quanto, infine, riguarda il problema dell'individuazione dell'esercizio in cui sorge il dovere di contabilizzare il contributo, in linea generale, si può affermare che occorre fare riferimento al momento in cui l'ente preposto all'erogazione provvede all'emissione del decreto di liquidazione della somma spettante, tenuto altresì conto del momento nel quale l'impresa interessata viene a

conoscenza dell'ammontare liquidato (in questo senso, si veda la risoluzione ministeriale n. 9/606 del 04/05/1979).

La conoscenza della liquidazione del contributo e del suo ammontare si ha alla notifica del provvedimento, se questo ha natura ricettizia, ovvero alla data di pubblicazione del provvedimento medesimo.

Però, ove la procedura di liquidazione del contributo non si manifesti in atti formali esterni, il requisito della competenza si perfeziona nell'esercizio in cui sono venuti ad esistenza tutti gli elementi oggettivi su cui si fonda il diritto al contributo, sempre che, naturalmente, sia possibile, sulla base delle specifiche previsioni legislative, verificarne la spettanza e la quantificazione, effettuata con criteri che siano suffragati da elementi oggettivi nello specifico caso concreto (oltretutto, la circolare ministeriale n. 73/E del 27/05/1994 precisa che tale conclusione resta valida anche a prescindere dai riscontri e dai controlli da parte dell'ente erogatore per poter procedere alla sua erogazione).

In mancanza degli elementi oggettivi di cui sopra, che ripetesi devono essere valutati caso per caso, occorrerà attendere il momento in cui si renda definitiva e certa la spettanza e la determinazione del contributo e, quindi, in estrema ratio, il momento della sua erogazione effettiva.

n. 1000 - 20/07/2005

## **Regione Sardegna - incentivare gli interventi di recupero nei centri storici**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani vorrei porle un quesito su un parere da lei espresso e pubblicato 'del 07.07.2005 dei coniugi di Cagliari' sulla cumulabilità della detrazione fiscale del 36% delle ristrutturazione edilizie (parere: Cumulabilità con altre agevolazioni); la circolare N° 121 del 11.05.1998 art 6 così recita:

Cumulabilità con altre agevolazioni.

È stato precisato che, in caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, etc. per l'esecuzione degli interventi agevolabili (diversi dal contributo, corrispondente all'Iva pagata a titolo di rivalsa, concesso ai soggetti danneggiati a seguito degli eventi sismici verificatisi nelle regioni Umbria e Marche a norma dell'articolo 12, comma 1, della legge n. 449 del 1997), tali contributi devono essere sottratti interamente dalle spese sostenute prima di effettuare il calcolo della detrazione.

Detta riduzione è connessa alla circostanza che per fruire della detrazione è necessario che le spese siano rimaste effettivamente a carico; si ribadisce che qualora i contributi in questione siano erogati in un periodo d'imposta successivo a quello in cui il contribuente fruisce della detrazione, si applica la disposizione di cui all'articolo 16, comma 1, lettera n-bis), del Tuir che prevede l'assoggettamento a tassazione separata delle somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione in periodi d'imposta precedenti.

Va ora ribadito che i contributi in questione vanno sottratti dalle spese sostenute e quelle eventualmente che residuano danno diritto alla detrazione fino al predetto limite di 150 milioni per ogni unità immobiliare sulla quale sono eseguiti i lavori.

Pertanto, ad esempio, in presenza di quattro unità sulle quali sono eseguiti i lavori per un importo complessivo di 800 milioni e per le quali è stato erogato un contributo di 300 milioni, la detrazione può essere calcolata sui 500 milioni che residuano dopo aver sottratto il contributo.

Con questa premessa!..... sembrerebbe che la cumulabilità con altre agevolazione sia chiara per gli interventi a seguito di eventi sismici a norma dell'art. 12 comma 1 della legge 449/1997.

Il mio quesito / dubbio!! è lo stesso dei coniugi di Cagliari:

contributo centro storico legge regionale (Sardegna) 179/1992 e cumulabile con altre agevolazioni fiscali tipo detrazione 36% irpef in modo chiaro e specifico riferito ai contributi centro storico erogati della regione sardegna.

Ringraziandola in anticipo della sua disponibilità porgo i migliori saluti.

Prov. Cagliari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, con particolare riferimento ai contributi concessi dalla Regione Sardegna in attuazione ed integrazione di quanto disposto dall'art. 12 della Legge 17 febbraio 1992 n. 179, per incentivare gli interventi di recupero nei centri storici, l'art. 14, comma 7 della Legge Regionale Sardegna 13 ottobre 1998, n. 29 prevede la cumulabilità dei contributi di cui sopra 'con le provvidenze previste da leggi nazionali e dalle leggi regionali in materia di recupero secondario e di contenimento dei consumi energetici'.

Distinti saluti.

n. 1014 - 29/07/2005

## **Regione Sardegna - incentivare gli interventi di recupero nei centri storici – parte II**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, in merito alla sua risposta sul mio quesito del 20.07.2005 (parere: Regione Sardegna - incentivare gli interventi di recupero nei centri storici – parte I) sulla cumulabilità contributi regione sardegna preciso quanto segue:

I contributi oggetto del mio quesito sono quelli disposti dall'art. 6 'Contributi di edilizia agevolata' Legge n° 179 del 17.02.1992 e non dall'art. 12 'Risanamento delle parti comuni dei fabbricati' stessa legge (nota: art. 14 della legge regionale Sardegna n° 29 del 13.10.1998 cita solo i contributi disposti dall'art 12 legge 179/1992).

Detto ciò il miei quesiti / dubbi sono due:

I contributi previsti dall'art. 6 'contributi di edilizia agevolata' legge 179/1992 sono cumulabili con la detrazione del 36% dell'irpef legge 449 del 27.12.1997 'misure per la stabilizzazione della finanza pubblica'?

La detrazione del 36% dell'irpef legge 449 del 27.12.1997 'misure per la stabilizzazione della finanza pubblica' è cumulabile con i contributi previsti dall'art. 6 'contributi di edilizia agevolata' legge 179/1992?

Ringraziandola in anticipo della sua disponibilità porgo i migliori saluti.

Prov. Cagliari

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, alla luce delle precisazioni da Lei fatte, Le rispondo che, non trattandosi più di contributo per il recupero dei centri storici, l'art. 6 della L. n. 179 del 17/02/1992, rubricato 'Contributi di edilizia agevolata', non prevede alcun cumulo con altre provvidenze.

Di conseguenza, Le consiglio di consultare la normativa regionale in materia, dato che la norma di carattere nazionale (L. n. 449/1997) nulla prevede 'espressamente' in merito.

Distinti saluti.

# **AGEVOLAZIONI PRIMA CASA**

n. 658 - 05/03/2005

### **Agevolazione 'prima casa'**

#### **Quesito**

Salve, sono comproprietario con mia moglie di un appartamento e stò costruendo una casa che verrà adibita a prima casa, in quanto l'appartamento verrà venduto. desidero sapere se posso usufruire dell'iva agevolata 4% nella fornitura di beni e servizi (es. infissi, sanitari, pavimenti ceramica) o prima debbo vendere l'immobile in cui adesso abito.

Grazie per l'attenzione, Cordialità  
Prov. Venezia

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Fra i requisiti necessari per usufruire dell'agevolazione c.d. "prima casa", la normativa in materia prevede che il soggetto non deve essere titolare, esclusivo o in comunione con il coniuge, di diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune dove si trova l'immobile.

Nel caso da Lei prospettato, quindi, è necessario provvedere alla vendita dell'immobile di cui è comproprietario.

Distinti saluti

n. 661 - 09/03/2005

### **Agevolazione 'prima casa' – parte II**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato la ringrazio per il parere da Lei espresso al mio quesito (parere: Agevolazione 'prima casa' – parte I) e per completezza mi permetto di chiederLe se l'immobile di nostra proprietà è nel territorio di un Comune diverso da quello dove stiamo costruendo la nostra 'futura prima casa' cambia qualcosa?

Prov. Venezia

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Per beneficiare del regime fiscale agevolativo, fra cui l'aliquota Iva ridotta al 4% (anziché quella del 10%), un altro requisito è quello di non essere titolare, neppure per quota (esempio: un terzo di appartamento) e anche in regime di comunione legale, su tutto il territorio nazionale, dei diritti di proprietà, uso, usufrutto, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni previste per la prima casa.

Distinti saluti

n. 868 - 27/05/2005

**La decadenza dei termini da parte dell'Amministrazione per il recupero della maggiore imposta è fissato in tre anni**

#### **Quesito**

Si chiede gentilmente un parere in merito ad un avviso di accertamento ricevuto 8 aprile 2005 per una decadenza agevolazione prima casa con conseguente pagamento delle imposte di registro. Considerando che l'atto è stato trascritto in data 30 aprile 1999, e che sono trascorsi tre anni di prescrizione si chiede se la mancata adesione al condono fiscale previsto dalla finanziaria 2003 ha aumentato i tempi di accertamento degli uffici finanziari.

Ha senso quindi presentare un ricorso o conviene pagare la somma di 9.000 euro esiste qualche condono la ringrazio mi risponda la prego felicità.

Prov. Nuoro

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 69 del 14/08/2002, ha chiarito che la decadenza dei termini da parte dell'Amministrazione per il recupero della maggiore imposta è fissato in tre anni, decorrenti dal venir meno dei presupposti previsti dalla norma per usufruire dell'agevolazione.

Ciò, anche alla luce della giurisprudenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite (sentenza n. 1196 del 21/10/2000).

Distinti saluti

n. 929 - 24/06/2005

## **Agevolazioni prima casa sul secondo acquisto**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, innanzitutto, complimenti per l'attività che Lei svolge tramite questo sito e per la chiarezza espositiva con cui fornisce delucidazioni ai contribuenti - a vario titolo - interessati a questioni di carattere tributario.

Le scrivo per chiederLe il Suo autorevole parere in tema di 'Agevolazioni prima casa'.

Più in particolare, avrei intenzione di acquistare da un privato un immobile (del valore di circa 300.000,00 Euro) da adibire a prima casa, fruendo delle relative agevolazioni fiscali consistenti in:

- imposta di registro (3%) ad aliquota ridotta,
- imposta ipotecaria (euro. 168) e imposta catastale (euro. 168) in misura fissa.

Preciso di avere già un immobile (acquistato da impresa costruttrice e pagato circa 50.000,00 Euro e posseduto da più di cinque anni ma il cui atto di compravendita è stato stipulato solo da tre anni) per il quale ho fruito di aliquota IVA agevolata al 4%.

Il primo immobile di cui sono proprietaria, in vero, non è adibito a prima casa e, con l'occasione, vorrei adibirlo ad uso ufficio.

È possibile fruire delle agevolazioni per la prima casa sul secondo acquisto senza che il primo immobile venga venduto ma semplicemente destinato ad altro uso.

Per fare ciò avrei pensato di pagare la differenza tra il 10% ed il 4% di IVA con relativo ravvedimento, regolarizzando l'acquisto dell'immobile de quo come immobile uso ufficio.

Il pagamento sarebbe fatto sempre dal costruttore che provvederebbe ad emettere corrispondente nota credito IVA nei miei confronti insieme al pagamento tramite F24 della relativa imposta - da me a Lui versata - con F24 alla prima data utile.

Ciò precisato il mio unico dubbio è evitare che l'Amministrazione Finanziaria consideri l'operazione come elusiva.

La normativa sul punto non è molto chiara. Tuttavia, da una prima analisi di 'sistema', sembra che il diritto all'agevolazione dovrebbe spettare purchè venga pagata la differenza di imposta ad aliquota piena sul primo immobile (diventato 'seconda casa' e, pertanto, non agevolabile).

L'operazione de quo potrebbe essere realizzata secondo la seguente tempistica procedurale:

- cambio di destinazione d'uso del 1° immobile prima della redazione dell'atto di cui alla nuova compravendita sul 2° immobile da adibire a prima casa;

- pagamento della differenza di imposta sul primo immobile agevolato (ovvero la differenza tra il 10% ed il 4%, corrispondente al 6% di 50.000,00 = 3.000,00 + 30% di sanzioni e + interessi);
  - dichiarazione nell'atto notarile che verrà fruito il credito d'imposta per la prima casa;
  - pagamento delle imposte di registro, ipotecarie e catastali ridotte sul nuovo acquisto di valore decisamente superiore al precedente (Registro al 3% su 300.000,00 + ipo-catastali fisse).
- RingraziandoLa anticipatamente per la disponibilità e per la cortese risposta, invio distinti saluti.

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Come giustamente da Lei rilevato la normativa in tema di 'agevolazioni prima casa' è alquanto farraginosa e confusa.

La soluzione da Lei prospettata ha una sua logica e il suo iter procedimentale potrebbe considerarsi valido, ma la norma che disciplina tale materia non prevede nulla di tutto ciò e, fra l'altro, neanche le varie circolari, sia del Ministero delle Finanze, la n. 1 del 02/03/1994, che quella dell'Agenzia delle Entrate, n. 19 del 01/03/2001 forniscono alcun chiarimento in merito.

Nel caso de quo si tratterebbe di una rinuncia all'agevolazione.

In generale, si ritiene che non si possa rinunciare alle agevolazioni già acquisite, perché il rapporto tributario è definito e questo anche se il contribuente è disposto a pagare le sanzioni. Secondo la Cassazione (v. sent. n. 9607 del 21/07/2000, in G.T. 2001, pag. 509 e la sent. n. 8784 del 28/06/2000, nella quale la Corte afferma che la richiesta di agevolazioni 'una volta avanzata, si rende di per sé stessa come non revocabile') la richiesta di agevolazioni ha carattere negoziale e 'non è revocabile, per definizione, tanto meno in vista del successivo atto di acquisto'.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 961 - 07/07/2005

## **Cumulabilità con altre agevolazioni**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani vorrei porle un quesito a dir poco capzioso.

Io e mio marito da poco sposati ci apprestiamo a ristrutturare un piccolo immobile come prima casa sito nel centro storico del nostro paese, in provincia di Cagliari.

Risultiamo essere in possesso di un 'contributo destinato al recupero di alloggi di civile abitazione' che in totale risulterà essere di non più di 7000 euro.

Visto che l'entità delle somme da spendere per tale recupero sarà certo di molto superiore ai 100.000 euro ci chiedevamo se fosse possibile usufruire della detrazione IRPEF del 36% sulla restante cifra spesa sottraendo il contributo.

Abbiamo questo dubbio perché sul Bando di Gara del contributo si cita che alla data di pubblicazione del bando stesso si possieda il seguente requisito: 'non aver ottenuto, essi stessi né gli altri componenti il loro nucleo familiare agevolazioni pubbliche, concesse dallo Stato, Regione o altro ente pubblico, in qualunque forma e in qualunque luogo, per l'acquisto, la costruzione ed il recupero di alloggi', mentre poi invece andando a leggere La Settimana Fiscale n.43 - allegato del 18-11-04 Guida alle detrazioni IRPEF del 36% a pagina 30 alla voce 'Concessione di contributi' si menzioni 'Qualora siano erogati contributi, sovvenzioni, ecc. per l'esecuzione degli interventi agevolabili, tali somme devono essere sottratte dalle spese sostenute prima di effettuare il calcolo della detrazione, in quanto le spese detraibili sono quelle rimaste effettivamente a carico.' quindi con parere favorevole alla cumulabilità.

Dato che a tutt'oggi sia al Comune che alla Regione ci sono pareri discordi secondo lei sarebbe fattibile tale cumulabilità, e se sì, ci potrebbe essere il rischio che l'Agenzia delle Entrate di Pescara comunichi la nostra intenzione di usufruire della detrazione IRPEF con la conseguenza che qualche 'troppo zelante' impiegato del Comune ci invalidi il contributo dei 7000 euro?

Ringraziandola in anticipo della Sua disponibilità porgo migliori saluti.  
Prov. Cagliari

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che anch'io sono d'accordo per la cumulabilità e, fra l'altro, quanto da Lei letto sulla Settimana Fiscale viene ribadito nella Circolare n. 121 dell'11/05/1998, pag. 6, par. 6, rubricato 'Cumulabilità con altre agevolazioni'.  
Distinti saluti.

n. 972 - 09/07/2005

### **Agevolazione prima casa - materiale impossibilità (impedimento oggettivo) di osservare la condizione della residenza per l'acquisto della prima casa**

#### **Quesito**

Una mia cliente ha acquistato un immobile in data 10/07/2001 con i benefici per l'abitazione prima casa, al 50% con futuro coniuge.

Avvenuti fatti per discordie personali con l'altro proprietario, hanno venduto l'immobile di cui sopra in data 25/09/2002, senza mai porre la residenza nel Comune dove ubicato l'immobile, dove vi erano lavori in corso di ristrutturazione.

Il 16/07/2003 la stessa ha acquistato un nuovo immobile in altro comune al 100% di proprietà, sempre con il beneficio di prima casa, e qui ha posto la sua residenza.

L'ufficio delle Entrate in data 19/05/2005 ha notificato avviso di accertamento d'imposta e sanzioni sull'acquisto della prima casa (10/07/2001) per il motivo: '..non hanno provveduto a trasferire la residenza nel Comune di ubicazione delle unità immobiliari, entro il prescritto termine dei 18 mesi'.  
E' possibile ricorrere con le seguenti deduzioni?

- 1) Causa di forza maggiore, rottura fidanzamento e lavori sospesi;
- 2) Vendita dell'immobile entro i 18 mesi del termine previsto dalla norma per l'iscrizione della residenza;
- 3) Riacquisto di un immobile entro l'anno dal successivo sempre come prima casa.

Prov. Milano

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. n. 131 del 26 aprile 1986 (Testo Unico dell'imposta di registro) prevede l'applicazione di imposte e tasse in caso di acquisto di una prima casa.

Per godere della agevolazione fiscale 'prima casa' dovranno ricorrere condizioni soggettive ed oggettive.

L'acquirente decade dalle agevolazioni fiscali 'prima casa', con il potere dell'Ufficio di recuperare la differenza di imposta, gli interessi di mora, oltre le sanzioni, qualora:

- abbia reso nell'atto una dichiarazione falsa;
- venda o doni l'abitazione prima che siano decorsi 5 anni dall'acquisto (a meno che entro un anno non proceda al riacquisto di un altro immobile da adibire a propria abitazione principale);
- non trasferisca la propria residenza nel Comune in cui è ubicato l'immobile entro 18 mesi dall'acquisto.

Nel caso da Lei esposto non ricorrono tali motivi di decadenza e, quindi, può procedere all'impugnazione dell'avviso di accertamento eccependo i motivi da Lei indicati.

In tema di residenza e causa di forza maggiore Le segnalo la risoluzione n. 35 dell'1 febbraio 2002 dell'Agenzia delle Entrate, la quale si sofferma sulla materiale impossibilità (impedimento oggettivo) di osservare la condizione della residenza per l'acquisto della prima casa.

La causa di 'forza maggiore' vale come causa di esclusione delle sanzioni.  
Distinti saluti.

# **ASSOCIAZIONI SPORTIVE**

n. 343 - 08/11/2004

## **Disciplina tributaria delle associazioni sportive e delle società sportive dilettantistiche**

### **Quesito**

Abbiamo letto su internet la vostra interessantissima dispensa sulla disciplina tributaria delle associazioni sportive e delle società sportive dilettantistiche.

Avremmo però un pesante dubbio che la legge 27 dicembre 2002 n 289 ci pone. Infatti al comma uno prevede l'applicazione di tutte le norme tributarie anche alle srl dilettantistiche sportive.

Poi però al comma 11 inserisce una modifica all'articolo 111 del tuir citando le sole associazioni sportive.

A questo punto quindi, noi che abbiamo scelto la strada della società sportiva dilettantistica (srl) usufruiamo o nò della sopracitata norma che esclude la perdita della qualifica di ente non commerciale, anche se non dovessimo rispettare i limiti e i parametri indicati dai commi 1 e 2 dell'articolo 111-bis del T.U.I.R.?

In pratica, pur non potendo eventualmente usufruire delle agevolazioni della 398/1991 superando i 250.000 euro di proventi commerciali, saremmo almeno al riparo dalla perdita della qualifica di ente non commerciale?

Questo problema nel nostro caso si pone in quanto gestiamo una piscina e, oltre alle attività sportive organizzate, forniamo anche l'accesso a pagamento per il nuoto libero e tale elevata entrata, a detta del nostro commercialista, rientra nei proventi commerciali rischiando di farci sfiorare il limite.

Nel ringraziarvi anticipatamente per un vostro riscontro vi porgiamo distinti saluti

Udine

### **Parere**

L'art. 111-bis, comma 4, DPR n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 149, comma 4, Nuovo Tuir come modificato dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003) stabilisce tassativamente che le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non si applicano alle sole 'associazioni sportive dilettantistiche', a seguito delle integrazioni apportate dall'art. 90, comma 11, della legge n. 289 del 2002.

Poichè trattasi di una disposizione a carattere eccezionale, la stessa deve essere letta in senso esclusivamente letterale e, pertanto, alle società sportive dilettantistiche di capitali senza fini di lucro, come nel caso da Voi prospettato, non si applica la suddetta disposizione agevolativa, come peraltro precisato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21/E del 22/04/2003 (punto 2.2, ultimo rigo).

In definitiva, nel caso da Voi prospettato, c'è il rischio della perdita della qualifica di ente non commerciale quando si verificano le tassative ipotesi previste dall'attuale art. 149 Nuovo Tuir (ex art. 111-bis Tuir previgente).

n. 630 - 28/02/2005

## **Riforma fiscale degli enti sportivi - mancata comunicazione alla Siae**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. ho avuto modo di apprezzare positivamente il suo lavoro 'La riforma fiscale degli enti sportivi' molto articolata e ricca di spunti.

A proposito della disciplina introdotta dalla legge 398/91 mi permane un dubbio sulla obbligatorietà della comunicazione alla Siae – preventiva - per l'opzione riferita all'annualità successiva, per le associazioni già esistenti, o - contestuale all'inizio attività – per quelle di nuova costituzione.

Se da un lato, per la determinazione dei regimi fiscali, è applicabile la regola generale del comportamento concludente chiarita dal Dpr 442/97, dall'altro il Dpr 544/99 - art.9 c.2 – nel

regolamentare la nuova imposta sugli intrattenimenti dovuta dalle Associazioni in regime 398, sancisce l'obbligo della comunicazione Siae.

E' evidente che le due disposizioni tra loro contrastano, perchè, forse, entrambe hanno ereditato funzioni e meccanismi del sistema previgente quale l'attività di riscossione svolta dalla Siae e la gestione dell'imposta sugli spettacoli.

Allo stato attuale, a suo avviso, è sanzionabile la mancata comunicazione alla Siae e quali conseguenze comporta?

Grazie e cordiali saluti.

Prov. Agrigento

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, la mancata comunicazione alla Siae può essere considerata una irregolarità meramente formale che non dovrebbe comportare alcuna seria conseguenza fiscale, soprattutto alla luce del comportamento tenuto dal contribuente.

ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti

# **AUTOTUTELA**

## **Principi autotutela**

### **Quesito**

Egr. Avvocato Villani, sono un rag. commercialista che opera nella prov. di Caserta, ed avendo constatato la sua preparazione inequivocabile sulle tematiche tributarie, nonchè l'efficienza del suo studio nel formulare le risposte ai vari pareri pubblicati sul sito a lei dedicato, mi permetto di chiederLe una considerazione sulla seguente quastione.

Un ufficio tributario (Agenzia delle Entrate) ha emesso una cartella di pagamento afferente il recupeo di alcuni tributi a seguito di un controllo automatizzato effettuato ai sensi dell'art. 36 Bis del DPR 600/73.

I medesimi tributi sono però già stati pagati in riscontro all'avviso bonario emesso dall'amministrazione finanziaria successivamente al controllo della dichiarazione fiscale. Prontamente è stata effettuata richiesta di annullamento in autotutela invocando l'art. 68 del DPR 287/92 nonchè il D.M. 11/02/1997 n° 37.

Nonostante il relativo sollecito a tutt'oggi il relativo atto è in essere ed ha prodotto anche la messa in mora da parte della locale Concessionario incaricato della riscossione.

Chiaramente i termini per ricorrere in Commissione tributaria (60 giorni dalla notifica della cartella) sono scaduti.

scrivente per effetto di quanto prescritto dall'art. 1 del predetto D.M n° 37 nonchè dalla circolare n° 198/S del 05/08/1998 si sta attivando presso la Direzione Regionale per vedersi riconosciuto l'annullamento dell'atto illegittimo perchè contenente una duplicazione dell'imposizione tributaria.

A tal proposito Le volevo chiedere se è possibile altra tutela giudiziaria oltre a quella tributaria ormai non più percorribile e precisamente sottoporre il tutto al sindacato del giudice amministrativo poichè sono state violate le norme di azione (arganizzazione dell'iter amministrativo) per effetto del cattivo esercizio del potere e illegittimità degli atti amministrativi.

Oppure è ipotizzabile in qualche modo la tutela innanzi al giudice ordinario invocando l'istituto della disapplicazione del provvedimento amministrativo?

Oltre a chiedeLe i predetti chiarimenti circa l'eventuale tutela giudiziaria e la individuazione corretta del giudice a cui sottoporre il sindacato al fine di evitare conflitti di giurisdizione, sono a chiederLe altresì eventuali termini per l'impugnativa.

La ringrazio anticipatamente.

Prov. Caserta

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Innanzitutto, una volta che la cartella esattoriale non è stata impugnata ed è divenuta definitiva, in sede tributaria, purtroppo, ha solo la possibilità di utilizzare l'istituto dell'autotutela.

In caso di mancato esercizio dell'autotutela da parte del competente ufficio fiscale, in linea di principio, anche se la dottrina non è concorde sul punto, può tenere presente i seguenti principi:

- l'autotutela si applica anche ai rapporti tributari definiti, ad eccezione di quelli su cui si è formato il giudicato;

l'esercizio dell'autotutela postula l'incontestabile inesistenza dell'obbligazione tributaria;

- la giurisdizione del Giudice amministrativo sussiste indipendentemente dalla natura di diritto soggettivo o di interesse legittimo ad ottenere il provvedimento di autotutela;

- il TAR, nei casi di diniego di autotutela, ha la facoltà di condannare l'Amministrazione finanziaria a restituire quanto erroneamente versato dal contribuente ovvero di annullare direttamente l'atto impositivo.

In ogni caso, per una completa disamina della questione, La rinvio all'interessante articolo di Fausta Brighenti 'Autotutela negata e rimedi giurisdizionali' pubblicato in Il Fisco n. 3/2005, fascicolo n. 1, pagg. 678-683.

Distinti saluti

# **BILANCI E SCRITTURE CONTABILI**

n. 311 - 22/10/2004

## **Documento di Trasporto**

### **Quesito**

E' possibile accompagnare merci già fatturate con un Documento di Trasporto.  
Se si, come prevedibile, bisogna mettere sul documento annotazioni particolari.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sul documento di trasporto non è necessario mettere annotazioni particolari, se non quelle relative alla qualità e quantità delle merci trasportate.

n. 349 - 12/11/2004

## **Registri sociali, soci, assemblee e cons.amministrazione non sono stati vidimati**

### **Quesito**

Leggo con piacere le risposte pubblicate sul sito e ritengo che siano un grosso aiuto alla categoria per districarsi in una marea di leggi, regolamenti, circolari, ecc.ecc.

Propongo adesso il mio dilemma:

Controllando i documenti di una SRL, nuovo cliente, mi sono accorta che i registri sociali, soci, assemblee e cons.amministrazione non sono stati vidimati inizialmente dal precedente consulente, la società è stata costituita nel 2002 e tuttora inattiva, posso rimediare alla dimenticanza del collega anche se i registri sono stati regolarmente compilati fino all'approvazione dell'ultimo bilancio?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che può rimediare alla dimenticanza del collega facendo vidimare tutti i registri sociali, indipendentemente dal fatto che gli stessi siano stati compilati fino all'approvazione dell'ultimo bilancio, anche per tenere distinte le rispettive responsabilità professionali.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 749 - 03/04/2005

## **La tenuta della contabilità ordinaria non influenza minimamente il criterio di determinazione del reddito catastale**

### **Quesito**

Sono una coltivatrice a titolo principale (attività individuale) con attività di trasformazione di prodotti agricoli per la produzione di vino che adotta il regime ordinario ai fini iva mentre è tassato in base al reddito agrario ai fini imposte dirette, ho acquistato un immobile che vorrei adibire a country house (simil agriturismo) e per la ristrutturazione dello stesso ho fatto richiesta di un finanziamento agevolato che per il buon fine mi hanno chiesto l'adozione della contabilità ordinaria, in un primo momento, per la sola nuova attività.

Oggi mi hanno chiesto un prospetto attività e passività (e bilancio) anche per l'attività agricola già svolta e l'adozione della contabilità anche per la questa stessa attività agricola, a questo punto cortesemente Vi chiedo di sapere:

1) E' possibile adottare la contabilità ordinaria per l'attività agricola svolta in forma individuale di cui sopra?

2) Cosa mi comporta, l'eventuale tale passaggio a contabilità ordinaria, ai fini imposte dirette che non sarò più tassato come reddito agrario ma reddito d'impresa?

3) E' possibile tenere distinte le due attività anche contabilmente anche se unico soggetto con unica posizione iva?

La ringrazio anticipatamente per la cortese risposta.

Prov. Benevento

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la tenuta della contabilità ordinaria non influenza minimamente il criterio di determinazione del reddito catastale, così come da Lei evidenziato.

Distinti saluti.

n. 773 - 10/04/2005

## **Bilanci disinquinati**

### **Quesito**

Quali poste del bilancio sono da disinquinare?

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al sintetico e generico quesito che mi ha posto, Le preciso che la novità più importante introdotta dalla riforma del diritto societario è senza dubbio l'eliminazione delle interferenze fiscali sul bilancio; in tal senso, la riforma del diritto tributario si è mossa attraverso norme adeguatrici alla normativa civile.

Con la legge-delega al Governo n. 80 del 07 aprile 2003 per la riforma del sistema fiscale si è proceduto ad una rivisitazione dell'architettura dei rapporti Fisco-bilancio d'esercizio.

In particolare, all'art. 6, lett. a), della legge n. 366 del 2001 si è prevista la necessità di:

- eliminare le interferenze fiscali prodotte nel bilancio di esercizio dalla normativa fiscale sul reddito d'impresa;

- stabilire i modi con cui tenere in debito conto il fenomeno della fiscalità differita che riguarda le seguenti categorie di imposte:

1) imposte anticipate (o prepagate o imposte differite attive);

2) imposte differite passive (o posticipate).

Il progetto di adeguamento della normativa fiscale a quella civilistica è stato elaborato dalla c.d. 'Commissione Gallo', i cui risultati sono stati recepiti dall'art. 109, comma 4, lett. b), della riforma tributaria entrata in vigore l'01/01/2004 con il D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003.

In definitiva, nelle more di un bilancio redatto senza ingerenze fiscali, il compito di riconciliare lo stesso con la dichiarazione dei redditi è affidato ad un apposito prospetto fiscale che consente di dedurre anche in sede di dichiarazione dei redditi le seguenti voci del conto economico:

- l'ammontare complessivo degli ammortamenti materiali ed immateriali, delle altre rettifiche di valore e degli accantonamenti dedotti senza il transito a conto economico;

- i valori contabili ai fini civili e fiscali dei beni e quelli dei relativi fondi;

- l'ammontare delle variazioni in aumento o diminuzione apportate al risultato civilistico per giungere all'imponibile fiscale.

Distinti saluti.

n. 959 - 07/07/2005

## **Mancata indicazione nel registro dei beni ammortizzabili**

## **Quesito**

Gent.mo Dott.Villani, le chiedo un parere in materia fiscale.

Il fatto:

A seguito di un accertamento per l'anno 2003 dell'Ufficio delle Entrate su un'impresa edile in contabilità ordinaria, che opera dal 1958, è stata rilevata la indetraibilità dei costi e dell'Iva relative ad alcune schede carburanti per l'utilizzo di una pala meccanica e di un autocarro.

La contestazione scaturisce dal fatto che nel 'registro dei beni ammortizzabili' e nell'"inventario" dei beni dell'azienda sia la pala meccanica che l'autocarro non risultano iscritti.

L'impresa ha potuto dimostrare che la pala meccanica è stata acquistata 'usata' nel 1998 con regolare fattura, solo che per una svista è stata registrata solo nel 'registro degli acquisti' senza essere inserita nell'inventario e nel registro dei beni ammortizzabili, mentre l'autocarro, acquistato da un privato, risulta iscritto, dal lontano 1989, a nome dell'imprenditore nel registro della PRA.

A suo parere è legittimo il comportamento dell'Ufficio delle Entrate?

La ringrazio per la sua gentile attenzione e per il servizio utilissimo che fornisce con il suo sito.

Prov. Crotona

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, la non indicazione nel registro dei beni ammortizzabili deve considerarsi una pura irregolarità formale e non sostanziale, che non può assolutamente compromettere la detrazione del costo, soprattutto se la parte dimostra contabilmente e documentalmente l'effettivo sostenimento del costo stesso.

Pertanto, non ritengo assolutamente legittimo il comportamento del locale Ufficio delle Entrate.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1030 - 29/10/2002

## **Chiarimenti sulla legge di bilancio**

### **Quesito**

### **Parere**

In riferimento alla mail da lei inviata in data 25/10/2002, procedo, di seguito, a dei chiarimenti sulla legge di bilancio.

Il bilancio preventivo, oggetto della legge di bilancio, è un documento contabile, ma con un forte contenuto politico, nel quale vengono rappresentate le entrate e le uscite che, nell'anno finanziario successivo, lo Stato prevede rispettivamente di incassare o di spendere, sulla base della legislazione vigente; la redazione del bilancio preventivo annuale è eseguita sia in termini di competenza che di cassa.

Esso viene predisposto dal Ministro dell'economia e delle finanze, sulla base, per la parte delle uscite, delle previsioni di spesa dei vari Ministeri.

Viene approvato dal Consiglio dei Ministri e presentato alle Camere per l'approvazione, che deve avvenire, con legge, entro il 31 dicembre di ogni anno.

La legge del Parlamento di approvazione del bilancio comporta un vincolo giuridico a carico del Governo, che è autorizzato, infatti, a provvedere soltanto a quelle spese che siano stanziare in bilancio e non ad altre.

Inoltre, viene redatto il bilancio pluriennale, giuridicamente non vincolante, di durata variabile da tre a cinque anni, nel quale si operano le previsioni, sia in entrata che in uscita, su un periodo più lungo e collegate a programmi e progetti di intervento nei diversi settori economici.

Esso viene aggiornato annualmente ed è strettamente connesso al bilancio annuale, al quale lo lega un rapporto di necessaria coerenza.

La legge finanziaria, infine, è uno strumento che consente di apportare alla legislazione di entrata e di spesa vigente quelle correzioni ritenute necessarie al perseguimento degli obiettivi di politica economica del Governo.

Poiché l'art. 81.3 Cost. vieta che con la legge di bilancio vengano stabiliti nuovi tributi e nuove spese, l'obiettivo perseguito con l'introduzione della legge finanziaria è stato quello di dotare il Governo (e il Parlamento) di uno strumento normativo che, approvato immediatamente prima della legge di bilancio, consentisse di operare le variazioni, in entrata e in uscita, ritenute necessarie e riportabili nella legge di bilancio, approvata immediatamente dopo, senza incorrere nel divieto costituzionale prima richiamato.

In sintesi, dunque, gli atti attraverso i quali il Governo formula la manovra di bilancio e che sono sottoposti all'approvazione parlamentare sono: il bilancio annuale, il bilancio pluriennale e la legge finanziaria.

L'intervento del Parlamento con riferimento a tali atti è tutt'altro che meramente formale, di mera ratifica delle proposte governative, potendo esso, sia pure nei limiti fissati dalle relative norme dei regolamenti parlamentari, apportare emendamenti al testo presentato dal Governo.

Spero di aver chiarito i suoi dubbi.

# **CANONI DEMANIALI**

n. 202 - 21/07/2004

### **Canoni demaniali - campo per sci nautico**

#### **Quesito**

E' possibile sapere quanto costerebbe un campo di slalom per sci nautico sul lago di Como?  
Perche' in seguito ad un adeguamento dei costi del canone gestito dal Comune di Campione sono stati smantellati ben tre campi da sci: Varese, Porlezza, Lezzeno.  
E' possibile che esista poca informazione in proposito o che non si conoscano i dettagli?

#### **Parere**

Comprendo le Sue perplessità in merito al quesito che mi ha posto, dovute soprattutto al fatto che la questione dei canoni demaniali, di cui tanto si è scritto sulla stampa negli ultimi giorni, non è ancora giunta a conclusione e bisognerà aspettare il prossimo autunno per una definitiva (si spera) soluzione.

In ogni caso, per qualsiasi notizia e informazione in proposito, La rinvio al mio quadro sinottico dei canoni demaniali che ho inserito sin dal 05 luglio c.a. sul mio sito ([Quadro sinottico dei canoni relativi a concessioni demaniali marittime per finalita' turistico-ricreative, aggiornato al 05 luglio 2004](#)), che può interamente scaricare.

n. 319 - 29/10/2004

### **I canoni sulle concessioni demaniali marittime possono essere considerati tributi?**

#### **Quesito**

Volevo sapere se i canoni sulle concessioni demaniali marittime possono essere considerati tributi. Per le imprese balneari, in sostanza, i canoni demaniali sono tributi alla stegua di ICI, IVA, IRPEF, TARSU?  
O hanno altra natura?  
Grazie se vorrete rispondermi.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) La Corte di Cassazione, più volte a Sezioni Unite, ha chiarito che le controversie concernenti indennità, canoni o altri corrispettivi, riservati, in materia di concessioni amministrative, alla giurisdizione del giudice ordinario, sono solo quelle contrassegnate da un contenuto meramente patrimoniale, attinente al rapporto interno tra la P.A. concedente e concessionario del bene o del servizio pubblico, contenuto in ordine al quale la contrapposizione tra le parti si presta ad essere schematizzata secondo il binomio 'obbligo-pretesa', senza che assuma rilievo un potere di intervento riservato alla P.A. per la tutela di interessi generali.

Quando, invece, la controversia esula da tali limiti e coinvolge la verifica dell'azione autoritativa della P.A. sull'intera economia del rapporto concessorio, il conflitto tra P.A. e concessionario si configura secondo il binomio 'potere-interesse' e viene attratto nella sfera della competenza giurisdizionale del giudice amministrativo.

I suddetti principi sono stati più volte ribaditi dalla Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con le seguenti sentenze:

- del 18 agosto 1990;
- n. 4389 del 06 maggio 1994;
- n. 7861 dell'11 giugno 2001.

2) Di conseguenza, i canoni e, in genere, i proventi derivanti dalla utilizzazione dei beni del demanio pubblico e del patrimonio dello Stato non hanno carattere tributario, trattandosi di entrate correlate alla concessione del godimento di tali beni; ne deriva che le relative controversie sono sottratte alla giurisdizione del giudice tributario e sono, invece, devolute alla giurisdizione del giudice ordinario, a meno che, come sopra esposto, implicino la verifica dei poteri autoritativi della P.A. sul rapporto concessorio sottostante (in tal caso, ricadendosi nella sfera di competenza giurisdizionale del giudice amministrativo).

In tal senso, Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con l'ordinanza n. 3144 del 03/03/2003.

3) Infine, per una panoramica generale, La rinvio al mio quadro sinottico dei canoni relativi a concessioni demaniali marittime per finalità turistico-ricreative, che può interamente scaricare dal mio sito ([Quadro sinottico dei canoni relativi a concessioni demaniali marittime per finalità turistico-ricreative, aggiornato al 05 luglio 2004](#)).

n. 441 - 21/12/2004

## **Canoni concessioni demaniali - manufatti in cemento**

### **Quesito**

Avevo riscontrato, sul 'Commercialista Telematico' un Suo articolo in merito ai canoni per l'utilizzo di concessioni demaniali.

Non sono riuscito a stamparlo integralmente per via dell'impaginazione del sito.

Gradirei conoscere il sistema per poter disporre del testo integrale.

Colgo l'occasione per chiederLe un parere.

Eventualmente, se a pagamento, mi faccia conoscere preventivamente il costo.

Il quesito è il seguente:

La regione, ormai competente in materia di determinazione del canone, mi è elaborato un calcolo secondo le tabelle emanate dall'ultimo decreto ministeriale.

Non ha tenuto conto che, trattandosi di manufatti in cemento ubicati quasi sulla battigia, ogni anno necessitano di opere di manutenzione abbastanza rilevanti.

A causa della ciclicità non sono state mai chieste autorizzazioni che, oltretutto, dal tono letterale delle norme non mi sembrano necessarie.

Desidero conoscere il Suo autorevole parere supportato da norme o sentenze.

La ringrazio non senza porgerLe i miei più distinti saluti.

### **Parere**

Innanzitutto, può interamente scaricare dal mio sito ([Quadri sinottici](#)) il quadro sinottico dei canoni relativi a concessioni demaniali; in ogni caso, se dovesse incontrare difficoltà tecniche, può rivolgersi al Sig. Randazzo Roberto ([wbm@studiotributariovillani.it](mailto:wbm@studiotributariovillani.it)).

Inoltre, Le segnalo il testo del D.L. n. 266 del 09/11/2004, pubblicato nella G.U. n. 264 del 10/11/2004, riportato dal Sole 24-Ore dell'11/11/2004.

Infine, per quanto riguarda i manufatti in cemento, è chiaro che bisogna tenere conto delle necessarie opere di manutenzione.

# **CONDONI FISCALI**

n. 6 - 24/09/2003

**Recenti modifiche ai condoni fiscali - la sospensione dei termini per i ricorsi. assurdi legislativi. Due possibilità per chi ha in mano un avviso i cui termini di impugnazione 'sarebbero' (secondo la norma) scaduti**

**Quesito**

In merito all'articolo pubblicato sul Vostro sito, intitolato 'Recenti modifiche ai condoni fiscali - la sospensione dei termini per i ricorsi. assurdi legislativi'.

Riscontro puntualmente le conclusioni da Voi evidenziate circa lo 'sconcertante' abuso legislativo perpetrato nei confronti del contribuente e dello Statuto (L.212/2000).

Nel caso fosse confermata la disposizione prevista dall'art.1, comma 2 sexies, legge 212/2003, mi sembra di concludere che rimangano due possibilità per chi ha in mano un avviso i cui termini di impugnazione 'sarebbero' (secondo la norma) scaduti:

- la prima è essere quella di pagare le somme previste dal condono e poi fare ricorso (solve et repete?): è una possibilità concreta? e poi per gli accertamenti con importi elevati, basterà pagare i 3.000 euro di prima rata per poter accedere alla possibilità di ricorso?

- la seconda possibilità è quella di non pagare e presentare ricorso: sicuramente lo stesso verrà dichiarato inammissibile con decreto del PRESIDENTE DELLA COMMISSIONE PROVINCIALE, e quindi si farà reclamo al collegio e successivamente si potrà impugnare la sentenza di conferma di inammissibilità per altri due gradi di giudizio (magari aspettando eventuali dichiarazioni di incostituzionalità della norma o eventuali dietro front del Ministero).

**Parere**

Con l'articolo da Lei citato ho voluto criticare un modo assurdo di legiferare che, per costringere il contribuente a fare i condoni, mette sotto i piedi i più elementari diritti di difesa.

Sono d'accordo con la seconda soluzione da Lei suggerita.

Per quanto riguarda, poi, il processo tributario, è necessario un deciso intervento legislativo per porre veramente sullo stesso piano processuale il fisco ed il contribuente, con le modifiche che ho suggerito.

n. 20 - 24/11/2003

**Condono fiscale - Omesso o ritardato invio della dichiarazione dei redditi per via telematica. I**

**Quesito**

Le chiedo un parere tecnico circa una disattenzione occorsa in studio.

Ci siamo accorti che una dichiarazione dei redditi dell'anno 1999 da presentarsi per via telematica nel 2000 non è mai stata inviata, o almeno così risulta all'agenzia delle entrate.

E' stata osservata la stampa della stessa e l'impegno da parte dello studio ad inviare per via telematica e nei modi di legge la dichiarazione.

Il contribuente ha ricevuto rettifica sulla dichiarazione successiva a seguito della non presentazione della dichiarazione precedente.

Abbiamo cercato copia della ricevuta che non si trova e pertanto abbiamo il sospetto che la dichiarazione non sia mai partita. Abbiamo presentato atto di autotutela all'agenzia delle entrate competente che ci ha richiesto solo ed esclusivamente copia della ricevuta pena la inammissibilità della dichiarazione.

Preciso che abbiamo sollevato quanto disposto nella circolare 21 dell'agenzia delle entrate dove la responsabilità è dello studio e non del contribuente che ha ottemperato ai suoi compiti. L'agenzia non ritiene di doversi assumere la responsabilità e rimanda alla Commissione Tributaria competente al momento che verrà emessa cartella esattoriale.

Cosa ne pensa e come posso agire in modo più incisivo?

Inoltre, lo studio ha provveduto a presentare domanda di condono tombale, con la stessa ha sanato l'eventuale disattenzione avuta nell'aver compilato esattamente la dichiarazione nei modi e nei termini ma avendo avuto la disattenzione di non inviarla.

## **Parere**

L'art. 3, sesto comma, del Decreto presidenziale n. 322 del 1998, nel testo in vigore fino al 31/12/2001, prevedeva che il soggetto incaricato dell'invio telematico rilasciasse al contribuente o al sostituto d'imposta la ricevuta di presentazione della dichiarazione nonché copia della dichiarazione contenente l'impegno a trasmettere, in via telematica, all'Amministrazione finanziaria i dati in essa contenuti.

In caso di omesso o ritardato invio della dichiarazione medesima, le conseguenze tributarie ricadevano esclusivamente sull'intermediario, che doveva rispondere per tale comportamento della sanzione prevista dall'art. 7-bis del D.Lgs. n. 241 del 09/07/1997 (da 516,46 euro a 5.164,57 euro).

Questa sanzione, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, non ha carattere tributario ma amministrativo (circolare n. 195 del 24/09/99), per cui alla stessa non possono essere applicati i principi stabiliti dal D.Lgs. n. 472 del 18/12/97 né può operare l'Istituto del ravvedimento operoso previsto dall'art. 13 del citato D.Lgs. n. 472.

Secondo me, invece, la suddetta sanzione ha natura tributaria perchè collegata ad adempimenti fiscali; di conseguenza, non solo sono applicabili le disposizioni del citato D.Lgs. n. 472 ma, oltretutto, è applicabile l'art. 9, comma 10, lettera b), della Legge n. 289 del 27/12/2002 (condono automatico), in base al quale la presentazione della domanda di condono estingue le sanzioni amministrative tributarie, comprese quelle accessorie.

n. 31 - 16/01/2004

## **Chiarimenti su ammissibilità 'condono tombale'.**

### **Quesito**

Impresa individuale che non ha presentato ancora la dichiarazione dei redditi per l'anno 2002 (UNICO 2003), -la presenterà tardivamente entro i 90 giorni dal 31.10.03 - e che non ha aderito a nessuna forma di condono.

Attualmente ha maturato la decisione di aderire al condono ai sensi dell'art. 9 della L. 289/02. La recente circolare obbliga, però, a ricomprendere, per la modalità di integrazione scelta e per i soggetti che non hanno aderito al condono in precedenza, anche l'anno 2002.

Si chiede se il soggetto, a questo punto, è escluso dalla possibilità di presentare la dichiarazione integrativa ex art. 9/289 o se può presentarla considerando omessa la dichiarazione relativa all'anno 2002 versando l'importo previsto dalla sanatoria per le dichiarazioni omesse.

### **Parere**

La legge n. 350 del 22/12/2003 (in G.U. n. 299 del 27/12/2003-supplemento n. 196/L-FINANZIARIA 2004), nel modificare l'art. 9 della Legge n. 289 del 27/12/2002, ha ricompreso il periodo d'imposta 2002 tra gli anni condonabili con definizione automatica.

La modifica riguarda solo l'estensione del periodo d'imposta, mentre rimane inalterata la disciplina giuridica del c.d. condono automatico.

Pertanto, in risposta al quesito che mi è stato posto, l'impresa può regolarmente presentare il condono automatico ex art. 9 L. n. 289/02 cit., entro il 16 marzo p.v., perchè ha presentato la dichiarazione per gli anni precedenti; logicamente, solo per l'anno 2002, dovrà versare l'importo previsto dalla sanatoria per le dichiarazioni omesse.

Infatti, nel caso di omessa presentazione di una delle dichiarazioni, è dovuto, per ciascuna di esse e per ciascuna annualità, un importo pari a:

- 1.500 euro, per le persone fisiche;
- 3.000 euro, per le società ed associazioni.

n. 69 - 28/02/2004

### **Liti potenziali di cui all'art.15 L.289/2002 e all'art.48 L.350/03.**

#### **Quesito**

Avrei bisogno di un parere in merito alla definizione delle liti potenziali di cui all'art.15 L.289/2002 e all'art.48 L.350/03.

La situazione in oggetto è la seguente.

Notifica nel corso del mese di ottobre del 2004 di un avviso di accertamento relativo all'anno 1998 e scaturente da un Pvc notificato anteriormente alla data del 01/01/2003 (termine di riferimento delle liti potenziali ex art.15); per il predetto accertamento è stato presentato accertamento con adesione nei termini dei 60 giorni in modo da verificare eventuali modifiche in corso nella disciplina dell'art.48 L.350/03 in tema di annualità definibili.

Purtroppo, ad oggi, gli avvisi di accertamento notificati nel corso del 2004, ma relativi ad annualità precedenti all'esercizio in corso al 31/12/2002 non sono definibili in base all'art.48 (l'ennesima incongruenza di un sistema dei condoni che tratta in maniera disuguale due tipologie simili di sanatoria: art.15 e art.16, per intenderci).

Tuttavia, la non definibilità di tali atti di accertamento, esclude anche che gli stessi costituiscano causa ostativa ai condoni di cui agli art.7, 8 e 9 legge 289/02 e suc. mod.

Nel caso da me prospettato, però, la presenza del Pvc 'osta' a tali definizioni per l'anno in questione.

La soluzione potrebbe essere la seguente:

Procedere alla definizione del citato Pvc ai sensi dell'art.15 Legge 289/02, in quanto non definito alla data del 01/01/2003; in questo modo si sanerebbe definitivamente l'annualità in oggetto (1998), neutralizzando nel contempo gli effetti dell'avviso di accertamento notificato nel corso del 2004; tale deduzione mi sembra possa ricavarsi in maniera univoca dalle circolari emanate dal Ministero nel corso del 2003, le quali fanno ancora fede per i 'vecchi' condoni.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono perfettamente d'accordo con la tesi da Lei prospettata.

Infatti, anche alla luce della recente circolare n. 7/E del 18/02/2004 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, l'art. 2, comma 48, della legge Finanziaria 2004 estende soltanto agli atti relativi al periodo d'imposta in corso alla data 31/12/2002 l'ambito di applicazione della definizione prevista dall'art. 15 della legge n. 289/2002.

Di conseguenza, Lei può definire il citato pvc ai sensi dell'art. 15 e, così facendo, neutralizzerà gli effetti dell'avviso di accertamento notificato nel corso del 2004 e riferentesi al periodo d'imposta 1998.

Infine, per una panoramica dei condoni fiscali, anche alla luce delle recenti modifiche legislative, La rinvio al mio ultimo quadro sinottico, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 74 - 11/03/2004

### **Art. 9-bis della legge n. 289 del 27/12/2002.**

#### **Quesito**

Un contribuente ha definito l'i.r.pe.f. anno 1999, scaturente da riliquidazione ex art. 36 ter D.P.R. 600/73 (in buona sostanza il contribuente aveva erroneamente conteggiato due volte una medesima ritenuta di acconto su prestazioni professionali), ai sensi del disposto dell'art. 9 bis L. 289/2002. Successivamente l'Agenzia delle Entrate ha provveduto ad iscrivere a ruolo l'imposta de qua, con relativi interessi e sanzioni.

L'Agenzia delle Entrate Ufficio di Roma 3, attraverso un proprio funzionario, si è pronunciata ritenendo priva di efficacia la domanda di definizione, legittima la conseguente iscrizione a ruolo e, 'al danno la beffa', irripetibili le somme versate (imposta ed interessi) a seguito della domanda di definizione.

Il dr. Roberto Fanelli (Corriere Tributario - IPSOA) si è già espresso positivamente rispetto alla estensibilità della definizione ex art. 9 bis in ipotesi di somme dovute a seguito di riliquidazione ex art. 36 ter (v. rivista Corriere Tributario n. 10/2003 pag. 770), posizione che personalmente condivido.

Gradirei, laddove possibile, un Vostro ulteriore contributo sulla fattispecie sopra individuata.

### **Parere**

In merito al quesito che mi è stato posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 9-bis della legge n. 289 del 27/12/2002 prevede che le sanzioni di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 471 del 18/12/1997 non si applicano ai contribuenti e ai sostituti d'imposta che alla data, oggi, del 16 aprile 2004 provvedono ai pagamenti delle imposte o delle ritenute risultanti dalle dichiarazioni annuali presentate entro il 31/10/2002.

Ai fini dell'applicabilità della suddetta sanatoria, quindi, sono richieste soltanto le due condizioni sopra esposte.

Rientrano nella suddetta sanatoria anche le somme dovute in base alla liquidazione delle dichiarazioni annuali ai sensi dell'art. 36-ter D.P.R. n. 600/73.

Quanto sopra è stato correttamente esposto e chiarito dal Dott. Roberto Fanelli nell'articolo pubblicato su Corriere Tributario n. 10/2003 (pagg. 770-773); pertanto, personalmente, mi riporto a quanto scritto, in modo preciso e puntuale, nel suddetto articolo. Infine, l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate Ufficio di Roma 3 contrasta totalmente con la precisa disposizione di legge.

n. 76 - 15/03/2004

### **Condono dell'art. 12 della legge 289/2002**

#### **Quesito**

A seguito di accertamento ho pagato 100 milioni di lire; il concessionario pare per errore!!?? mi ha spedito il condono art 12 per soli 15 milioni per gli stessi anni come se non avessi già pagato. Potrei aderire al condono art 12 e chiedere il rimborso??

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che l'adesione al condono dell'art. 12 della legge 289/2002 non Le dà la possibilità di ottenere alcun rimborso.

Infatti, se l'avviso di accertamento è definitivo, non è dovuto alcun rimborso; se, invece, l'avviso di accertamento è in contestazione e l'iscrizione a ruolo è stata fatta a titolo provvisorio, anche in questo caso nessun rimborso è dovuto, a meno che la controversia non si concluda con una sentenza definitiva di accoglimento del ricorso ed annullamento totale dell'avviso di accertamento impugnato.

In questo caso, peraltro, non è mai dovuto il rimborso del condono pagato ex art. 12 sopra citato.

n. 80 - 18/03/2004

## **Condono art. 9-bis (omessi versamenti) - 1**

### **Quesito**

Con la Finanziaria 2004 la normativa relativa al condono art. 9-bis (omessi versamenti) ha avuto una importante evoluzione. Il comma 45 dell'art. 2 prevede - fra l'altro - che non si debba più tener conto del riferimento alle dichiarazioni annuali e, come specificato anche dalla circolare n. 7/E del 18/02/2004, l'unico riferimento è che i versamenti non siano stati effettuati all'01/01/2004; data limite di scadenza degli stessi.

E' corretto ritenere che si sia ampliato anche il tipo d'imposta condonabile (ossia INVIM - registro - successioni C.G.G.G. per vidimazione registri e libri soc. cap. ecc.)?

Se no quali sono i riferimenti normativi?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 9-bis condono, i contribuenti possono regolarizzare i ritardati od omessi versamenti soltanto delle imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali IVA, redditi, IRAP e 770, presentate entro il 31/10/2002, evitando la sanzione applicabile che, di norma, è quella del 30%.

Trattandosi normativa speciale, non è ammessa l'interpretazione analogica riferita ad altri tipi d'imposte non previsti dalla legge.

In materia di INVIM, registro e successioni è applicabile l'art. 11 della legge n. 289/2002 e successive modifiche ed integrazioni.

n. 81 - 18/03/2004

## **Condono art. 9-bis (omessi versamenti) - 2**

### **Quesito**

L'avviso bonario inviato dal Centro di servizio di Bari per minimum tax 1993 può essere condonato usufruendo delle norme di cui al comma 1° e 2° dell'art. 9-bis?

Si precisa che ad oggi non è stata notificata alcuna cartella esattoriale di pagamento.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, personalmente ritengo che, nella fattispecie, è applicabile l'art. 9-bis della legge n. 289/2002 e successive modifiche ed integrazioni, perchè, in sostanza, si tratta di regolarizzare omessi versamenti d'imposte, non ancora iscritte a ruolo, che risultano dalle dichiarazioni annuali presentate entro il 31/10/2002.

L'indicazione dei dati, ai fini della minimum tax, determinava già allora il pagamento di determinate imposte e, di conseguenza, il caso sopraesposto può inquadrarsi nell'omesso versamento.

n. 90 - 27/03/2004

## **Scadenze condoni fiscali**

### **Quesito**

Ho letto l'articolo su 'Il commercialista telematico' relativo al calendario dei condoni fiscali ed in particolare condono tombale per coloro che hanno effettuato versamenti utili al 2/10/2003... rata unica o minimo scadenza 16/4/2003...

Domanda: ma la scadenza non era stata prorogata al 16 MAGGIO 2003 ???

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1)ART. 8, comma terzo, primo periodo, della L. n. 289 del 27 dicembre 2002: 'l'integrazione si perfeziona con il pagamento dei maggiori importi dovuti entro il 16 marzo 2003'.

2)ART. 9, comma primo, L. n. 289 cit. richiama l'art. 8, comma terzo, per le modalità di presentazione della dichiarazione.

3)Con D.L. del 24 dicembre 2002, n. 282, convertito dalla L. n. 27 del 21 febbraio 2003 (in G.U. n. 44 del 22.02.2003 - S.O. n. 29), all'art. 5 - bis, primo comma, lett. b), n. 2, le parole '16 marzo 2003' sono state sostituite dalle seguenti '16 aprile 2003'.

Di conseguenza, il riferimento alla data del 16 marzo 2003 non deve essere mai preso in considerazione perché il suddetto termine non è mai entrato in vigore, in quanto, prima della scadenza, è stato immediatamente sostituito da quello del 16 aprile 2003, a seguito della citata legge n. 27 del 21 febbraio 2003. Di conseguenza, come prima ed unica data, bisogna prendere in considerazione soltanto quella del 16 aprile 2003.

4)Successivamente, dopo la scadenza della rata del 16 aprile 2003, si sono susseguite le ulteriori proroghe del 16 maggio 2003, 16 ottobre 2003 ed, inoltre, 16 marzo 2004, come precisato dalla Circolare n. 7/E del 18 febbraio 2004 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Generale Normativa e Contenzioso - , a pag. 6, par. n. 2; successivamente, il termine è stato prorogato al 16 aprile 2004.

5)In definitiva, dalla sommaria analisi storica dello sviluppo tortuoso e confusionario della normativa sui termini dei condoni fiscali, mi è parso opportuno, per non ingenerare ulteriore confusione, indicare la prima e vera scadenza, anche perché non mi è parso opportuno indicare tutte le proroghe, successivamente intervenute, altrimenti il quadro sinottico avrebbe perso di semplicità e chiarezza che, invece, ritengo necessarie per dare un'informazione chiara e corretta.

Oltretutto, se si dovevano indicare tutte le proroghe intervenute nel tempo, comprende bene che il quadro sinottico avrebbe perso di semplicità e chiarezza.

n. 93 - 29/03/2004

## **Condono art. 9-bis (omessi versamenti) - 3**

### **Quesito**

La ringrazio per il parere espresso in merito al quesito pubblicato il 18.03.2004 con riferimento al 'condono art. 9 bis (omessi versamenti) - 1', ma perdoni la mia insistenza.

Il richiamato comma 45 dell'art. 2 Legge 350/03 (finanziaria 2004) non è, a mio modesto parere, una norma di solo rinvio dei termini per l'adesione al condono degli omessi versamenti, bensì una riformulazione sostanziale del precedente testo e pertanto oltre che sganciare le imposte dalle relative dichiarazioni annuali (unico elemento che originava un chiaro riferimento ad irpef/irpeg/irap/add.li e iva)presentate alla data del 31.10.2002, ha (volutamente o meno) fissato come unico paletto l'omesso versamento alla data dell'1.1.2004 di (molto genericamente) 'imposte e ritenute'.

Nella vecchia formulazione della norma non vi era altra traccia se non il riferimento alle 'dichiarazioni annuali' che associasse gli omessi versamenti alle imposte dirette ed all'iva sopra citate, pertanto essendo venuto meno detto riferimento mi chiedevo se, il concetto di 'imposte e ritenute' non versate all'1.1.2004, potesse essere esteso ad altri tipi di imposte.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

E' vero quanto da Lei affermato, circa la diversa formulazione letterale della norma.

Infatti, l'art. 2, comma 45, della legge n. 350/2003 (Finanziaria 2004) fa riferimento ai pagamenti delle imposte e delle ritenute dovute alla data di entrata in vigore della citata legge, senza fare esplicito riferimento ai pagamenti delle imposte o delle ritenute risultanti dalle dichiarazioni annuali presentate entro il 31 ottobre 2003, secondo la formulazione dell'art. 9-bis a seguito delle modifiche introdotte dal decreto legge 24/12/2002, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 27 del 21/02/2003 (in G.U. n. 44 del 22/02/2003 - S.O. n. 29).

Il problema, però, è quello di vedere se la vera interpretazione del legislatore è stata quella di modificare strutturalmente la norma rispetto alla originaria formulazione oppure se trattasi soltanto di un refuso legislativo (caso non raro nell'affluvio normativo che c'è stato nella materia), nel senso di prorogare soltanto i termini, lasciando inalterate le condizioni ed i presupposti originariamente previsti.

Infatti, nell'interpretazione della norma bisogna tener conto non soltanto della formulazione letterale della stessa ma, soprattutto, della volontà del legislatore (c.d. 'voluntas legis', art. 12 delle preleggi al codice civile).

In definitiva, trattandosi peraltro di normativa speciale per la quale non è prevista interpretazione estensiva o analogica, in assenza di precisi chiarimenti ministeriali, che peraltro si attendono di giorno in giorno, e di eventuali interpretazioni autentiche da parte del legislatore, non è chiaro come debba intendersi effettivamente la nuova formulazione legislativa e, per tale motivo, ho preferito un'interpretazione cautelare, proprio in assenza dei necessari chiarimenti di cui sopra.

n. 101 - 04/04/2004

## **Quale norma vieta il tombale in presenza di procedimento penale. I parte**

### **Quesito**

Ad S.r.l. - maggio 2003 - notifica procedimento art. 8 Dlgs. 74/2000 per gli anni 1999 Lit. 43.000.000 e 2000 Lit. 127.600.000.

Condono tombale (art. 9 comma 14 lettera b L.289) precluso per artt. 2-3-4-5-10 DLGS 74/2000.

Non si parla dell'art. 8.

Quale norma vieta il tombale in presenza di procedimento penale art. 8 Dlgs. 74/2000?

E' possibile usufruirne soprattutto in riferimento alla sentenza del Tribunale di Viterbo (vedi sole 24 ore del 26/2/04 pag.27) che estende la sanatoria anche alla società emittente della fatture false?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 9, comma 10, lett. c), della legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modifiche ed integrazioni, stabilisce che il perfezionamento della procedura prevista per il condono tombale esclude la punibilità per i soli reati tributari di cui agli artt. 2, 3, 4, 5 e 10 del D.Lgs n. 74 del 10/03/2000, nonché per i reati connessi; l'esclusione di cui sopra non si applica in caso di esercizio dell'azione penale della quale il contribuente ha avuto formale conoscenza entro la data di presentazione della dichiarazione per la definizione automatica.

Infatti, nel successivo comma 14, lett. b), lo stesso succitato articolo conferma che le disposizioni del condono tombale non si applicano qualora sia stata esercitata l'azione penale per gli illeciti di cui alla precedente lett. c), come sopra indicati, della quale il contribuente ha avuto formale conoscenza entro la data di presentazione della dichiarazione per la definizione.

Di conseguenza, alla luce di quanto tassativamente previsto dall'art. 9, risulta chiaro che:

1) il condono tombale può essere sempre presentato anche in presenza della contestazione del reato di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 74 cit., cioè emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, proprio perchè la suddetta fattispecie di reato non è prevista tassativamente come causa ostativa;

2) al tempo stesso, però, la presentazione della domanda di condono tombale non esclude la punibilità del delitto di cui al citato art. 8, proprio perchè la lett. c) del comma 10 sopra indicato non

ne esclude la punibilità;

infatti, le cause ostative all'accesso al condono, e di conseguenza le ipotesi di esclusione della punibilità, valgono soltanto in relazione alle specifiche ipotesi di reato di natura tributaria previste tassativamente dalla legge, perchè non c'è alcun spazio di operatività per ipotesi criminose diverse da quelle specificatamente previste dall'art. 9, commi 10 e 14, sopra citati (in tal senso, anche circolare dell'Agenzia delle Entrate del 21/02/2003 n. 12/E, paragrafo 2.6.4, pag. 40).

In definitiva, quindi, Lei può regolarmente presentare la domanda di condono in forma automatica per gli anni 1999-2000 ma la stessa non comporta l'esclusione della punibilità per il delitto di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 74/2000 cit., contestato per gli stessi anni.

Per quanto riguarda la sentenza del tribunale di Viterbo, commentata in Il Sole-24Ore del 26/02/2004, pag. 27, Le confermo che, personalmente, sono d'accordo, anche se riconosco che l'interpretazione, interessante ed ardita, può confliggere con la volontà del legislatore di escludere tassativamente l'ipotesi di cui al più volte citato art. 8.

In ogni caso, il problema esiste, perchè delle due l'una : o si accetta l'interpretazione dei giudici di Viterbo, nel senso che la non punibilità va estesa anche al concorrente esterno, oppure si possono eccepire questioni d'incostituzionalità per evitare differenti trattamenti normativi tra l'emittente e l'utilizzatore delle fatture false.

Infine, per una panoramica generale dei condoni fiscali e delle relative questioni penali, La rinvio ai miei quadri sinottici, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) ed inseriti anche nei prodotti Ipsoa on-line.

n. 103 - 05/04/2004

## **Condono tombale per il periodo 1997/2001**

### **Quesito**

Una Sas ha presentato condono tombale per il periodo 1997/2001, sia per le imposte dirette che per l'IVA.

Per difetto di coordinamento fra due diversi professionisti, per l'anno 1999, accertato ai fini IVA e ritualmente opposto, ha anche presentato sanatoria per lite pendente.

Si chiede:

- 1) il condono tombale, comprendendo per il 1999 anche l'IVA, può considerarsi errato e pertanto essere inficiato nel suo complesso (e quindi con esso anche la regolarizzazione delle scritture contabili)?
- 2) Si può, per effetto dell'ultima proroga, rettificare la prima istanza di condono tombale presentata e chiedere il rimborso di quanto pagato in più, o al limite compensare il maggiore esborso con l'ultima rata da pagare a giugno 2004?
- 3) E' forse più prudente rettificare comunque l'istanza di condono ed abbandonare quanto pagato in più con la prima istanza di condono tombale?

### **Parere**

Con la 'definizione automatica per gli anni pregressi' (cd. condono tombale) prevista dall'art. 9 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, i contribuenti interessati possono definire in modo automatico tutte le imposte sui redditi e assimilate, nonché anche separatamente l'imposta sul valore aggiunto, con riferimento ai periodi di imposta per i quali i termini di presentazione della dichiarazione sono scaduti entro il 31 ottobre 2002.

La legge 24 dicembre 2003, n. 350 (legge finanziaria per il 2004), precisamente l'art. 2, comma 44, ha esteso la definizione in discorso anche per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2002, a condizione che la relativa dichiarazione sia stata presentata entro il 31 ottobre 2003.

Occorre sottolineare che le suddette leggi sono espressione di due diversi condoni, anche se per molti versi sovrapposti, che riguardano periodo temporali diversi.

La differenza fondamentale tra le due disposizioni riguarda gli anni potenzialmente interessati dal condono: la proroga dei termini della legge 289/02 riguarda il periodo dal 1997 al 2001, mentre la nuova Finanziaria ha esteso, come suddetto, la sanatoria al periodo d'imposta 2002.

Fatta tale breve premessa, in merito al quesito posto, si precisa quanto segue:

1) L'art. 9, comma 1, della legge 289/2002 dispone che non necessariamente devono essere inclusi i periodi d'imposta per i quali, alla data del primo gennaio 2003, sia stato notificato o comunicato uno degli atti specificati nel comma 14, lettera a), dello stesso articolo, ossia processo verbale di constatazione con esito positivo, avviso di accertamento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto ovvero dell'imposta regionale sulle attività produttive, nonché invito al contraddittorio di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, per i quali è richiesta la preventiva definizione ai sensi degli art. 15 (definizione degli accertamenti, degli inviti al contraddittorio, dei processi verbali di constatazione) e 16 (chiusura delle liti fiscali pendenti).

In altri termini, la disposizione in commento prevede, quale causa ostativa per l'accesso alla procedura di definizione automatica, la notifica alla data del primo gennaio 2003 di un processo verbale di constatazione con esito positivo ovvero di un avviso di accertamento, nonché di un invito al contraddittorio previsto dall'art. 5 del decreto legislativo n. 218 del 1997, relativamente ai quali non è stata perfezionata la definizione di cui all'art. 15. Allo stesso modo, la causa di preclusione indotta dalla presenza di una lite avente ad oggetto un avviso di accertamento, può essere rimossa, qualora la controversia sia stata definita ai sensi dell'art. 16.

Come sancito anche dalla Circolare Ministeriale del 21 febbraio 2003, n.12/E, al paragrafo 3.2, ne consegue che, a seguito dell'avvenuta definizione dei predetti atti, il contribuente può non estendere la definizione ai periodi d'imposta interessati dai medesimi atti e, nello stesso tempo, può optare a ricomprendere, qualora ne abbia interesse, detti periodi nella dichiarazione.

Da tutto ciò scaturisce la piena validità della definizione e con essa la regolarizzazione delle relative scritture contabili poiché:

a) il contribuente poteva anche non includere affatto l'anno 1999 (per il quale era intervenuta la sanatoria di cui all'articolo 16 della legge 289/2002) relativamente però, si badi bene, alla sola imposta IVA;

b) il fatto di aver incluso anche l'annualità per la quale era intervenuta l'altro tipo di sanatoria, non inficia affatto la validità delle definizioni automatiche, potendosi considerare una scelta operativa ad abundantiam.

2) La disciplina generale in tema di condono fiscale prevede che nessuna dichiarazione integrativa in peius possa essere presentata, ma solo una dichiarazione in melius qualora il soggetto dichiarante sia incorso in errore.

Come precisato dalla Circolare n. 7/E del 18 febbraio 2004, al paragrafo 3.2.2, le scelte operate dal contribuente in materia di sanatorie fiscali sono irretrattabili e gli importi già corrisposti non possono essere scomputati dalle somme dovute, né possono costituire oggetto di rimborso.

Allo stesso modo, è da intendersi esclusa la compensazione prevista dall'art. 17 del decreto legislativo del 09/07/1997, n. 241 e succ. modificazioni.

3) Come precisato, nessuna rettifica deve essere operata ed il contribuente deve, con regolarità, continuare a pagare le rate dovute.

In particolare, come stabilito dall'art. 9, comma 12, della legge 289/2002, l'omesso versamento delle rate successive alla prima entro le date indicate, pur non determinando l'inefficacia della definizione, comporta, comunque, per il recupero delle somme non corrisposte a tali scadenze, l'applicazione delle disposizioni dell'art. 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/1973, n. 602, e successive modificazioni, e sono altresì dovuti una sanzione amministrativa pari al 30% delle somme non versate, ridotta alla metà in caso di versamento eseguito entro i trenta giorni successivi alla scadenza medesima, e gli interessi legali.

n. 104 - 06/04/2004

**Quale norma vieta il tombale in presenza di procedimento penale. II parte**

## **Quesito**

Nel ringraziarLa per la tempestività e la chiarezza della Sua risposta (parere: Quale norma vieta il tombale in presenza di procedimento penale. I parte), ritorno sul caso per sopraggiunte novità:

1) non si tratta di contestazione di reato ma di rinvio a giudizio del Presidente del C.d. A. di una cooperativa a r. l. imputato del delitto di cui all'art. 8 D.lgs. 74/2000 nella sua qualità;  
2) l'atto (recante avviso alla persona sottoposta alle indagini di chiusura delle indagini preliminari art. 415 bis. c.p.p. ed informazione di garanzia e sul diritto di difesa art. 369 bis c.p.p.) è stato notificato il 22/05/2003 dalla Procura della Repubblica.

Le chiedo, dopo le ulteriori informazioni, se quanto relazionato nella precedente risposta risulta ancora valido.

Infine, questa cooperativa operava sin dalla costituzione (1997) con un codice attività diverso da quello imputabile all'attività reale.

Le chiedo se posso - prima della stesura condono tombale, ove ancora possibile - modificare il codice attività e rifare i parametri (attività non altrove classificate) ai fini della congruità.

## **Parere**

In merito ai chiarimenti che mi ha chiesto, Le preciso che non cambia nulla rispetto a quanto Le ho scritto in precedenza.

Infatti, la presentazione della domanda di condono in forma automatica non esclude la punibilità del delitto di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 74/2000, anchese notificato al Presidente della cooperativa.

Infine, per quanto riguarda l'altro chiarimento, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 9, comma 15, secondo periodo, della legge n. 289 del 27/12/2002, la definizione automatica non si perfeziona se essa si fonda su dati non corrispondenti a quelli contenuti nella dichiarazione originariamente presentata.

Infatti, la circolare ministeriale n. 12/E del 21/02/2003 dell'Agenzia delle Entrate, al paragrafo 3.6.8, ha chiarito che in sede di definizione non potranno essere modificate le indicazioni per effetto delle quali in dichiarazione il contribuente si è ritenuto assoggettabile ad uno studio di settore o a parametri previsti per un codice di attività erroneamente indicato; in questo caso, si fa riferimento sempre allo studio di settore o al parametro originariamente applicato, anche se il codice di attività è errato.

n. 105 - 06/04/2004

## **Definizione omessi versamenti art.9 bis legge 289/02 ed art.2 comma 45 legge 350/03**

### **Quesito**

In merito alla possibilità di rateizzare gli importi eccedenti i 3.000,00 euro (persone fisiche ed i 6.000,00 (persone giuridiche) come deve comportarsi un contribuente che non ha usufruito del precedente condono previsto dall'art.9 bis in riferimento agli importi da rateizzare?

Il limite di euro 3.000,00 è da intendersi per ogni periodo d'imposta o sull'importo complessivo dovuto per più periodi d'imposta?

Con il precedente condono art.9 bis erano definibili solo gli omessi versamenti riferiti alle dichiarazioni presentate entro il 31.10.2002 (quindi in pratica gli anni d'imposta fino al 2001), con specifica disposizione riguardante il limite di euro 3.000,00 per ogni periodo d'imposta.

Il comma 44 dell'art.2 della legge 350/03, nell'estendere la definizione degli omessi versamenti a tutti i pagamenti non effettuati al 1° gennaio 2004 (quindi in pratica anche quelli omessi negli anni 2002/2003), fa riferimento al limite di euro 3.000,00 senza specificare .... per ogni periodo d'imposta ....

Come deve essere interpretata tale disposizione?

In altre parole, chi non ha usufruito del precedente condono deve versare 3.000,00 euro per ogni anno e rateizzare gli importi eccedenti oppure deve versare euro 3.000,00 in totale e rateizzare tutta

la parte eccedente in riferimento all'importo complessivamente dovuto, indipendentemente dai periodi d'imposta interessati?

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La circolare n. 7/E del 18/02/2004 dell'Agenzia delle Entrate, al paragrafo 4, nel commentare l'art. 9-bis ha chiarito quanto segue:

1) per la normativa di cui alla legge n. 289/2002, qualora gli importi dovuti eccedano, per ciascun periodo d'imposta, 3.000 euro per le persone fisiche o 6.000 euro per gli altri soggetti, il contribuente ha facoltà di rateizzare le eccedenze in tre rate di pari importo, maggiorate degli interessi legali a decorrere dal 17/10/2003;

2) invece, per la normativa di cui alla legge n. 350/2003 (Finanziaria 2004) si amplia la portata del citato art. 9-bis, comma 1, in quanto la definizione degli omessi o tardivi versamenti è ora subordinata alla sola circostanza che il termine per il pagamento dei medesimi versamenti sia scaduto al primo gennaio 2004; ne consegue, ad esempio, che può essere definito anche l'omesso versamento dell'acconto IVA, dovuto entro il 27/12/2003. Con riguardo alla definizione prevista dalla citata legge finanziaria 2004, è ora possibile rateizzare gli importi complessivamente dovuti, indipendentemente dai periodi d'imposta interessati, se superiori a 3.000 euro per le persone fisiche o a 6.000 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

In tale evenienza, il D.M. 16/01/2004 ha disposto che l'eccedenza può essere versata in tre rate di pari importo, maggiorate degli interessi legali a decorrere, oggi, dal 17/04/2004 (a seguito della proroga al 16/04/2004), entro le seguenti date:

- 21 giugno 2004;
- 16 settembre 2004;
- 30 novembre 2004,

salvo che i suddetti termini non siano rideterminati con un provvedimento ministeriale di prossima pubblicazione.

Infine, si rammenta che, per il calcolo degli interessi, il decreto ministeriale dell'01/12/2003 ha fissato la misura del saggio legale al 2,50%, a decorrere dal primo gennaio 2004.

Per una panoramica generale dei condoni fiscali e del relativo calendario, La rinvio ai miei quadri sinottici, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 106 - 08-04-2004

## **Riapertura dei termini del condono**

### **Quesito**

Una società, mia assistita, ha subito una verifica della Guardia di Finanza che ha contestato il mancato rilascio di ricevute fiscali per due anni consecutivi.

L'Ufficio IVA ha applicato, per ciascun anno, per la infrazione 1/3 del massimo e per le altre la stessa sanzione ridotta al 15% (il massimo è di £. 1.800.000).

Tali accertamenti, per quanto riguarda tale infrazione, sono stati contestati tramite ricorso ma non sono stati condonati (è stata condonata l'evasione accertata), in quanto tale misura contrastava con quanto emergeva dalla Riunione degli Ispettori Compartimentali del 4, 5, 6, marzo 1992.

Ora il problema si ripropone con la riapertura dei termini del condono.

Sulla base della nuova legislazione sulle sanzioni, si può supporre una richiesta di pagamento inferiore al 30% prevista dalla Legge sul condono?

In attesa d'un Vostro quanto autorevole quanto graditissimo parere invio, distinti saluti.

## **Parere**

Preliminarmente, giova sottolineare il fatto che il quesito sottoposto alla mia attenzione appare

alquanto generico.

Per poter, infatti, addivenire ad una chiara, quanto mai lineare soluzione, avrei, indubbiamente, bisogno di dati più puntuali e precisi.

Orbene, fatta tale breve premessa, in merito al quesito suesposto, Le comunico quanto segue:

1) da quanto riferitomi, avendo condonato l'evasione accertata, rimane in piedi la lite riguardante le relative sanzioni contestate.

Infatti, la legge del 27 dicembre 2002 n. 289 ha previsto, all'articolo 16, la possibilità di definire le liti fiscali pendenti.

La definizione può essere effettuata mediante il pagamento **entro il 16 aprile 2004** (termine così prorogato dall'art. 23-decies della legge 27 febbraio 2004, n. 47, in *G.U. n. 48 del 27 febbraio 2004*) di una somma pari a **150 €**, se il valore della lite è di importo fino a 2.000 €; ovvero, per le liti di importo superiore, di una somma pari al **10%** del valore della lite, in caso di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria; al **50%** di detto valore, in caso di soccombenza del contribuente; e al **30%**, nel caso in cui la lite penda ancora in primo grado e non sia stata resa alcuna pronuncia sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio.

Riguardo, poi, la situazione in esame, la Circolare Ministeriale del 21 febbraio 2003, n. 12/E è molto chiara nel precisare (paragrafo 11.3.8) che sono definibili le sanzioni collegate a un tributo non più in contestazione.

Infatti, la controversia relativa alle sole sanzioni è da considerare, a tutti gli effetti, **autonoma**.

Orbene, alla luce della normativa suesposta, essendo ancora in corso il procedimento relativo alle sole sanzioni (essendo stata, probabilmente in virtù di vecchi condoni, condonata solo l'imposta contestata), il contribuente può definire la situazione pendente, avvalendosi dell'art. 16 della legge 289/2002, versando **entro il 16 aprile 2004 il 30% del valore della lite** (individuato nella somma delle sanzioni), poiché dal quesito posto non è dato sapere se alcuna pronuncia ci sia stata in merito.

2) Se non si dovesse addivenire alla soluzione di cui sopra e, di conseguenza, il procedimento pendente dovesse fare il suo corso, appare opportuno capire, alla luce della nuova normativa in tema di sanzioni (D. Lgs. del 18 dicembre 1997, nn. 471-472), quale sarebbe la legge applicabile al caso di specie.

Da quanto è possibile evincere dal quesito, la sanzione irrogata, per la contestazione in esame, era disciplinata dall'art. 8 della legge n. 249 del 1976, modificato dalla legge n. 71 del 1980, per il quale la mancata emissione della ricevuta è punita con una pena pecuniaria da £. 400.000 a £. 1.800.000.

L'art. 6, comma 2, del decreto legge 1 ottobre 1982 n. 697, poi, per temperare il cumulo materiale, in caso di mancata emissione di ricevute fiscali, prevedeva la possibile applicazione della pena pecuniaria pari **ad un terzo** del massimo della sanzione irrogabile per una sola violazione, **aumentata del 15%** per le altre violazioni, nel caso di identici illeciti commessi in esecuzione della **medesima risoluzione** (per medesima risoluzione deve intendersi una deliberazione generica iniziale preordinata ad uno stesso scopo, la quale viene meno quando l'elemento teleologico, che aveva guidato l'azione iniziale, si allontana completamente, rompendo l'identità e l'unità del disegno criminoso).

**Esempio:**

£. 1.800.000 x 1/3 = £. 600.000 (applicazione della pena pecuniaria pari ad un terzo del massimo della sanzione applicabile);

£. 600.000 x 15% x Y (Y = numero delle sanzioni contestate).

La nuova normativa, invece, disciplina la mancata emissione di ricevute fiscali con l'art. 6, comma 3, del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471 che, nella sua originaria formulazione, comminava la sanzione pari al **15%** dell'importo non documentato. A seguito delle modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. b), n. 3 del decreto legislativo n. 203/1998, la sanzione prevista dalla norma in commento è oggi pari al **100%** dell'imposta corrispondente all'importo non documentato, con un minimo di lire un milione (€ 516,46, così come previsto dal successivo comma 4).

**Esempio:**

- importo dell'imposta non documentato: pari a **€ 10.000**;
- la sanzione irrogata sarà: pari a **€ 10.000**.

Le sanzioni suddette, inoltre, saranno ulteriormente aggravate dalle disposizioni sancite dall'articolo 12, rubricato "concorso di violazioni e continuazione", del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e precisamente dal secondo e dal quinto comma che, rispettivamente, prevedono:

- a) l'applicazione di una sanzione che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave, aumentata da un quarto al doppio, per chi, anche in tempi diversi, commette più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione anche periodica del tributo;
- b) l'applicazione della sanzione base aumentata dalla metà al triplo, quando violazioni della stessa indole sono commesse in periodi di imposta diversi.

Quindi:

-sanzione base:	<b>€ 10.000,00;</b>	
-aumento di un quarto (presupponendo l'applicazione dell'aumento minimo):		<b>€ 2.500,00;</b>
<b>TOTALE</b>	<b>€ 12.500,00;</b>	
- aumento del 50% (presupponendo l'applicazione dell'aumento minimo):		<b>€ 6.250,00;</b>
<b>TOTALE</b>	<b>€ 18.750,00.</b>	

Fatto un parallelo tra la vecchia e la nuova disciplina, bisogna poi fare una distinzione a seconda che il fatto sia stato commesso entro il 31/12/1998 (giorno antecedente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 472/1997).

Secondo l'art. 3 del predetto decreto, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile; se la sanzione è già stata irrogata con provvedimento "definitivo", il debito residuo si estingue, ma non è ammessa ripetizione di quanto pagato.

Inoltre, se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge **più favorevole**, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto "definitivo".

Ai sensi dell'articolo 25 del decreto legislativo n. 472/97, le disposizioni dello stesso decreto, ivi comprese quelle del succitato art. 3, si applicano alle violazioni non ancora contestate o per le quali la sanzione non sia stata irrogata alla data del 1° aprile 1998 (quindi, in caso di procedimento "in corso" alla predetta data, le norme dell'art. 3 si applicano anche se, al 1° aprile 1998, la violazione è stata contestata o la sanzione è stata irrogata).

Orbene, alla luce delle considerazioni suesposte, ritenendosi applicabili le norme dell'art. 3 suddetto, essendo il provvedimento di irrogazione delle sanzioni non definitivo per procedimento ancora in corso, sarà applicabile (dopo gli opportuni calcoli suesposti), la legge che risulterà **più favorevole al contribuente**.

n. 107 - 08/04/2004

## **Condono omessi versamenti**

### **Quesito**

Una società ha presentato condono tombale 97-2001 e 2002 pagando i relativi importi.

Vorrebbe presentare il condono art. 9 -bis per iva 2001 non versata .

Nel redigere il quadro E degli omessi versamenti ci siamo accorti di non aver indicato nel quadro VL al rigo 29 relativo alla dichiarazione iva 2001 (UNICO 2002) l'importo di 7.000.000 relativa al versamento iva del I° trimestre 2001. Dal modello UNICO risulta quindi la seguente situazione:

IVA I° trimestre 21.095.000

IVA II° trimestre 27.224.000

IVA III° trimestre 29.032.000

IVA ANNUALE 66.364.000

Non avendo ancora ricevuto Comunicazione relativa al controllo automatizzato da dove poter evincere il minor debito come dobbiamo comportarci ai fini del condono art. 9-bis ? Occorre indicare al codice 6099 l'importo dichiarato e non versato o quello effettivo tenendo conto della mancata indicazione del versamento di £. 7.000.000.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La legge n. 350 del 24/12/2003 (c.d. Finanziaria 2004) ha ampliato, di fatto, la portata dell'art. 9-bis, comma 1, della legge n. 289 del 27/12/2002, in quanto la definizione degli omessi o tardivi versamenti è ora subordinata alla sola circostanza che il termine per il pagamento dei medesimi versamenti sia scaduto al 1° gennaio 2004, indipendentemente dalle risultanze delle dichiarazioni annuali presentate entro il 31/12/2002, come era previsto nell'originario art. 9-bis, comma 1, prima delle succitate modifiche; ne consegue, ad esempio, che oggi può essere definito anche l'omesso versamento dell'acconto IVA, dovuto entro il 27/12/2003 (così come chiarito dalla circolare n. 7/E del 18/02/2004, paragrafo 4, pagg. 31-32, dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso).

Alla luce delle modifiche normative come sopra indicate, risulta chiaro, secondo me, che non è necessario tenere conto delle dichiarazioni ma l'importante è indicare l'importo dichiarato e non versato, soprattutto tenendo conto dello spirito della norma, che è quello di consentire la sanatoria dell'omesso versamento.

n. 110 - 08/04/2004

## **Domanda di condono**

### **Quesito**

1) Vorrei sapere se un contribuente che ha ricevuto nel novembre del 2003 un avviso di rettifica sul valore di avviamento ai fini dell'imposta di registro, per un atto di cessione di azienda, stipulato in data nov.2001 e registrato nel gennaio 2002, possa definire oggi ai sensi dell'art.11 L.289/02, il valore della suddetta cessione con l'aumento del 25%.

2) I termini per l'accetamento ai fini delle imposte dirette, del maggior valore dell'avviamento (di cui si è richiesta la tassazione separata) dichiarato nella dichiarazione dell'anno 1998 scadono il 31/12/2005 per coloro che non si sono avvalsi degli istituti definitori della L.289/02? ed inoltre se venisse effettuata l'integrativa semplice sia per il reddito d'impresa che per quello soggetto a tassazione separata per l'anno 1998, i termini per l'accertamento sarebbero scaduti il 31/12/2003?

## **Parere**

In merito ai due quesiti che mi sono stati posti, faccio presente quanto segue.

A) In risposta al quesito di cui al numero 1), occorre precisare che:

- l'art. 11, comma 1, della legge n. 289, del 27/12/2002 consente la definizione agevolata, ai fini dell'imposta di registro, per tutti gli atti pubblici formati entro la data del 30/11/2002, con l'aumento del 25%, a condizione che non sia stato notificato avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta alla data dell'01/01/2003;

- l'art. 2, comma 46, della legge n. 350 del 24/12/2003 (Finanziaria 2004), invece, estende il suddetto beneficio agli atti pubblici formati entro il 30/09/2003, prevedendo, altresì, che la definizione non è consentita se entro il 1° gennaio 2004 sia stato notificato avviso di rettifica e liquidazione; si può, dunque, osservare che il beneficio in esame vede ampliato il proprio ambito temporale di riferimento di 10 mesi (dal 30/11/2002 al 30/09/2003);

- le diverse normative sul condono (la legge n. 289/2002 e la legge n. 350/2003) sono autonome ed indipendenti, tanto è vero che, pur mantenendo il diverso impianto legislativo, possono sovrapporsi, così come chiarito dalla circolare n. 7/E del 18/02/2004 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

Alla luce di tutto quanto sopra esposto e chiarito, nell'ipotesi che mi è stata prospettata bisogna fare esclusivo riferimento alla normativa di cui alla citata legge n. 289/2002; di conseguenza, poichè l'atto si è formato entro il 30/11/2002 e poichè alla data dell'01/01/2003 non è stato notificato alcun

avviso di rettifica (notifica che, invece, è avvenuta soltanto nel novembre 2003) la domanda di condono può essere regolarmente fatta con l'aumento del 25%, non essendoci alcuna causa ostativa tassativamente prevista dal più volte citato art. 11 della legge n. 289/2002.

B) Per quanto riguarda il quesito di cui al numero 2), occorre preliminarmente chiarire che per la definizione della tassazione separata bisogna fare il condono di cui all'art. 8 della legge n. 289/2002 (c.d. integrativa semplice).

La presentazione della domanda di condono impedisce la proroga dei due anni per gli accertamenti da parte degli uffici fiscali.

Secondo me, la presentazione oggi della domanda di condono può avere effetti retroattivi (ex tunc) e, pertanto, nel caso prospettato si verificherebbe la decadenza già alla data del 31/12/2003 (senza la proroga biennale sino al 31/12/2005).

Devo chiarire, però, che trattasi di un' interpretazione personale ed in proposito si è in attesa di un chiarimento ministeriale, come peraltro richiesto nell'articolo di Dario Deotto pubblicato in Il Sole-24Ore di oggi, mercoledì 07/04/2004, a pag. 22.

n. 112 - 14/04/2004

## **Condono fiscale - Omesso o ritardato invio della dichiarazione dei redditi per via telematica. II**

### **Quesito**

Ho preso visione del parere dell'Avv. Villani del 24.XI.2003 su omesso o ritardato invio delle dichiarazioni dei redditi per via telematica.

Io mi trovo nella stessa situazione del quesito, con la sola differenza che gli anni in oggetto sono 'le dichiarazioni dei redditi dell'anno 2002' presentate nel 2003 e già sanzionate con verbale ispettivo.

Il condono tombale per gli anni pregressi l'ho già fatto, di conseguenza aderirò anche al condono per l'anno 2002.

Non so come posso rientrare nella fattispecie esaminata dall'avvocato in quanto l'anno 2003 è fuori condono.

In quale altro modo mi difendo per le sanzioni applicatemi?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, nel confermarLe la mia risposta al quesito del 24/11/2003, Le preciso che, secondo me, anche nella sua situazione, per l'anno d'imposta 2002, è applicabile l'art. 9, comma 10, lett. b) della legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modifiche ed integrazioni (condono automatico), in base al quale la presentazione della domanda di condono estingue le sanzioni amministrative tributarie, comprese quelle accessorie, da intendersi anche quelle riferite all'omesso o tardivo invio delle dichiarazioni dei redditi per via telematica, se collegate ad un periodo d'imposta definito con il condono.

n. 113 - 14/04/2004

## **Condono fiscale - Omesso o ritardato invio della dichiarazione dei redditi per via telematica. III**

### **Quesito**

Gentile Avvocato vorrei avere un suo parere sul seguente increscioso caso:

Per un disguido dello studio la dichiarazione Unico 2001 relativa all'anno imposta 2000 di un nostro cliente, non è stata trasmessa.

La stessa presentava dei crediti che sono stati regolarmente compensati nell'anno successivo.

Due giorni orsono a seguito di preavviso telematico di irregolarità relativo ad unico 2002, che riprendeva a tassazione i crediti compensati relativi ad unico 2001 non trasmesso, ci siamo accorti dell'accaduto.

Come sanarlo?

A) Possiamo inviare una dichiarazione integrativa, avvalendoci del condono pagando E 300, e 'ripristinare' in tal modo i crediti relativi all'anno 2000?

B) Assumerci le responsabilità come studio con le relative sanzioni trattandosi di dichiarazione ante DPR 435/2001.

In questo caso la dichiarazione, avendo il cliente l'impegno alla trasmissione da parte dello studio, dovrebbe essere considerata regolarmente presentata.

Però contattata la locale Agenzia delle Entrate ed esponendo la soluzione B) ha risposto che per loro trattasi sempre e comunque di dichiarazione omessa in quanto non figura nei loro terminali, con le relative conseguenze a carico del cliente.

Cosa fare? E' il caso di dire che non sappiamo che pesci prendere.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, una buona soluzione è quella da Lei indicata alla lett. A), nel senso di presentare, entro venerdì 16 c.m., la dichiarazione integrativa semplice, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8 della legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modifiche ed integrazioni.

Per una panoramica generale sui condoni fiscali, La rinvio ai miei quadri sinottici, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 114 - 14/04/2004

### **Vari quesiti sul condono fiscale.**

#### **Quesito**

Una ditta individuale ed una società Srl hanno aderito al primo condono relativo agli anni 1997/2001 come tombale ed attuando anche la regolarizzazione delle scritture contabili, la ditta individuale per gli anni 2000/2001 la società per l'anno 2001 ma la relativa regolarizzazione non è stata porta nel bilancio chiuso nel 2002 e neanche nell'unico 2003, la mia domanda è:

Posso usufruire del condono per l'anno 2002 e attuare la regolarizzazione delle scritture contabili avendo dimenticato in precedenza di indicarle in bilancio e nell'unico?

Posso utilizzare le liti potenziali per un avviso di accertamento avuto il 31/3/2003 e notificato il 21/7/2003 pervenuto a un libero professionista?

Una società Sas ha avuto notificato il 20/12/2002 un avviso di rettifica per l'anno 1997 posso inserirlo tra le liti pendenti art.16 o tra le liti potenziali art.15?

Posso sempre usufruire del condono come integrativa semplice per aumentare il reddito dei soci in seguito all'accertamento?

#### **Parere**

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Con il condono per l'anno 2002 può regolarizzare le scritture contabili, anche se in precedenza ha dimenticato di indicarle in bilancio e nell'Unico, anche perchè con la proroga del condono, attuata con la legge Finanziaria n. 350 del 24/12/2003, è possibile la correzione o l'integrazione di precedenti errori od omissioni.

2) Per rispondere al quesito di cui al numero due, circa la possibilità di utilizzare le liti potenziali per un avviso di accertamento avuto il 31/03/2003 e notificato il 21/07/2003, è necessario conoscere il periodo d'imposta cui si riferisce il suddetto avviso di accertamento; infatti:

- se relativo agli anni 1997-2001 (o IVA 1998-2001), non è necessario il condono ex art. 15 perchè

notificato dopo l'01/01/2003;

- se, invece, relativo all'anno 2002, bisogna adottare la procedura di cui al citato art. 15.

3) Per quanto riguarda la società SAS, se non ha presentato ricorso alla data dell'01/01/2003, dovrà definire la questione con il condono delle liti potenziali ex art. 15.

4) Tenuto conto, infine, della posizione autonoma dei soci rispetto alla società, salvo casi eccezionali, può sempre fare l'integrativa semplice per aumentare il reddito dei soci a seguito dell'accertamento fatto nei confronti della società.

n. 115 - 15/04/2004

## **Processo Verbale di constatazione**

### **Quesito**

Un'azienda ha un Processo Verbale di constatazione del 5 marzo 2001 con il quale rilevano l'emissione di fatture false per un importo complessivo di E 13.386,63 + IVA, E 26.277,33 per l'anno d'imposta 1998; successivamente in data 3 aprile 2003 l'Agenzia delle Entrate di Casarano notifica avviso di accertamento.

Si è proceduto a condonare il processo verbale di constatazione con l'art. 15 c.4 l.b sanzioni per un importo di E 2.628,00 e poi a condonare gli anni dal 1997 al 2001 con il condono tombale ai sensi dell'art. 9.

Si è seguita la procedura corretta?

Si doveva fare l'integrativa semplice anche per l'anno 1998 ai sensi dell'art. 8?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, posso confermarle la correttezza della procedura eseguita, ai sensi e per gli effetti dell'art. 15, poichè il processo verbale di constatazione era stato notificato in data 05/03/2001 e alla data dell'01/01/2003 non era pendente alcuna controversia tributaria.

Anche la presentazione del condono tombale è corretta per gli anni dal 1997 al 2001, in quanto è in facoltà del contribuente inserire nel condono tombale anche gli anni definiti con il precedente art. 15; invece, non si deve assolutamente fare il condono ai sensi dell'art. 8 (integrativa semplice), in quanto inutile e costoso.

n. 119 - 16/04/2004

## **Il condono sana il reato di cui all'art. 483 codice penale?**

### **Quesito**

Chiedo cortesemente come è possibile avere un'informazione di questo tipo:

una ditta individuale di demolizione auto, ha fatto condono tombale, legge 289 del 27.12.2002, presentato ante notifica della imputazione sotto specificata.

L'imputazione è:

fatto in atto pubblico art. 483 codice penale per aver venduto come pezzi di ricambio un'auto completa poi rimessa in circolazione.

Si chiede:

il condono sana questo tipo di reato penale?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il condono tombale ex art. 9, comma 10, lett. c), della legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modifiche ed integrazioni, esclude la punibilità

per il reato di cui all'art. 483 codice penale (falsità ideologica commessa dal privato in atto pubblico).

L'esclusione di cui sopra non si applica soltanto in caso di esercizio dell'azione penale della quale il contribuente ha avuto formale conoscenza entro la data di presentazione della dichiarazione per la definizione automatica, ai sensi e per gli effetti del succitato art. 9, comma 10, lett. c), ultimo periodo; questa condizione non si è verificata nel caso che Lei mi ha prospettato, e di conseguenza la domanda di condono esclude a tutti gli effetti la punibilità del succitato art. 483 c.p..

Per una panoramica generale dei condoni fiscali e dei rapporti di natura penale, La rinvio ai miei quadri sinottici, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 122 - 16/04/2004

### **Integrativa semplice**

#### **Quesito**

Le chiedo un parere per l'integrativa semplice.

Un mio cliente ha ommesso di presentare le dichiarazioni dei redditi per gli anni dal 1999 al 2002.

Ho preparato il condono ai sensi dell'art. 8 per gli anni dal 1999 al 2001.

Posso fare l'integrativa semplice anche per l'anno 2002?

Se non posso quale condono posso presentare per l'anno 2002?

Nel ringraziarla anticipatamente per il suo prezioso parere colgo l'occasione per salutarla distintamente.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, le preciso che l'unica possibilità per fare il condono è la presentazione dell'integrativa semplice ex art. 8 legge n. 289/2002, e successive modifiche ed integrazioni (legge n. 350/2003).

Infatti, l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi anche per l'anno 2002 comporta necessariamente la possibilità di presentare soltanto l'integrativa semplice.

n. 123 - 18/04/2004

### **Condono - interpretazione**

#### **Quesito**

Nella considerazione che tutte le tipologie di condono sono state prorogate, ivi compreso l'art. 15 della L. 289/02, ed equivocando sul periodo 'Relativamente al periodo di imposta in corso al 31/12/2002,.....' dell'art. 48 della L. 350/03, per un processo verbale di constatazione relativo all'anno 1999, notificato il 22/12/03, è stata calcolata l'imposta da condono ed eseguito il relativo versamento.

La circolare n. 7 del 18/02/04 precisa che, nel caso di liti potenziali, il condono riguarda esclusivamente l'annualità 2002.

Ritiene corretta l'interpretazione?

E se sì, il condono per il quale è stato eseguito il versamento dovrebbe ritenersi improponibile e quindi, anziché consegnare l'istanza di condono, andrebbe inoltrata una istanza di rimborso per pagamento di imposta non dovuta.

Diversamente, sarebbe opportuno presentare l'istanza di condono, attendere il rigetto e quindi chiedere il rimborso della somma impropriamente versata?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, ti preciso quanto segue.

L'art. 2, comma 48, della Legge n. 350 del 24/12/2003 ha esteso il condono agli atti relativi al periodo d'imposta in corso alla data del 31/12/2002.

Questa normativa si sovrappone a quella di cui alla legge n. 289 del 27/12/2002, nel senso che bisogna tenere distinti i diversi periodi d'imposta (1997-2001/2002) ed in funzione dei suddetti periodi bisogna applicare la relativa normativa condonistica.

In sostanza, per il periodo d'imposta 1999, un processo verbale di constatazione notificato il 22/12/2003 è ininfluenza ai fini della definizione ex art. 15 Legge n. 289/2002, perchè il suddetto processo verbale non era stato notificato alla data dell'01/01/2003; ciò, peraltro, è stato chiarito dalla circolare n. 7/E del 18/02/2004, al paragrafo 8, pagg. 41-42, dell'Agenzia delle Entrate-Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

Di conseguenza, per definire il periodo d'imposta 1999, è opportuno presentare la domanda di condono, alternativamente, ai sensi degli artt. 7-8 o 9 della succitata Legge n. 289/2002.

Infine, occorre tenere presente quanto disposto dall'art. 15, comma 6, cit. in base al quale la definizione non si perfeziona se essa si fonda su dati non corrispondenti a quelli contenuti negli atti di cui al primo comma dello stesso articolo; in ogni caso, non si fa luogo al rimborso degli importi versati che valgono quali acconti sugli importi che risulteranno eventualmente dovuti in base agli accertamenti definitivi.

n. 126 - 22/04/2004

## **Concetto di 'errore scusabile'**

### **Quesito**

Ho trovato il Suo indirizzo di posta elettronica su sito 'Il commercialista telematico'.

Ho avuto modo di conoscerla personalmente, Lei forse non si ricorderà di me, ad un convegno della C.U.G.I.T. a Brescia alcuni anni fa, nella cena finale, e mi faceva piacere salutarLa e magari instaurare un contatto telematico con Lei.

In quella occasione si discuteva di giustizia tributaria, delle innovazioni che andavano introdotte nella nostra legislazione per migliorare l'efficienza della giustizia sociale e tributaria....oggi stranamente invece ci troviamo a parlare di condoni, che con la giustizia tributaria ritengo abbiano poco a che fare.

Volevo una Sua interpretazione sul concetto di 'errore scusabile'.

Cosa significa in concreto?

L'Amministrazione in questo modo si riserva di interpretare caso per caso i vari errori che purtroppo sono stati e saranno commessi nella redazione delle dichiarazioni di condono?

Chi versa una somma e si accorge di aver commesso un errore nel calcolo, come deve comportarsi?

Le chiedo questo perchè mi trovo a dover risolvere un caso complesso per un nuovo cliente e non ci sono indicazioni precise dall'amministrazione finanziaria e quindi dobbiamo come al solito fare affidamento sul nostro intuito.

Comunque condoni a parte, mi andava di salutarLa e di instaurare con Lei un eventuale scambio di opinioni sulle questioni più delicate della nostra professione.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Nella circolare n. 12/E del 21/02/2003 dell'Agenzia delle Entrate, è stato precisato che l'errore può ritenersi scusabile ogni volta che il contribuente abbia osservato una normale diligenza nella determinazione del valore della lite e nel calcolo degli importi dovuti.

In sostanza, la fattispecie dell'errore scusabile ricorre in tutti i casi in cui sussistano condizioni di obiettiva incertezza o di particolare complessità del calcolo, che, peraltro, il giudice tributario dovrà valutare di volta in volta.

Oltretutto, con la circolare n. 17/E del 21/03/2003 dell'Agenzia delle Entrate, il principio dell'errore scusabile, nonostante ne sia fatta espressa menzione soltanto nella disposizione relativa alla

chiusura delle liti fiscali pendenti (art. 16 della legge n. 289/2002 e successive modifiche ed integrazioni), è applicabile anche a tutte le altre procedure di cui agli artt. 7, 8, 9, 9-bis, 12, 14, 15 e 16.

Infine, La ringrazio per le parole di cortesia e simpatia che ha voluto indirizzarmi; mi ricordo di Lei e sono contento del contatto telematico che vuole instaurare.

Con l'occasione, può registrarsi al mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) e dallo stesso può scaricare i quadri sinottici sui condoni fiscali che ho preparato per i prodotti IPSOA.

n. 146 - 14/05/2004

## **Proroghe ai condoni fiscali - parte I**

### **Quesito**

Vorrei sapere se le sembra giusto che per l'art. 12 della 289/02 sia stato adottato un criterio discriminante relativamente ai soggetti che hanno adempiuto al pagamento dell'80% prima e dopo il 25/6/2003.

Io che ho adempiuto al pagamento nel Maggio del 2003 nella misura dell'80% del debito propostomi dal Concessionario, ho diligentemente guardato lo scadenziario del sito dell'Agenzia delle Entrate (a tutt'oggi non ancora aggiornato a riguardo), non ho versare il residuo del 20% credendo che i benefici della proroga valessero per tutti i contribuenti, posso ancora sperare in qualche nuova disposizione?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

In effetti, le continue proroghe ai condoni fiscali hanno creato e stanno creando confusione e disorientamento tra i professionisti ed i contribuenti, in quanto il legislatore in questa materia ha voluto totalmente ignorare i principi dello Statuto del Contribuente circa la chiarezza e la comprensibilità della normativa fiscale.

Infatti, con l'ultima proroga, per quanto riguarda l'art. 12 della legge n. 289/02, è stato prorogato il termine per sottoscrivere l'atto di definizione con cui ci si impegna verso il concessionario a valersi della definizione agevolata con il pagamento del forfait del 25%, pagando contestualmente almeno l'80% delle somme dovute; in ogni caso, rimaneva fermo il termine del 16 aprile 2004 per il pagamento del residuo.

In sostanza, entro il 16 aprile si doveva pagare l'intero importo dovuto.

Soltanto per i contribuenti che non avevano eseguito, al 25 giugno 2003, alcun versamento, il residuo importo potrà essere versato entro il 18 aprile 2005, maggiorato degli interessi legali a partire dal 17 ottobre 2003.

Indubbiamente, questa situazione allucinante, che crea incomprensibili disparità di trattamento costituzionalmente censurabili, in quanto penalizza chi sino ad allora aveva scrupolosamente rispettato la norma, potrà essere contestata in sede contenziosa.

n. 147 - 14/05/2004

## **Proroghe ai condoni fiscali - parte II**

### **Quesito**

Innanzitutto la ringrazio per il parere espresso (parere: **Proroghe ai condoni fiscali - parte I**), avere un valido conforto professionale è sicuramente rincuorante.

Stamane ho abbozzato una raccomandata da indirizzare all'Agenzia locale .

Penso di poter invocare l'errore scusabile come giustificazione del tardivo pagamento.

Anche se le Circolari dell'Agenzia associano l'applicazione di tale fattispecie solo ad un errore sul calcolo del quantum per obiettiva incertezza o particolare difficoltà nel determinarlo, credo che in sede di un eventuale contenzioso possano essere delle scusanti anche la mancata chiarezza o le omissioni della stessa Agenzia nel pubblicizzare le scadenze dei pagamenti.

Io personalmente ho fatto affidamento sullo scadenzario del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate che non ancora è stato aggiornato in merito. Infatti alla casella in cui riporta la data per il versamento residuo a saldo, compare la dicitura di "data in via di definizione".

Inoltre, pur di rientrare in qualche modo nell'errore scusabile sul quantum, voglio giustificarmi dicendo che, avendo effettuato il versamento dell'80% in data 12/5 (il termine fu prorogato) e non in data 16/4 (data della mia sottoscrizione dell'adesione alla proposta del concessionario, nonchè iniziale termine ultimo), ero incerto se per quel frangente di tempo avrei dovuto versare somme aggiuntive.

Le sembrano assolutamente vane come giustificazioni?

So benissimo che l' "ignorantia legis non excusat", ma devo pure arrampicarmi in qualche modo!!!

Distinti saluti. merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

## **Parere**

In effetti, le continue proroghe ai condoni fiscali hanno creato e stanno creando confusione e disorientamento tra i professionisti ed i contribuenti, in quanto il legislatore in questa materia ha voluto totalmente ignorare i principi dello Statuto del Contribuente circa la chiarezza e la comprensibilità della normativa fiscale.

Infatti, con l'ultima proroga, per quanto riguarda l'art. 12 della legge n. 289/02, è stato prorogato il termine per sottoscrivere l'atto di definizione con cui ci si impegna verso il concessionario a valersi della definizione agevolata con il pagamento del forfait del 25%, pagando contestualmente almeno l'80% delle somme dovute; in ogni caso, rimaneva fermo il termine del 16 aprile 2004 per il pagamento del residuo.

In sostanza, entro il 16 aprile si doveva pagare l'intero importo dovuto.

Soltanto per i contribuenti che non avevano eseguito, al 25 giugno 2003, alcun versamento, il residuo importo potrà essere versato entro il 18 aprile 2005, maggiorato degli interessi legali a partire dal 17 ottobre 2003.

Indubbiamente, questa situazione allucinante, che crea incomprensibili disparità di trattamento costituzionalmente censurabili, in quanto penalizza chi sino ad allora aveva scrupolosamente rispettato la norma, potrà essere contestata in sede contenziosa.

Distinti saluti

n. 163 - 05/06/2004

## **Condono tombale**

### **Quesito**

Sono un agente di commercio (un lavoratore autonomo) ho fatto il condono tombale (1997-98-99-00-01-02) per la mia posizione personale!

Il problema è il seguente:

Ho lavorato per una società (una S.R.L.) nell'anno 2000-01 come rappresentante e basta!!, ho scoperto che la società è fallita perché l'amministratore ha fatto un casino dietro l'altro, evadendo il fisco ecc ecc..

Quando l'amministratore è stato rintracciato dalla guardia di finanza ha tirato in mezzo anche me (senza motivo!!! e non capisco il motivo!!!, visto che ero solo un rappresentante e basta ma si vede che voleva disculparsi per non rispondere alle conseguenze!! e si è inventato una storiella!!) comunque, Io avrò un processo perché mi vogliono dare l'amministrazione di fatto!! della società'.

Il quesito è questo: con il condono tombale che ho fatto sono tutelato da una eventuale persecuzione fiscale se mi dovessero dare l'amministrazione di fatto???

So già che non me la daranno mai!!!! perché dimostrerò che non ero io l'amministratore con prove oggettive e non con chiacchiere come ha fatto l'amministratore contro di me fino adesso, però per dormire tranquillo ho bisogno di sapere se con il condono tombale che ho fatto sono tutelato da una eventuale multa per l'iva che ha evaso la società, visto che l'amministratore di questa società ha evaso parecchia iva allo stato!!

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che la domanda di condono che ha presentato riguarda esclusivamente la Sua posizione fiscale di agente di commercio.

E' chiaro, quindi, che se gli organi accertatori dovessero dimostrare, logicamente con prove certe e documentali, che Lei è stato amministratore di fatto di una società, la domanda di condono non ha alcuna rilevanza, a meno che la società non abbia presentato un condono a suo titolo.

E' importante, quindi, che Lei dimostri nelle sedi competenti di non essere mai stato amministratore di fatto della società, soprattutto se questa non ha presentato a suo titolo una domanda di condono tombale.

n. 177 - 22/06/2004

## **Condono ex art. 9, c.3/bis**

### **Quesito**

Nell'apprezzare lo spirito con il quale ha predisposto e sviluppa gli argomenti su questo sito vi sono particolarmente grato in quanto, in una materia così ampia e frastagliata, Voi riuscite a fungere da punto di riferimento in molte controversie. Appunto in merito ad una potenziale insorgente controversia sono a chiederVi un parere professionale in merito alle conseguenze del condono ex art. 9, comma 3/bis della L. 289/2002.

L'azienda in questione ha un'attività di commercio di autoveicoli nuovi ed usati.

Tanto premesso la vicenda ha inizio con la verifica presso la sede della ditta degli ispettori della Dogana per il controllo incrociato dei mod. INTRA e si conclude con un PVC notificato il 15/10/2003 nel quale si contestano le seguenti infrazioni:

- 1) il riscontro di alcuni autoveicoli soggetti ad iva intracomunitaria, acquistati dall'estero, con errata registrazione sui registri iva del documento di acquisto;
- 2) il riscontro di alcuni autoveicoli sui quali il fornitore estero aveva annotato la dizione di merce soggetta al regime del margine, ma dai documenti in possesso della dogana non risultava.

Tale PVC si conclude con l'irrogazione delle sanzioni per la non corretta annotazione di cui al punto 1) e quindi il pagamento dell'IVA non regolarmente versata al momento della vendita dell'autoveicolo e un rimando, per quanto riguarda il punto 2) , a un più puntuale riscontro attraverso il corrispondente ufficio di dogana del paese del cedente.

Per la definizione del PVC si è aderiti al condono ex art. 15, comma 5, L. 289/2002 con il pagamento in misura ridotta dell'imposta evasa; ed inoltre si è aderito al condono tombale di cui all'art 9, comma 3/bis, L. 289/2002.

Oggi il contribuente ha ricevuto un invito a depositare tutti i documenti relativi a quanto era rimasto sospeso per la verifica (punto 2).

La domanda è la seguente:

- avendo aderito al condono tombale l'ufficio può proseguire nell'accertamento?

Grazie fin da ora.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che la presentazione delle domande di condono, ai sensi degli artt. 9 e 15 della legge n. 289/2002 e successive modifiche ed integrazioni, blocca qualunque attività di verifica e di accertamento limitatamente agli anni oggetto dei condoni stessi.

n. 225 - 02/09/2004

### **Definizione agevolata art. 11 (Finanziaria 2003)**

#### **Quesito**

E' possibile accedere alla definizione agevolata ai sensi dell'art.11 quando aumentando il 25% del valore del terreno non c'è imposta da versare, o meglio è uguale a quella già versata al tempo della registrazione dell'atto?

#### **Parere**

L'art. 11, comma 1, della legge n. 289 del 27/12/2002 prevede, ai fini delle imposte di registro, nonché delle altre imposte indirette, che i valori dichiarati sono definiti, ad istanza del contribuente, con l'aumento del 25% del valore dichiarato, senza fare alcun riferimento alle maggiori imposte da pagare, a differenza di quanto, invece, previsto tassativamente dal successivo comma 1-bis, dove si prevede il pagamento delle maggiori imposte.

Secondo me, quindi, dall'interpretazione letterale della suddetta norma non si rileva la condizione del pagamento di una maggiore imposta, a differenza di quanto previsto nel diverso caso disciplinato dal successivo comma 1-bis del citato art. 11.

Invece, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003 (punto 7.1.6), prevede il pagamento di maggiori imposte sia nelle ipotesi di cui al comma 1 sia nelle ipotesi di cui al comma 1-bis sopra citati.

n. 236 - 18/09/2004

### **Domanda di condono ex art. 12 legge n. 289/2002**

#### **Quesito**

Il quesito è il seguente:

A seguito di ruolo (cartella di pagamento) emesso da Centro di Servizio di Genova nell'anno 2000 conseguente alla liquidazione di una maggiore imposta irpef per l'anno 1993/1994 (lire 2.400.000), il contribuente ha presentato ricorso nei termini previsti dei 60 giorni e si è costituito in giudizio sempre nei successivi termini previsti.

In data 18.12.2003 è stata presentata istanza di rinuncia al ricorso in CTP per cessazione della materia del contendere ex art. 46 Dlgs 546/92 a seguito di adesione al condono, utilizzando l'art. 12 della legge 289/2002 (definizione dei carichi di ruolo pregressi, pagando contestualmente l'intero importo dovuto in base al condono (25% dell'intera somma iscritta a ruolo); la stessa istanza di rinuncia è stata altresì presentata presso l'Agenzia delle Entrate che per competenza ora gestisce le pratiche del Centro di Servizio.

Bisogna rammentare che alla data di adesione al condono non era ancora stata comunicata né la commissione né tantomeno la data di trattazione dell'udienza.

Alla data odierna il contribuente ha ricevuto avviso di trattazione del ricorso per il dicembre prossimo venturo.

Vorrei sapere cosa debbo fare alla luce di quanto sopra delineato?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che non deve compiere alcuna altra attività processuale, avendo già comunicato alla Commissione Tributaria competente la presentazione della domanda di condono ex art. 12 legge n. 289/2002; la Commissione dichiarerà l'estinzione del giudizio, ai sensi e per gli effetti dell'art. 16, comma 8, della citata legge n. 289/2002, a seguito

della comunicazione da parte dell'ufficio competente della regolarità della domanda di condono e del pagamento integrale di quanto dovuto.

n. 244 - 20/09/2004

## **Il condono fiscale 'si perfeziona' con il pagamento? - parte I**

### **Quesito**

Nel maggio del 2003 il mio consulente provvedeva a consegnarmi il modello di adesione al condono con impegno sottoscritto alla presentazione telematica nonché il modulo di versamento che veniva regolarmente pagato.

A seguito di invito a comparire del 6.2004 e relativo all'anno 1999 (condonato) potevo accertare che l'intermediario non aveva trasmesso la dichiarazione.

Ritiene che possa sostenere innanzi all'ufficio la tesi che comunque il condono si è perfezionato con il pagamento?

Sotto altro profilo Le evidenzio che comunque si è provveduto, nel luglio del 2004, a trasmettere la dichiarazione telematica.

Cosa pensa sulla sostenibilità della tesi che tale dichiarazione, ai sensi di quanto previsto dalla legge 322/98, sana l'omissione considerato che è pervenuta nel termine dei 90 giorni dalla nuova data di scadenza prevista a seguito della riapertura del condono per l'anno 2002 (ed a cui purtroppo non avevo aderito!) ?

E, infine, indipendentemente dai cavilli letterali, non ritiene che nel caso di specie siano evidentemente applicabili i principi generali della buona fede e della effettiva volontà del contribuente nonché dell'errore formale che non ha inciso sull'ammontare del tributo dovuto??

Confidando in una Sua pronta risposta esprimo i miei più vivi complimenti per il sito.

### **Parere**

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Le dichiarazioni integrative potevano essere presentate o in via telematica diretta o tramite intermediari abilitati, di cui all'art. 3, commi 2-bis e 3, del D.P.R. n. 322 del 1998.

A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare ministeriale n. 12/E del 21/02/2003 (punto 2.7, pagg. 41-42 e 43) ha chiarito che per quanto riguarda la tempestività delle dichiarazioni presentate in via telematica, si considerano tempestive le dichiarazioni integrative trasmesse entro i termini stabiliti dalla legge, ma scartate dal servizio telematico, purchè ritrasmesse entro i cinque giorni lavorativi successivi alla data contenuta nella comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che attesta il motivo dello scarto (in tal senso, vedi anche circolare ministeriale n. 195 del 24 settembre 1999).

In ogni caso, secondo me, anche in tema di condoni fiscali, proprio in assenza di un preciso divieto in proposito, è applicabile la normativa di cui all'art. 2, comma 7, del D.P.R. n. 322 del 22 luglio 1998, che stabilisce che sono considerate valide le dichiarazioni (da considerare tali anche quelle del condono) presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo.

2) In ogni caso, la definizione automatica 'si perfeziona' con il versamento per ciascun periodo d'imposta delle somme previste dall'art. 9, comma 2, della legge n. 289 del 27 dicembre 2002, e pertanto, secondo me, è l'effettivo pagamento, che dimostrando la volontà della parte di aderire al condono, determina la validità dello stesso.

n. 246 - 25/09/2004

## **Il condono fiscale 'si perfeziona' con il pagamento? - parte II**

### **Quesito**

Non posso che rimanere stupito di fronte alla celerità e puntualità con cui ha risposto al mio quesito (parere:[Il condono fiscale 'si perfeziona' con il pagamento? - parte I](#)).

Mi scusi se continuo a disturbarLa ma non riesco a comprendere dal tenore della Sua risposta se quella dichiarazione integrativa che fa riferimento ai termini del secondo condono, per intenderci quello del 2002, può ritenersi valida anche se non avevo esteso a tale annualità la sanatoria?

Leggevo da qualche parte che uno dei buchi del decreto che ha riaperto i termini del condono è da rinvenirsi proprio con riguardo alla mancata previsione della sanatoria per coloro che, pur avendo pagato in termini, avevano ommesso di inviare la dichiarazione.

## **Parere**

In merito al chiarimento che mi ha chiesto, Le ribadisco quanto già scritto in precedenza, anche se riconosco che la mia tesi può sembrare ardita.

In sostanza, secondo me, con la riapertura dei termini per la presentazione del condono fiscale, avvenuta con la legge n. 350 del 24 dicembre 2003, si è data la possibilità ai contribuenti di aderire ai vari tipi di condono e, in particolare, per quanto riguarda il c.d. condono tombale (art. 9 legge n. 289/2002), di inserire anche l'anno 2002, a condizione di ricomprendere tutti i precedenti periodi d'imposta per i quali le relative dichiarazioni erano state presentate entro il 31 ottobre 2003 (art. 12, comma 44, lett. d), legge n. 350/2003).

La suddetta riapertura dei termini aveva un valore generale e non era necessariamente collegata all'effettiva presentazione della domanda di condono per il solo anno 2002; ciò significava, secondo me, che in linea generale tutti i termini di presentazione erano prorogati e, di conseguenza, indipendentemente dall'effettiva presentazione del condono per l'anno 2002, il termine ultimo per i condoni era fissato al 16 aprile 2004 per la presentazione in forma riservata a banche e poste e al 31 maggio 2004 per l'invio telematico della dichiarazione stessa (come stabilito dal Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'08 aprile 2004, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 14 aprile 2004 n. 87).

Pertanto, nel caso prospettato, secondo me, i termini sono stati rispettati, tenendo conto della riapertura dei termini stessi nonchè della possibilità offerta dall'art. 2, comma 7, del D.P.R. n. 322 del 22 luglio 1998.

Questa tesi, inoltre, anche se riconosco ardita ma non priva di fondamento giuridico, consente di sanare un errore formale, peraltro non causato dal contribuente stesso, ma dall'intermediario, ed inoltre, in un'eventuale fase contenziosa, può far capire ai giudici tributari che l'effettiva volontà della parte di utilizzare il condono era stata manifestata con il pagamento delle relative date, indipendentemente dall'aspetto formale dell'invio telematico della dichiarazione integrativa.

n. 248 - 25/09/2004

## **Condoni fiscali - redditi soggetti a tassazione separata**

### **Quesito**

Le illustro la seguente fattispecie chiedendoLe opportuno consiglio:

nel 1998 cedo l'unica azienda omettendo di dichiarare la plusvalenza nel mod. Unico 1999 che, ai sensi dell'art.16 lett.g del Tuir era, su esplicita opzione, assoggettabile a tassazione separata.

Mi avvalgo nel 2003 dell'art.9 L.289/2000 del 'tombale'.

A fine 2003 ricevo avviso di accertamento relativo al reddito.

Mi reco all'Agenzia esibendo il condono ma, verbalmente, mi obiettano la non valenza trattandosi di reddito a tassazione separata (cfr C.M.12/E del 2003).

Forse erroneamente e per eliminare il problema di un contenzioso decido di avvalermi della riapertura dei termini ex L.350/2003 e presento l'istanza ex art 15 L.289 per la chiusura di lite potenziale.

L'agenzia ora mi comunica il diniego poichè tale riapertura riguarderebbe esclusivamente atti che abbiano competenza per l'anno d'imposta 2002.

Cosa posso fare?

Ringraziando in anticipo per il Suo cortese parere, Le esprimo i miei complimenti per la qualità del 'servizio' che tramite il sito fornisce.

## **Parere**

L'Agenzia delle Entrate, nel caso da Lei prospettato, fa esclusivo riferimento a quanto scritto nella circolare ministeriale n. 12/E del 21 febbraio 2003 (punto 2.4, pagg. 26 e 27) nel senso che, per porre rimedio all'infedeltà della dichiarazione originaria relativamente ad un reddito soggetto a tassazione separata, il contribuente deve necessariamente presentare una specifica dichiarazione integrativa (art. 8 della legge n. 289 del 27/12/2002), e ciò anche nel caso in cui abbia definito automaticamente la propria posizione tributaria con la presentazione della dichiarazione prevista dall'art. 9 della legge n. 289 del 27/12/2002 (c.d. condono automatico).

Personalmente, non sono d'accordo con la suddetta rigida interpretazione ministeriale, perchè, secondo me, nelle ipotesi di redditi soggetti a tassazione separata di cui all'art. 16 D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 17, a seguito delle modifiche intervenute con il D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003, a far data dal 1° gennaio 2004), bisogna distinguere nettamente se il contribuente ha fatto o meno l'opzione per la tassazione separata, perchè se la suddetta opzione non è stata esercitata i redditi rientrano nella tassazione ordinaria e non sono più soggetti alla specifica e più conveniente disciplina fiscale della tassazione separata.

Nel caso da Lei prospettato, non avendo esercitato la specifica opzione di cui al vecchio art. 16, comma 2, in riferimento al comma 1, lett. g), è chiaro che il suddetto reddito non può essere tassato separatamente e, di conseguenza, rientrando nella tassazione ordinaria, è coperto totalmente dal condono automatico di cui al citato art. 9, perchè l'ufficio non può procedere ad alcun accertamento in tal senso.

A maggior ragione, era inutile da parte Sua presentare il successivo condono ex art. 15, anche perchè il Suo caso non rientra in quelli tassativamente previsti dalla legge.

In sostanza, Le ribadisco il principio che, secondo me, il riferimento dell'art. 9, comma 1, della legge n. 289/2002, nel senso che non possono essere oggetto di definizione automatica i redditi soggetti a tassazione separata, deve essere inteso nel senso che effettivamente i suddetti redditi sono soggetti a tassazione separata a seguito della specifica opzione di cui all'art. 16, comma 2, citato; per cui, mancando la suddetta opzione, i suddetti redditi rientrano nella tassazione ordinaria (come, peraltro, avrebbe fatto l'ufficio in sede di accertamento) e, di conseguenza, è a tutti gli effetti valido il condono automatico.

In caso di accertamento da parte dell'ufficio, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, facendo presente le eccezioni di cui sopra.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha mi voluto fare per il mio sito, dal quale può trarre tutti i quadri sinottici dei condoni fiscali, Le porgo distinti saluti.

n. 261 - 30/09/2004

## **Termine ultimo per presentare ricorsi secondo il dettato della legge sulla definizione delle liti pendenti**

### **Quesito**

In data 26.03.02 la C.T. di Caserta ha depositato sentenza in mio favore; non avendo usufruito del termine breve per un eventuale ricorso da parte dell'Ag. delle Entrate, il termine 'naturale' sarebbe stato il 09.05.03 (1 anno e 46 gg); in data 10.09.04 ho ricevuto notifica da parte dell'Ag. delle Entrate di ricorso in appello.

La domanda è questa: la sentenza, benchè ci siano state le varie sospensioni per il condono non è cmq passata in giudicato alla data del 30.06.04, termine ultimo per presentare ricorsi secondo il dettato della legge sulla definizione delle liti pendenti?

### **Parere**

L'art. 16, comma 6, della legge n. 289 del 27/12/2002 (chiusura delle liti fiscali pendenti), come modificato dalla legge n. 350 del 24/12/2003 (in G.U. n. 299 del 27/12/2003) e dal Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'08 aprile 2004 (in G.U. n. 87 del 14 aprile 2004), ha sospeso tutti i termini per la proposizione di ricorsi ed appelli sino al 1° giugno 2004 (logicamente, a partire dal 1° gennaio 2003, data di entrata in vigore di tutti i condoni fiscali).

E' chiaro, pertanto, che nel conteggio del termine lungo di un anno e 46 giorni si deve tenere conto dell'ulteriore sospensione dei termini di cui sopra.

Eventualmente, non si deve tenere conto della suddetta sospensione soltanto nel caso di lite pendente non rientrante nelle ipotesi tassative di condono (come, per esempio, le liti catastali).

n. 272 - 03/10/2004

### **Rottamazione dei ruoli**

#### **Quesito**

Vorrei un suo parere su una vicenda piuttosto incredibile che mi si è prospettata su un condono ex art 12 L. 289 (rottamazione dei ruoli).

Un mio cliente nel marzo 2003 ha ricevuto una comunicazione da parte dell'esattoria con diverse cartelle che potevano essere rottamate.

Il contribuente ha operato una scelta ed ha escluso alcuni carichi; il versamento quindi non è stato effettuato con il modulo RAV prestampato inviato dal concessionario, ma con bollettini di c/c modello F35 intestati al concessionario e recanti l'indicazione della cartella condonata.

Successivamente copia del bollettino è stata trasmessa a mezzo fax ai numeri indicati nell'avviso ad aderire ricevuto.

Tale modalità di pagamento si è resa necessaria in quanto il modulo rav può essere elaborato elettronicamente solo dall'esattoria, quindi non poteva essere compilato manualmente e gli sportelli del concessionario nel periodo del condono erano affollatissimi fin dalle prime ore del giorno.

Oggi si scopre a seguito di una visura di controllo sui carichi ancora iscritti, che l'esattoria non ha considerato detti versamenti come definizione agevolata ma versamenti in acconto sulle cartelle intere ed ha giustificato verbalmente tale comportamento con la motivazione che il pagamento doveva avvenire presso gli sportelli degli uffici esattoriali, nel caso di non utilizzabilità dei moduli prestampati che il contribuente a suo tempo aveva ricevuto.

Non ritiene che tale comportamento sia illegittimo? è possibile che una modalità di pagamento possa essere causa sostanziale per decadere da un beneficio di legge, quando la volontà del contribuente di condonare è emersa in modo palese (invio del pagamento a 1/2 fax entro il termine)?

La ringrazio sempre per la sollecitudine con cui il suo studio dà riscontro ai messaggi.

### **Parere**

L'art. 12, comma 1, della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce, per la definizione dei carichi di ruolo pregressi, che i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere gli interessi di mora con 'il pagamento':

- a) di una somma pari al 25% dell'importo iscritto a ruolo;
- b) delle somme dovute al concessionario a titolo di rimborso per le spese sostenute per le procedure esecutive eventualmente effettuate dallo stesso.

Come può notare, l'efficacia del suddetto condono è riferita esclusivamente al pagamento delle somme, indipendentemente dalle modalità del versamento delle stesse, tanto è vero che l'ultimo comma del citato art. 12 si limita a rinviare ad un successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate per le modalità dei versamenti, senza peraltro prevedere alcuna tassativa decadenza.

Oltretutto, per un caso analogo, ultimamente l'Agenzia delle Entrate con una nota del 22 settembre 2004 (prot. 2004/140496, riportata sul Sole 24-Ore di mercoledì 29 settembre 2004, con un interessante articolo di Tonino Morina) chiarisce che i pagamenti effettivamente versati all'erario nei termini sono più importanti della domanda di definizione dimenticata o presentata in ritardo; questo perchè la domanda costituisce una semplice conferma della volontà già espressa dal contribuente che ha pagato le somme dovute.

Inoltre, la stessa circolare ministeriale dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E del 21 febbraio 2003 (al punto 8, pag. 147) chiarisce che l'estinzione dei debiti iscritti a ruolo è condizionata soltanto dal pagamento di una determinata somma, come sopra indicata, indipendentemente da eventuali irregolarità formali circa il versamento.

Infine, lo Statuto del Contribuente, che ultimamente la Corte di Cassazione con la sentenza n. 7080/2004 ha elevato giustamente a legge di rango superiore nel settore tributario, chiarisce:

- all'art. 6, comma 5, della legge n. 212 del 27 luglio 2000, che prima di procedere a eventuali iscrizioni a ruolo gli uffici (compresi i concessionari), qualora sussistano incertezze, devono invitare il contribuente a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a 30 giorni dalla ricezione della richiesta;
- all'art. 10, comma 3, della legge n. 212/2000, che non sono in ogni caso mai dovute le sanzioni quando l'irregolarità si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito d'imposta, come nel caso da Lei prospettato.

n. 292 - 14/10/2004

## **Rimborso IVA in presenza di condono Tombale**

### **Quesito**

Vorrei avere un suo parere circa la seguente ipotesi:

Condono Tombale perfezionato per gli anni 1997/1998/1999/2000/2001/2002 sia II.DD che IVA (naturalmente escluso 1998).

Regolarizzazione delle scritture contabili per eliminazione beni (inesistenti) e debiti v/ fornitori (inesistenti), a seguito perfezionamento condono tombale.

Nel 2003, cessazione dell'attività.

Posso richiedere il rimborso dell'iva che scaturisce dalle operazioni regolarizzate, di cui sopra, e che nei diversi anni di formazione è stato portato nelle dichiarazioni come credito compensabile (ma effettivamente mai compensato)?

Leggevo che la corte di cassazione ha riconosciuto che il tombale non preclude all'autorità giudiziaria di sottoporre a sequestro l'eventuale rimborso iva, qualora siano state emesse fatture per operazioni inesistenti. (Il condono non rilevarebbe in relazione ad ipotesi criminosa che è espressamente esclusa dall'istituto del condono).

La ringrazio anticipatamente e le rinnovo i nostri complimenti.

### **Parere**

La regolarizzazione delle scritture contabili, eseguita ai sensi degli articoli 9 e 14, comma 5, della legge n. 289 del 27 dicembre 2002 (come peraltro chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003, punto 9.5, pagg. 164-169), non pregiudica assolutamente il diritto al rimborso della maggiore iva versata, in quanto il succitato art. 9, comma 9, stabilisce tassativamente che 'La definizione automatica non modifica l'importo degli eventuali rimborsi e

crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali, dell'imposta sul valore aggiunto, nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive'.

n. 293 - 14/10/2004

## **Imposta condono**

### **Quesito**

Navigavo in Internet alla ricerca di una risposta che soddisfacesse un mio problema.

Ho letto tutte le sue risposte e ho pensato che se c'era qualcuno che poteva rispondermi, quello era Lei.

La situazione che mi si presenta è la seguente: ho versato la prima rata di Euro 3.000 con F24 per sanare la mia posizione con l'art.9-bis L.289/2002.

L'A.F. mi risponde che non posso aderire perchè per gli anni precedenti non ho presentato alcuna dichiarazione dei redditi.

Successivamente chiudo la mia posizione sfruttando l'art. 12 che mi consente di sanare versando il 25% di quanto dovuto.

Ora voglio la ripetizione dei 3.000 Euro versati con F24 di cui sopra senza ottenere alcun beneficio.

Le chiedo:

devo fare istanza di rimborso all'Agenzia dell'e Entrate della mia città? o alla Direzione Generale delle Entrate?

Secondo il Suo parere, otterrò con un ricorso il rimborso della suddetta somma?

### **Parere**

L'art. 9-bis della legge n. 289 del 27/12/2002 prevede tassativamente la definizione dei ritardati od omessi versamenti soltanto nell'ipotesi di presentazione delle dichiarazioni annuali, come peraltro previsto dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E del 21 febbraio 2003 (punto 5, pagg. 126-131).

E' chiaro, quindi, che nel caso da Lei prospettato il suddetto articolo non era applicabile e, di conseguenza, la somma versata, proprio perchè inutilmente versata, può essere chiesta a rimborso.

Infatti, il succitato art. 9-bis non richiama assolutamente le ipotesi di irripetibilità di cui agli artt. 7, comma 7, 8, comma 10, lett. a), e 9, comma 15, della legge n. 289/2002; questo sta a significare che le somme versate inutilmente ai sensi del succitato art. 9-bis possono essere chieste a rimborso.

Per quanto riguarda la procedura di rimborso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 1, lett. g), D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, l'istanza in carta semplice deve essere presentata al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate della Sua città, e non alla Direzione Generale delle Entrate.

Infine, sulla correttezza della procedura da eseguire in tema di rimborso, per la formazione del c.d. silenzio-rifiuto, la Corte di Cassazione - Sezione tributaria - si è pronunciata con le seguenti sentenze:

- n. 3662 del 24/02/2004;
- n. 13194 del 16/07/2004;
- n. 13221 del 16/07/2004.

La ringrazio per la fiducia che ha voluto accordarmi.

n. 300 - 18/10/2004

## **Riduzione dell'ipoteca per i ruoli condonati**

### **Quesito**

Ho ricevuto comunicazione di iscrizione di ipoteca (ex art. 77 DPR 602/73) per diversi ruoli alcuni dei quali condonati.

Il concessionario ha l'obbligo di cancellazione dell'ipoteca (mi chiedo se l'ipoteca scritta a luglio 2004, nel periodo successivo al condono, è valida senza l'autorizzazione dell'ufficio che ha formato il ruolo)?

In ogni caso posso chiedere al concessionario la riduzione dell'ipoteca per i ruoli condonati?

### **Parere**

Nel caso da Lei prospettato, ultimamente, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 41/E del 17 settembre 2004 (Italia Oggi di sabato 18 settembre 2004, pag. 32), ha precisato che il competente ufficio non deve procedere alla cancellazione dell'ipoteca fino a quando non avrà accertato la regolarità e la chiusura della lite e l'integrale pagamento di quanto dovuto con il condono fiscale.

In ogni caso, sempre secondo l'Agenzia delle Entrate, resta comunque salva per l'ufficio la facoltà, anteriormente all'integrale pagamento delle rate di condono trimestrali, di valutare caso per caso la sopravvenienza di elementi idonei a giustificare la revoca o la modifica dei provvedimenti cautelari adottati nell'esercizio dei propri poteri discrezionali.

Personalmente, non concordo con la rigida interpretazione sopra esposta, perchè, in ogni caso, l'ufficio, su specifica istanza della parte, deve procedere alla riduzione dell'ipoteca almeno nella misura delle somme già pagate con il condono fiscale, per evitare un inutile danno al contribuente.

n. 310 - 22/10/2004

### **Fatture non contabilizzate e condono**

#### **Quesito**

Una s.r.l. nell'esercizio 2002 ha emesso una fattura per la vendita di un appartamento di Euro 100.000 + iva (ad integrazione di una fattura di importo 50.000 + iva corrispondente al valore indicato nell'atto notarile) non contabilizzata nè ai fini civilistici nè fiscali (gli incassi non sono passati per il bilancio, per essere chiari).

La società e il socio (amministratore unico) al 95% ha prodotto condono ex art. 9 L. 289/2002 e succ. int (condono tombale) a tutto il 31/12/2002.

Dovendo portare la fattura non contabilizzata in giudizio sia per la riscossione dell'Iva non riscossa (in bilancio non esiste il credito verso il cliente) sia perchè richiesta dal compratore,

Si chiede

- quali conseguenze, secondo Voi, possono derivare da un eventuale accertamento fiscale?
- quali riflessi ai fini extra tributari (è falso in bilancio)?

Sono sicuro che il suo commento e se è possibile qualche riferimento giurisprudenziale sarà come al solito di contenuto altamente professionale.

Nel ringraziarla per la sua cortese disponibilità, le invio cordiali saluti.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che il condono tombale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 9, comma 10, lett. a) e c), della legge n. 289 del 27 dicembre 2002, preclude agli uffici fiscali ogni accertamento tributario ed inoltre determina l'esclusione della punibilità anche dei reati di cui agli artt. 2621, 2622 e 2623 del codice civile, quando tali reati siano stati commessi per eseguire od occultare i reati tributari di cui agli artt. 2, 3, 4, 5 e 10 del D.Lgs. n. 74 del 10 marzo 2000.

Quindi, nel caso da Lei prospettato, non è ipotizzabile alcun accertamento fiscale nè alcuna denuncia penale per un' ipotesi di falso bilancio.

n. 314 - 25/10/2004

### **Termine di presentazione della domanda di condono - parte I**

## **Quesito**

Chiarissimo avv. Villani, ho letto il parere da Lei dato il 20.09.04 circa la validità del c.d. condono tombale nel caso in cui un contribuente abbia con comportamento concludente pagato le imposte derivanti dall'adesione alle sanatorie, ma l'intermediario non abbia inoltrato in via telematica la dichiarazione.

In studio abbiamo un caso analogo: contribuente a cui il precedente consulente ha stampato dichiarazione e deleghe, il contribuente ha pagato le deleghe, ma il consulente non ha inoltrato la dichiarazione.

A seguito di accertamento per l'anno 1998, ci siamo accorti del mancato invio ed abbiamo chiesto un parere sulla validità del condono (condichiarazione trasmessa tardivamente in data 02.09.04) alla direzione generale delle entrate di Venezia, 'bloccando' l'accertamento.

La direzione ha risposto in maniera negativa.

Ora 'brancoliamo nella sfiducia'.

Le riporto il parere inoltratomi dalla direzione delle Entrate:

CONDONO

PROT. N° 35109/04 DEL 8 SETTEMBRE 2004

RISPOSTA:

Come chiarito dalla circolare n. 51/E/2003, par. 3.1., la possibilità di correggere errori od omissioni nei versamenti o nella presentazione della dichiarazione era consentita entro i termini per la presentazione della dichiarazione stessa.

Peraltro, considerato che la possibilità di correggere errori e integrare la dichiarazione e di presentarla, a chi, pur avendo effettuato i versamenti, non l'avesse prodotta, nel caso in cui è stata consentita, è stata espressamente prevista (per effetto della riapertura dei termini, cfr. cir. 51/E/2003, par. 3.1.), si ritiene, salvo diverso parere della Direzione Centrale, che il termine di presentazione della dichiarazione sia perentorio e, di conseguenza, che la mancata o tardiva presentazione della stessa comporti la decadenza dall'agevolazione.

D'altra parte, le disposizioni relative alla definizione agevolata hanno natura eccezionale e, di conseguenza, vanno applicate solo nei casi e secondo le modalità ivi espressamente previste.

In ogni caso, non si reputa che la mancata presentazione possa essere ritenuto un errore scusabile, riscontrandosi tale ipotesi solo qualora sussistono condizioni di incertezza oggettiva o di particolare complessità di calcolo (cfr. cir. n. 17/E del 21.03.2003, par. 1.1) e non qualora sia determinato da una causa soggettiva.

Il contribuente in questione tra l'altro è mio suocero...

Sto analizzando ogni possibilità, ma al momento non trovo la soluzione giusta.

Ho pensato quindi di appellarmi alla sua gentilezza ed esperienza nel caso in cui abbia argomentazioni differenti.

## **Parere**

Innanzitutto, confermo integralmente quanto ho scritto nel parere del 20 settembre 2004 e cioè che il condono si perfeziona soltanto con il pagamento, non essendo, peraltro, previsto a pena di decadenza il termine per la presentazione dello stesso.

Infatti, bisogna precisare che l'art. 9 della legge n. 289 del 27 dicembre 2002 e successive modifiche ed integrazioni stabilisce tassativamente:

- al comma 2, che la definizione automatica si 'perfeziona' con il versamento di una certa somma per ciascun periodo d'imposta;
- al comma 10, che il 'perfezionamento' della procedura determina la preclusione di ogni accertamento tributario (lett.a);
- infine, al comma 15, che la definizione automatica non si 'perfeziona' se essa si fonda su dati non corrispondenti a quelli contenuti nella dichiarazione originariamente presentata.

Come può notare, l'unico elemento che il legislatore tassativamente richiede per il perfezionamento della domanda di condono è soltanto il 'versamento' di una determinata somma, senza alcun riferimento al termine di presentazione della domanda di condono.

Per quanto, invece, si riferisce al suddetto termine, occorre precisare che:

- il succitato art. 9, al comma 1, richiede genericamente la presentazione di una dichiarazione con le modalità previste dal precedente art. 8, commi 3 e 4, della legge n. 289/2002, senza prevedere alcuna tassativa ipotesi di decadenza;

- il succitato art. 8, al comma 3, prevede soltanto che la dichiarazione integrativa può essere presentata in via telematica direttamente ovvero avvalendosi degli intermediari abilitati indicati dall'art. 3 del regolamento di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998 n. 322 e successive modificazioni; il riferimento è soltanto all'art. 3 e non anche all'art. 2 DPR n. 322 cit. che, invece, prevede specificamente il termine di presentazione della domanda e, al comma 7, stabilisce che le dichiarazioni presentate con ritardo superiori a 90 giorni si considerano omesse.

Ciò, secondo me, sta a significare che non è previsto alcun termine perentorio per la presentazione della domanda di condono, contrariamente a quanto ritenuto dall'Agenzia delle Entrate di Venezia dell'08 settembre 2004 (prot. n. 35109/04, da Lei inviata) che, oltretutto, manifesta delle perplessità in proposito, sulla perentorietà o meno del termine, tanto è vero che si rimette ad un eventuale superiore e diverso avviso della Direzione Centrale;

- il comma 4 del succitato art. 8 della legge n. 289/2002, peraltro, non aggiunge nulla in proposito, limitandosi a prevedere la particolare presentazione della dichiarazione integrativa in forma riservata. In definitiva, quindi, anche alla luce dei riferimenti normativi sopra esposti, ribadisco che in tema di condoni fiscali il termine di presentazione delle domande non è perentorio, essendo la validità del condono stesso vincolata soltanto al pagamento delle somme.

n. 318 - 25/10/2004

## **Termine di presentazione della domanda di condono - parte II**

### **Quesito**

Chiarissimo avv. Villani, ringrazio infinitamente per il parere, e per la celerità nella risposta (parere: Termine di presentazione della domanda di condono - parte I).

Ieri sono stato all'agenzia delle entrate di Legnago - VR (territorialmente competente).

Sto preparando un'istanza molto più specifica e dettagliata, ed i suoi suggerimenti sono estremamente validi.

Da ultimo vorrei anche sottolineare che la dichiarazione del condono per l'annualità 2002 (350), non prevede in nessun campo di riportare gli estremi di avvenuta presentazione della dichiarazione relativa al quinquennio precedente.

Chiede solo di indicare i versamenti effettuati.

Ci terrei a tenerla informata sugli eventuali sviluppi.

### **Parere**

Sono contento che il mio parere può contribuire alla risoluzione del caso.

Mi tenga informato sugli sviluppi della vicenda.

n. 328 - 29/10/2004

## **Provvedimento di diniego del condono fiscale**

### **Quesito**

Ho proposto ricorso ad un avviso di accertamento (fuori dai termini) relativo ad IPERF e SSN del 1994.

Il commercialista che mi ha consigliato il ricorso mi ha fatto chiudere tale posizione con il fisco dicendomi che si trattava di una lite fiscale pendente e come tale definibile ex Art. 16 della Legge Finanziaria 2003.

Abbiamo proposto la domanda di condono ex Art.16, ho pagato l'importo dovuto in base a quanto disposto dalla legge e credevo di aver definitivamente chiuso la mia posizione con il fisco.

Nel frattempo ho ricevuto proposta di condono dalla Soget ex Art.12 (se non ricordo male) ma io tranquillo di aver definito il tutto con la domanda di condono ex Art.16 non ho dato peso a tale proposta facendo quindi decorrere i termini utili per poter aderire a tale proposta di condono.

Nel mese di settembre 2004 (la bella notizia !!) ho ricevuto il DINIEGO da parte dell'Agenzia delle Entrate relativo alla mia domanda di condono ex art.16 (quindi secondo loro la mia domanda non può essere accolta) con la seguente motivazione: trattasi di accertamento reso definitivo in assenza di ricorso, pertanto le somme risultano dovute per intero.

Mi chiedo se può esserci una soluzione a questo caso, visto che nel mese di novembre 2004 ci sarà la trattazione del ricorso da me proposto inizialmente avanti la Commissione Tributaria Provinciale....

Però se avessi saputo prima del diniego della mia domanda di condono ex art.16 avrei avuto la possibilità di chiudere ex art. 12 così come mi era stato proposto dalla SOGET.

Posso comunque chiedere o fare ancora qualcosa davanti alla Commissione Tributaria Provinciale avanti la quale verrà trattato il ricorso in pubblica udienza?

Sperando di essere stato comprensibile nell'espone il quesito ringrazio anticipatamente per la collaborazione.

## **Parere**

La problematica in questione, purtroppo, si verifica ogni volta che c'è un condono fiscale perchè il legislatore non chiarisce adeguatamente i termini giuridici.

In ogni caso, l'art. 16, comma 1, della legge n. 289 del 27/12/2002 prevede il condono fiscale per tutte 'le liti fiscali pendenti', per cui la generica formulazione ricomprende tutte le ipotesi di contestazioni fiscali in atto a prescindere dall'eventualità che l'atto introduttivo sia affetto da vizi comportanti invalidità o inammissibilità ostative all'esame nel merito.

Questo principio è già stato sostenuto dalla Suprema Corte di Cassazione, seppur con qualche distinguo - peraltro non rilevante al fine che interessa - in alcune precedenti pronunce riguardanti i condoni fiscali degli anni scorsi; in tal senso, si è pronunciata:

- Cassazione, Sez. civ. I, sent. n. 2227 del 16/03/1996;
- Cassazione, Sez. civ. I, sent. n. 7148 dell'01/08/1997;
- Cassazione, Sez. trib., sent. n. 1700 del 07/02/2001;
- Comm. Trib. Centrale, Sez. I, dec. n. 6859 del 10/07/2002, dopo una lunga serie di decisioni pronunciate dal 1992.

Infine, per una recente problematica sul concetto di 'ogni altro atto di imposizione' in tema di condono fiscale recente, Le segnalo l'ordinanza n.5 del 20 maggio 2003 della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, Sez. n. 28, (pubblicata in GT-Rivista di Giurisprudenza Tributaria Ipsosa, n. 10/2003, pagg. 981-987).

Pertanto, Le consiglio di impugnare tempestivamente il provvedimento di diniego del condono fiscale a Lei notificato, facendo attenzione alla particolare procedura tassativamente prevista dal citato art. 16, comma 8, della legge n. 289/2002.

n. 364 - 20/11/2004

## **Rottamazione delle cartelle esattoriali - termini per sottoscrivere l'atto di definizione**

### **Quesito**

Gradirei un suo parere in merito ad una vicenda spiacevole capitata ad un mio cliente riguardante la c.d. rottamazione delle cartelle esattoriali.

Il cliente ha provveduto al pagamento del 80% del 25% del debito complessivo entro il 15/05/2003 (I^ rata) e pensando che il pagamento della II^ rata fosse dovuto esattamente un anno dopo (la scadenza iniziale della I^ rata era del 16/04/2003, successivamente prorogato al 16/05/2003) si è recato in esattoria il 16/05/2004 per pagare il restante 20% e l'Esattoria non ha accettato il pagamento in quanto secondo loro il Condono non era più valido e di conseguenza la I^ rata versata andava in acconto al debito iniziale (100% dei ruoli).

Qualche giorno dopo dietro consiglio della stessa Concessione il cliente ha versato la somma restante tramite bollettino F35 intestato alla Concessione, presso l'Ufficio postale, riportante nella causale la dizione 'saldo restante 20% condono ruoli pregressi'.

Successivamente ho scoperto che secondo la Legge se avesse pagato la I^ rata dopo il 25/06/2003 avrebbe potuto pagare il saldo entro il 18/04/2005, mentre avendo pagato prima del 25/06/2003, come nel caso in oggetto, avrebbe dovuto saldare la restante parte (20% del 25%) entro il 16/04/2004.

Adirittura viene premiato chi ha pagato dopo gli altri.

Secondo lei il Condono per i ruoli pregressi ai sensi dell'art. 12 della L. 289/2002 è valido in presenza del pagamento della I^ rata (80% del 25% del debito)?

Secondo lei il ritardato versamento della 2^ rata è sanabile?

Grazie per il suo parere.

## **Parere**

In effetti, le continue modifiche legislative con le conseguenti proroghe dei termini non solo hanno determinato sconcerto ed incertezze tra i contribuenti ed i professionisti (vedi articolo 'date incerte per le sanatorie' in Il Sole 24-Ore del 15/05/2004, pag. 27) ma, inoltre, hanno determinato situazioni aberranti, come quelle da Lei segnalate, al limite della incostituzionalità.

In effetti, il termine per sottoscrivere l'atto di definizione con cui ci si impegnava verso il concessionario a valersi della definizione agevolata con il pagamento forfettario del 25%, pagando contestualmente almeno l'80% delle somme dovute, era fissato al 16 aprile 2004; inoltre, restava fermo il termine del 16 aprile 2004 per il pagamento del residuo, ai sensi e per gli effetti dell' art. 12 della legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modifiche ed integrazioni.

In questo modo, in sostanza, entro il 16 aprile 2004 si doveva pagare l'intero importo dovuto.

Invece, per i contribuenti che non avevano eseguito al 25/06/2003 alcun versamento, il residuo importo poteva essere versato entro il 18/04/2005, maggiorato degli interessi legali a partire dal 17/10/2003 (la misura annua da applicare è del 3% fino al 31/12/2003 e del 2,5% dall'01/01/2004), creando quell'assurda situazione che Lei ha opportunamente evidenziato e che, peraltro, ho fatto presente in vari miei articoli in tema di condoni fiscali oltre che indicarlo nei miei vari quadri sinottici, che può interamente scaricare dal mio sito ([Quadri sinottici](#)).

In ogni caso, il tardivo versamento del 20% eseguito dal Suo cliente non è, secondo me, invalido in quanto manca nella normativa in questione (art. 12, comma 2, cit.) una tassativa previsione di decadenza e, quindi, il condono deve a tutti gli effetti ritenersi valido, insieme ai versamenti effettuati seppur tardivi.

n. 367 - 20/11/2004

## **Efficacia del condono automatico presentato dalla società nei confronti dei singoli soci**

### **Quesito**

Alla società XY snc, che ha cessato l'attività nel 1999, è stato notificato avviso di accertamento per i redditi 1998, così come ai soci per le quote di partecipazione.

La stessa società si è avvalsa del condono ex art 9 L. 289/02 per le annualità dal 97 al 99.

Si chiede se la definizione dell'avviso di accertamento in capo alla società implica la conseguente decadenza dei accertamenti anche per i singoli soci.

## **Parere**

Il condono automatico presentato dalla società ai sensi e per gli effetti dell'art. 9 della legge 289 del 27/12/2002 non ha assolutamente efficacia nei confronti dei singoli soci per il rispettivo reddito di partecipazione.

Questi ultimi, infatti, per la definizione automatica, dovevano presentare autonome domande di condono, ai sensi e per gli effetti dell'art. 9, comma 4, Legge n. 289 cit..

n. 393 - 02/12/2004

## **L'istituto del ravvedimento operoso non è tassativamente escluso dalla normativa dei condono**

### **Quesito**

Una società che ha aderito al condono ai sensi dell'art.9 bis della Legge n.289/2002 (definizione di omessi e ritardati versamenti) non ha ancora pagato la rata scaduta nel mese di ottobre 2004, ma intende farlo al piu' presto.

Si chiede se puo' effettuare il ravvedimento operoso della rata non ancora pagata o se deve attendere, in base alle circolari ministeriali, l'iscrizione a ruolo di quanto non versato.

Si chiede, inoltre, se il condono perde la sua validità ovvero resta comunque efficace.

Grazie.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso di specie è applicabile l'istituto del ravvedimento operoso perchè non tassativamente escluso dalla normativa dei condoni.

Inoltre, in base allo stesso concetto, che cioè l'ipotesi di decadenza deve essere tassativamente prevista dalla legge, poichè l'art. 9-bis della legge n. 289 del 27/12/2002 e successive modifiche ed integrazioni non prevede la suddetta ipotesi, il mancato pagamento del condono non fa perdere validità al condono stesso ma autorizza l'Ufficio all'iscrizione a ruolo successiva, con la relativa pena pecuniaria ed i relativi interessi.

n. 421 - 10/12/2004

## **Per la definizione delle questioni fiscali è determinante il comportamento in buona fede tenuto dal contribuente**

### **Quesito**

Le sarei grata se volesse cortesemente esprimere un parere in merito alla situazione che le descrivo.

Una Srl aderisce al condono per l'art 8 e per l'art 9.

Trasmette il 27/05/2004 le dichiarazioni tramite intermediario, inviando n.2 file con codifica e protocollo diversi, l'intermediario rinomina i file li trasmette all'agenzia delle entrate alla quale però risultano due invii, due protocolli 4052709353924923 e 04052709352123907 ma lo stesso contenuto, in pratica manca all'agenzia delle entrate la dich. per l'art. 9.

La società ha provveduto regolarmente al pagamento delle rate scadenti per entrambi i condoni, e in data 27/07/2004 tramite l'intermediario ha di nuovo inviato il file mancante.

Ora l'agenzia delle entrate decide di riaprire un procedimento in relazione all'anno oggetto del condono in quanto ha dichiarato la srl decaduta dal beneficio.

Mi chiedo se lo statuto del contribuente che tutela la buona fede (incontestabile in caso di condono), la volontà del condono espressa con il pagamento, il fatto che in sede di chiusura del primo accertamento i verbalizzanti hanno in ogni caso provveduto a trattenere una copia (cartacea) della dichiarazione di condono, possano in qualche modo agevolare una soluzione positiva per il contribuente.

La ringrazio anticipatamente e spero in una sua risposta.

## **Parere**

Innanzitutto, Le rispondo a distanza di giorni perchè solo oggi ho ricevuto la Sua richiesta di parere, in quanto erroneamente indirizzata ad una mia collaboratrice che oggi non frequenta più lo studio; in ogni caso, d'ora in poi, per qualsiasi ulteriore richiesta di parere, dovrà indirizzare il tutto ai seguenti indirizzi:

- [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it);

- [parere@studiotributariovillani.it](mailto:parere@studiotributariovillani.it).

Per quanto riguarda il parere richiesto, Le confermo che la validità della domanda di condono dipende esclusivamente dall'effettivo pagamento delle somme richieste, come previsto dall'art. 9 della Legge n. 289 del 27/12/2002, e come ho più volte chiarito nei miei articoli e nei quadri sinottici sui condoni fiscali, che può interamente scaricare dal mio sito ([Quadri sinottici](#)).

Oltretutto, anche alla luce dei principi della tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente, così come previsti dall'art. 10 della Legge n. 212 del 27/07/2000 (Statuto dei diritti del Contribuente), per la definizione delle questioni fiscali è determinante il comportamento in buona fede tenuto dal contribuente stesso, come nel caso da Lei prospettato.

Nello scusarmi per l'involontario ritardo nella risposta, Le porgo distinti saluti.

n. 438 - 15/12/2004

## **Liti fiscali pendenti - ipotesi ai fini della determinazione del valore della lite**

### **Quesito**

La legge 289/2002 art. 16 in materia di liti fiscali pendenti ha previsto solo due ipotesi ai fini della determinazione del valore della lite:

lite avente ad oggetto tributo + interessi ed indennità di mora e liti avente ad oggetto sanzioni formali non collegate al tributo.

Come si doveva quindi determinare il valore della lite nel caso in cui la stessa avente ad oggetto sanzioni per ritardato versamento di tributi, nonchè interessi ed indennità di mora sul predetto ritardo?

E' molto urgente, grazie.

Prov. Asti

### **Parere**

L'art. 16, comma 3, lett. c), della Legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che, in caso di liti relative alla sola irrogazione di sanzioni non collegate al tributo, delle stesse si tiene conto ai fini del valore della lite, come ho più volte precisato nei miei quadri sinottici sui condoni fiscali, che può interamente scaricare dal mio sito ([Quadri sinottici](#)).

Nel caso da Lei prospettato, poichè trattasi di contestazione relativa alle sole sanzioni e non ad avvisi di accertamento, il valore della lite per il condono è riferito soltanto alle sanzioni, in quanto applicate indipendentemente dal recupero di maggiori imposte.

In ogni caso, Le devo segnalare il diverso orientamento ministeriale che l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003 (punto 11.3.4, pagg. 197 e 198), ha espresso in proposito, escludendo l'applicazione del succitato art. 16 nelle ipotesi di omesso versamento dei tributi.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, infatti, il recupero delle predette imposte non versate non costituisce atto impositivo che presuppone la rettifica della dichiarazione, ma atto di mera riscossione di quanto indicato dal contribuente o dal sostituto nella dichiarazione; tesi, questa, che non condivido assolutamente, anche alla luce della recente sentenza n. 4 del 25 marzo 2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Imperia - Sez. 3 - (in G.T. Rivista di Giurisprudenza Tributaria IPSOA n. 9/2004, pagg. 864-869).

n. 529 - 24/01/2005

## **Opposizione cartella di pagamento Irpef notifica oltre i termini**

### **Quesito**

Egregio Dottore, è da tempo che usufruisco della sua esperienza grazie ai numerosi articoli pubblicati sul Suo sito, volevo porgerle un quesito.

Un cliente nel 2000 si opponeva ad una cartella di pagamento relativa Irpef 92 (solo sanzioni in quanto era stato pagato l'acconto alla data del saldo senza applicazione di interessi e sanzioni) opponendo violazione art. 17 e 25 Dpr 602/73 nonché art. 36 bis dpr 600/73 notifica oltre i termini.

In primo grado la Comm. Prov. di Salerno accoglie il ricorso ed annulla la cartella.

In seguito l'agenzia delle Entrate oppone ricorso.

In pendenza di giudizio è stata fatta domanda di chiusura delle liti pendenti.

Tale domanda è stata respinta adducendo che si trattava di atto di mera riscossione e non di un atto impositivo.

Posso presentare ricorso sostenendo che trattandosi di sole sanzioni non rientra nell'ambito dell'art.36 bis comma 2 lettera f?

Nell'attesa di una Sua risposta le porgo distinti saluti.

Prov. Salerno

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non solo sono d'accordo con la Sua interpretazione ma, soprattutto, Le faccio presente che l'art. 16, comma 3, lett. a), della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002 per la validità del condono richiede genericamente la pendenza della lite, indipendentemente dal contenuto della causa; per cui, nel caso da Lei prospettato, secondo me, la domanda di condono è regolare.

Distinti saluti

n. 531 - 24/01/2005

## **Condono liti pendenti - regolarità della domanda di condono - parte I**

### **Quesito**

Spettabile avvocato mi prego richiedere la sua consulenza, la società presso la quale collaboro ha aderito al condono relativo alle liti pendenti art. 16 l 289.

Il ricorso fu proposto subito dopo la scadenza del primo termine relativo al condono del 2002 e precisamente il 16/6/2003.

Successivamente entro i termini di scadenza della riapertura si è operato con la richiesta di condono.

Primo pagamento 15/7/2004

Invio raccomandata 16/4/2004

Sono ancora in corso i pagamenti rateizzazione trimestrale in 6 rate.

Abbiamo ricevuto avviso di trattazione per il 01/02/2005 e mancano ancora due rate da pagare con scadenze non maturate.

Cosa dobbiamo fare?

E' forse meglio comunicare alla commissione tributaria di aver aderito al condono?

E' meglio rivolgersi all'agenzia delle entrate per chiedere spiegazioni?

La ringrazio anticipatamente per il consiglio migliore che vorrà cortesemente elargire.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di prendere contatti con la competente Agenzia delle Entrate perchè la stessa dovrà comunicare alla Commissione tributaria la regolarità della domanda di condono ed il pagamento integrale di quanto dovuto, ai sensi e per gli effetti dell'art. 16, comma 8, della legge n. 289 del 27/12/2002.

Distinti saluti

n. 532 - 24/01/2005

## **Condono liti pendenti - regolarità della domanda di condono - parte II**

### **Quesito**

Terrei a precisare che il pagamento integrale di quanto dovuto non è stato ancora effettuato mancano 2 rate regolarmente da dover pagare in aprile e luglio 2005.

Ho paura che l'agenzia possa obbiettarne il pagamento.

(parere: Condono liti pendenti - regolarità della domanda di condono - parte I)

Grazie

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito all'ulteriore chiarimento richiesto, Le confermo che non deve temere nulla perchè il mancato pagamento del condono non è motivo d'invalidità dello stesso, tant'è vero che l'art. 16 della Legge n. 289/2002 non prevede tassativamente nulla in proposito.

Logicamente, fino a quando non procederà all'integrale pagamento del condono, l'Agenzia delle entrate non potrà comunicare alla Commissione Tributaria l'estinzione del giudizio, il quale rimarrà in piedi sino all'integrale pagamento del condono stesso.

Distinti saluti

n. 540 - 28/01/2005

## **Rottamazione delle cartelle - quale valore ha la data di consegna riportata nella visura - parte I**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, Le sottopongo il seguente caso al fine di valutare il da fare.

Ad un mio cliente è stata notificata una cartella in data 07/12/2004 a seguito controllo formale 36 bis relativa al modello Unico/1998 redditi 1997.

La cartella porta come data di esecutorietà la data del 30/12/2000.

Da una visura fatta presso il Concessionario della Riscossione (al fine di aderire alla c.d. rottamazione delle cartelle) risulta quale data di consegna il 10/12/2001 e per tale motivo non ho potuto beneficiare del condono.

Al riguardo secondo alcuni autori de Il sole 24Ore la cartella dovrebbe essere nulla per due motivi:

1) nel caso di cartella iscritta a ruolo entro il termine 31/12/2000 e consegnata al concessionario nei termini la stessa andava notificata al contribuente entro il 31/05/2001 in quanto allora vigeva il termine di quattro mesi dalla consegna per eseguire la notifica;

2) in caso contrario la cartella sarebbe comunque nulla in quanto consegnata al concessionario oltre il termine decadenziale del 31/12/2000.

Ho trovato sull'argomento diversi pareri e giurisprudenza contrastanti.

Le chiedo, pertanto, quale valore ha la data di consegna riportata nella visura alla luce della ordinanza della Corte Costituzionale n. 352/2004 e della Corte di Cassazione n. 7662/1999 e 3413/2001 le quali hanno interpretato l'art. 17 nel senso che 'il termine fa riferimento esclusivamente per l'iscrizione a ruolo e la consegna all'intendente dei ruoli stessi, di modo che le ulteriori fasi del procedimento di riscossione, quali la consegna al Concessionario.... possono avvenire anche dopo'.

Cosa mi consiglia, è opportuno che faccia ricorso per eccepire sia la tardiva iscrizione a ruolo, che la tardiva notifica evidenziando altresì la disparità di trattamento tra coloro che hanno potuto rottamare i ruoli (perchè consegnati entro il 30/12/2000) e chi come il mio assistito non ha potuto.

Quali possibilità di vittoria ci sono?

Grazie anticipatamente per la sua cortese e spero celere risposta, considerati i tempi per il ricorso (scad. 6/02/2005).

Prov. Bari.

## **Parere**

Egregio Dottore, in risposta al quesito da Lei proposto, Le preciso quanto segue.

1) Quanto all'iscrizione a ruolo a seguito di controllo formale ex art. 36-bis D.P.R. n. 600/1973, l'art. 17 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973, prima delle modifiche apportate dal D. Lgs. del 26 febbraio 1999, n. 46 (la nuova formulazione si applica alle dichiarazioni presentate a decorrere dall'01 gennaio 1999), stabiliva, espressamente, che l'iscrizione a ruolo delle imposte liquidate in base alla dichiarazione dei contribuenti dovesse avvenire, a pena di decadenza, entro il termine di cui al primo comma dell'articolo 43 del D.P.R. 29 settembre, n. 600 (e, quindi, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo alla presentazione della dichiarazione e, a seguito di modifica in vigore dall'01 gennaio 1999, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione).

2) In relazione, poi, alla notifica della cartella di pagamento, è opportuno sottolineare che l'articolo 25 del D.P.R. n. 602 del 1973, contenente disposizioni in merito al termine di notifica della cartella di pagamento, ha subito diverse modifiche legislative nel corso del tempo; con specifico riferimento al caso da Lei prospettato Le preciso che per i ruoli consegnati al Concessionario dal 09 giugno 2001 in poi, per effetto delle modifiche apportate dal D. Lgs. n. 193/2001, non vi è alcun termine entro il quale il medesimo Concessionario deve effettuare la notifica della cartella di pagamento (al riguardo, la Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con la sentenza n. 21498 del 12 novembre 2004 - in Corriere Tributario IPSOA n. 1/2005, pagg. 39-51-, ha stabilito che il termine di cui all'articolo 17 del D.P.R. n. 602/73 deve riferirsi anche alla fase di notifica della cartella al contribuente; in senso contrario, però, la Corte Costituzionale, con ordinanza n. 352/2004 ha, invece, precisato che il termine di cui all'art. 17 cit. non può riferirsi alla notifica della cartella di pagamento).

3) A titolo puramente informativo, Le preciso che l'art. 11 del D. Lgs. n. 46/1999, per i ruoli consegnati dall'01 luglio 1999 all'08 giugno 2001, stabiliva che la cartella di pagamento doveva essere notificata al contribuente entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna dei ruoli all'esattore.

4) Infine, Le faccio presente che per l'art. 1, comma 424, della Legge n. 311 del 30/12/2004 (Finanziaria 2005, in G.U. del 31/12/2004 - S.O. n. 192), i termini di decadenza per l'iscrizione a ruolo previsti dall'art. 17, comma 1, lett. a), D.P.R. n. 602/1973 sono prorogati al 31 dicembre 2006 per le dichiarazioni presentate nell'anno 2003.

In conclusione, tenuto conto della girandola di date e delle caotiche modifiche legislative che sono intervenute nel corso degli anni in tema di liquidazione e riscossione delle imposte, La informo che quanto prima pubblicherò un quadro sinottico sulla materia.

Distinti saluti.

n. 541 - 28/01/2005

## **Rottamazione delle cartelle - quale valore ha la data di consegna riportata nella visura - parte II**

### **Quesito**

Egr. Avv, ringrazio vivamente per la gentile e velocissima risposta inviata (parere: Rottamazione delle cartelle - quale valore ha la data di consegna riportata nella visura - parte I).

Gradirei una ulteriore precisazione sulla problematica sottopostaLe:

In sintesi:

Cartella di pagamento relativa al modello Unico/98 redditi 1997 iscritta a ruolo il 30/12/2000; data consegna ruolo 10/12/2001 (come estratto da ruolo del concessionario)

Notifica cartella 07/12/2004.

Ciò posto, se il ruolo è stato effettivamente iscritto in data 30/12/2000 e quindi convenzionalmente da ritenere consegnato in data 10/01/2001 non doveva essere notificato entro il quarto mese successivo alla consegna e quindi entro il 31/05/2001? La legge all'epoca vigente prevedeva tale termine a pena di decadenza, quindi la notifica del 2004 dovrebbe essere nulla?

Se invece, il Concessionario ha effettivamente ricevuto il ruolo in data 10/12/2001 come risulta dall'estratto di ruolo, allora significa che l'iscrizione a ruolo è avvenuta oltre il 31/12/2000, e quindi oltre il termine del quinquennio?

E' esatta la mia interpretazione.

E' consigliabile nella mia situazione presentare ricorso eccependo la illeggittimità sia dell'iscrizione a ruolo, perchè tardiva, che della notifica della cartella?

Qualora, siano stati rispettati i termini (!!!), in subordine posso chiedere di accertare, per disparità di trattamento tra coloro il cui ruolo risulta consegnato entro il 31/12/2000 (ovvero con la riapertura del condono entro il 30/06/2001) anche con riferimento allo stesso anno d'imposta (1997) e quindi hanno potuto rottamare le cartelle pagando con il 25% e quanti come il mio cliente, risultando la consegna oltre il 30/06/2001 non ha potuto beneficiare della agevolazione, la illeggittimità costituzionale della norma art. 12 L. 289/2002 nella parte in cui permette tale disparità?

Grazie ancora per la risposta.

Prov. Bari.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito agli ulteriori chiarimenti richiesti, Le ribadisco quanto già scritto in precedenza, e cioè che:

- per i ruoli consegnati dall'01 luglio 1999 all'08 giugno 2001 la cartella di pagamento va notificata al contribuente entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna dei ruoli all'esattore (art. 11 D. Lgs. n. 46/1999);

- invece, soltanto per i ruoli consegnati al concessionario dal 09 giugno 2001 (art. 1 D. Lgs. n. 193/2001) in poi non vi è alcun termine entro il quale il medesimo concessionario deve effettuare la notifica della cartella di pagamento;

- infine, con la Finanziaria 2005 (art. 1, comma 416, della Legge n. 311/2004), la notifica della cartella deve avvenire entro il dodicesimo mese successivo alla consegna del ruolo ovvero, per i ruoli straordinari, entro il sesto mese successivo; la suddetta modifica, però, si riferisce solo ai ruoli resi esecutivi successivamente all'01 luglio 2005 (art. 1, comma 420, Finanziaria 2005).

Da ultimo, sono d'accordo con Lei circa la questione di incostituzionalità relativa all'art. 12 della Legge n. 289/2002.

Distinti saluti.

n. 542 - 28/01/2005

## **Rottamazione delle cartelle - quale valore ha la data di consegna riportata nella visura - parte III**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, chiedo scusa per l'insistenza, ma probabilmente non sono stato chiaro nel formularLe il quesito (parere: Rottamazione delle cartelle - quale valore ha la data di consegna riportata nella visura - parte II).

Il dubbio che intendo risolvere con riferimento alla cartella in parola, non è conoscere la data spartiacque ai fini dell'esistenza del termine decadenziale per la notifica della cartella.

Il dubbio che intendo risolvere con la mia richiesta, prima di instaurare il contenzioso, è quello di sapere quale valore ha la data di consegna riportata nell'estratto di ruolo (10/12/2001)?

E' una data rilevante per stabilire la correttezza ed in particolare la tempestività dell'iscrizione a ruolo?

Ovvero si può sostenere che il ruolo con data di consegna 10/12/2001 non può essere stato reso esecutivo il 30/12/2000, ma successivamente sulla base di quanto prevede l'art. 2 e 4 del decreto ministeriale 3 settembre n. 321?

Grazie per la sua pazienza, e mi scusi ancora per l'insistenza, purtroppo è il mio primo potenziale ricorso.

Prov. Bari.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito alle ulteriori richieste, Le preciso quanto segue.

Ben comprendo le Sue perplessità, poiché la materia è molto ingarbugliata e oggetto di numerose e caotiche modifiche legislative.

Appunto per questo sto predisponendo un quadro sinottico sull'intera materia, con la fattiva collaborazione dell'Avv. Maria Suppa.

Orbene, per determinare la corretta e tempestiva iscrizione a ruolo, la norma di riferimento è, esclusivamente, l'articolo 17 del D.P.R. n. 602/1973 (nel caso da Lei prospettato nella formulazione precedente le modifiche apportate dal D.Lgs. n. 46 del 26 febbraio 1999); non ha, quindi, alcun rilievo, ai fini della tempestiva iscrizione a ruolo, la data di consegna del ruolo al concessionario del 10/12/2001.

La predetta data, da Lei indicata come data di consegna del ruolo al Concessionario, ha valore solo ai fini della determinazione della corretta notifica della cartella di pagamento, esclusivamente, però, per i ruoli consegnati al Concessionario sino al 09 giugno 2001 (data di entrata in vigore del D.L.gs. n. 193/2001).

Quanto, poi, alla consegna del ruolo al Concessionario, Le preciso che l'articolo 24 del D.P.R. n. 602/1973 che disciplina tale fase, è stato oggetto di modifiche a seguito del D.L.gs. n. 46/1999, in vigore dal 30 giugno 1999.

Nell'attuale formulazione, il predetto articolo dispone al primo comma che:

'L'Ufficio consegna il ruolo al concessionario dell'ambito territoriale cui esso si riferisce secondo le modalità indicate con decreto del Ministero delle Finanze, di concerto con il Ministero del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica', mentre, nel secondo comma, è previsto che 'con lo stesso o separato decreto sono individuati i compiti che possono essere affidati al consorzio nazionale obbligatorio fra i concessionari relativamente alla consegna dei ruoli e le ipotesi nelle quali l'affidamento dei ruoli ai concessionari avviene esclusivamente con modalità telematiche'.

Tramite questo nuovo assetto normativo è venuto meno, quindi, il sistema della doppia consegna dei ruoli dagli Uffici all'Intendente di Finanza ovvero al Direttore regionale delle Entrate e da questi al concessionario, prevedendosi, invece, la diretta formazione del ruolo da parte degli Uffici e la consegna del ruolo stesso direttamente dai singoli Uffici ai concessionari.

E', dunque, scomparso, dal 30 giugno 1999, qualsiasi termine ex lege per la consegna dei ruoli dagli Uffici ai concessionari.

Il Decreto ministeriale del 03 settembre 1999, n. 321, cui l'articolo 24 cit. rinvia per la fissazione delle modalità di determinazione del contenuto del ruolo ed i tempi, stabilisce, al primo comma, che 'i ruoli, formati direttamente dall'ente creditore, sono redatti, firmati e consegnati al CNC mediante trasmissione telematica' e precisa, altresì, al quarto comma, che per i ruoli trasmessi al CNC fra il giorno 01 ed il giorno 15 del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 25 dello stesso mese; per i ruoli trasmessi al CNC fra il giorno 16 e l'ultimo del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 10 del mese successivo.

Pertanto, in merito ai Suoi dubbi, Le ribadisco, alla luce di tutto quanto sopra esposto nonchè scritto nei precedenti pareri, che la data di consegna del ruolo non è rilevante per determinare la corretta e tempestiva iscrizione a ruolo.

Per quanto poi concerne la consegna del ruolo al concessionario, la nuova formulazione dell'art. 24 D.P.R. n. 602/1973, a seguito delle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 46/1999 in vigore dal 30 giugno 1999, ha eliminato la previsione di un qualsiasi termine per la consegna dei ruoli dagli uffici ai concessionari.

Distinti saluti.

n. 636 - 03/03/2005

### **Validità del condono tombale nel caso in cui il contribuente abbia provveduto al versamento ma non all'invio della dichiarazione**

#### **Quesito**

Egregio avv. Villani sono interessata alla questione della validità del condono tombale nel caso in cui il contribuente abbia provveduto al versamento ma non all'invio della dichiarazione per cui l'Agenzia delle Entrate considera nulla la sanatoria.

Più precisamente interesserebbe sapere se ci sono stati ricorsi sulla materia favorevoli al contribuente.

Grazie.

Prov. Aosta

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non sono sino ad ora a conoscenza di sentenze che abbiano trattato il caso specifico da Lei segnalato, anche se, personalmente, sono dell'avviso che il condono è valido una volta che sono state pagate le somme previste dalla legge, così come indicato anche nei miei quadri sinottici sui condoni fiscali, che può interamente scaricare dal mio sito ([Quadro sinottico dei condoni fiscali, aggiornato al 16/04/2004](#)).

Distinti saluti

n. 642 - 03/03/2005

### **Il pagamento del condono rende valido lo stesso**

#### **Quesito**

Non é stata trasmessa in via telematica la dichiarazione di condono tombale art 9 legge 289/2002, ma il condono é stato pagato regolarmente.

Quali conseguenze per il contribuente e/o per l'intermediario?

Sinceri ringraziamenti e complimenti per il sito.

Prov. Taranto

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il pagamento del condono rende valido lo stesso, come testualmente disposto dall'art. 9, comma secondo, della Legge n. 289 del 27/12/2002, secondo cui la definizione automatica si perfeziona con il versamento per ciascun periodo d'imposta di determinate somme tassativamente previste dalla legge.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi per il sito, Le porgo distinti saluti.

n. 653 - 05/03/2005

### **Aderiva al condono tombale ai sensi della legge 413/91 (anni '85-'90) ritenendo di non dover versare l'imposta per gli anni '88, '89 e '90 in quanto esonerato dalle D.A.**

## **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, un mio cliente aderiva al condono tombale ai sensi della legge 413/91 (anni '85-'90) ritenendo di non dover versare l'imposta per gli anni '88, '89 e '90 in quanto esonerato dalle D.A..

A seguito di liquidazione, l'ufficio Imposte Dirette provvedeva ad iscrizione a ruolo consegnato il 15/12/1997 e notificato il 29/4/2000.

Proposto ricorso dal contribuente alla C.T.P., in data 22/2/2001 la stessa lo accoglieva ritenendo trascorso il termine perentorio di 5 anni per la notifica.

Il contribuente proponeva appello alla C.T.R. e nelle more, dietro invito dell'Agenzia delle Entrate, aderiva alla chiusura liti pendenti art.16 l.289/02 versando il 50% dell'imposta contestata (decisione C.T.R. del 17/10/02 depositata il 03./02/03).

In data 19/1/05 l'ufficio che invitava il contribuente ad aderire all'art.16 l.289/02 notifica rigetto dell'istanza in quanto la definizione si riferisce ad Irpef scaturente dalla l.413/91.

Contattato l'ufficio, lo stesso ci informa che la circolare n.12/E al punto 11.3.6 prevede l'esclusione per chi ha usufruito di precedenti definizioni agevolate.

Premesso

- che le circolari vincolano esclusivamente gli uffici centrali a quelli periferici;
- che chi ha proposto l'adesione è lo stesso ufficio che ora rigetta l'istanza;
- che si ritiene abbia ragione la C.T.P. per quanto attiene i tempi di notifica.

Le si richiede il rimedio da adottare confidando nella Sua esperienza.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, la rigida interpretazione ministeriale non è conforme alla volontà ed allo spirito del legislatore, che con l'art. 16 della legge n. 289 del 27/12/2002 ha voluto definire tutte le controversie pendenti, indipendentemente dal contenuto delle stesse.

In ogni caso, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla Commissione Tributaria Regionale presso la quale pende la lite originaria, ai sensi e per gli effetti dell'art. 16, comma 8, legge n. 289 cit..

Oltretutto, anche se la succitata disposizione è assurda perché obbliga il contribuente a proporre un ricorso in sede di appello saltando un grado del giudizio, Le consiglio di rispettare scrupolosamente la suddetta norma, anche perché, ultimamente, la Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – con la sentenza n. 3427 del 21/02/2005 (in Il Sole 24-Ore del 23/02/2005, con un articolo di commento di Antonio Criscione) ha ritenuto legittima la suddetta disposizione, tenuto conto della specificità del giudizio tributario e della insindacabile discrezionalità del legislatore.

Distinti saluti

n. 664 - 09/03/2005

## **Imposta condono**

### **Quesito**

Ill.mo avv. Villani, sono un praticante commercialista della provincia di Brescia e sono a chiederLe un parere riguardo alla situazione di un mio cliente, che si presenta nel seguente modo.

Oggetto: cartella di pagamento relativa ad Iva anno 1996 (di Euro 22.792)

- 1) in data 15/05/2003 si chiede il condono ai sensi dell'art. 9-bis L.289/2002;
- 2) il 16/05/2003 si versa la prima rata (Euro 3.000);
- 3) in data 10/06/2003 il concessionario della riscossione ci comunica la possibilità di condonare i ruoli pregressi ai sensi dell'art. 12 L.289/2002 e successive integrazioni, pertanto è possibile

chiudere con un esborso pari al 25% del ruolo e quindi Euro 5.698,00 (pagamento effettuato nel mese di luglio 2003).

La domanda è la seguente:

è possibile chiedere la ripetizione dei 3.000 euro di cui al punto 1)?

e se sì, invocando quale principio o cavillo?

RingraziandoLa in anticipo, Le porgo distinti saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

In linea generale, la domanda di condono è irripetibile e le somme versate sono irripetibili; in ogni caso, nella particolare disciplina normativa dell'art. 9-bis della Legge n. 289 del 27/12/2002, i suddetti principi non sono espressamente enunciati, anche se il comma 4 prevede alcune tassative ipotesi di rimborso.

In definitiva, Lei può chiedere il rimborso della somma versata e contro il silenzio-rifiuto proporre ricorso alla Commissione tributaria competente, portando avanti la questione di diritto di cui sopra, anche se credo che il contenzioso sarà lungo e non di facile soluzione.

Distinti saluti

n. 666 - 09/03/2005

## **Invalidata l'adesione al tombale perchè le dichiarazioni telematiche trasmesse presentavano lo stesso contenuto**

### **Quesito**

Egr. Avvocato, qualche tempo fa richiesi un suo parere in merito ad una srl che pur avendo aderito al condono per l'art.8 e per l'art. 9 si era vista invalidare l'adesione al tombale perchè le dichiarazioni telematiche trasmesse presentavano lo stesso contenuto, mancava all'Ag.delle entrate la dic. per l'art.9.

Alla società ora è stato riaperto un procedimento di accertamento.

visto che Lei ha risposto anche ad un altro quesito contenente la stessa mia richiesta.

Le chiedo se esiste in merito un parere di qualche commissione tributaria che già si è espressa o un orientamento (positivo per il contribuente) che qualche Dir. regionale dotata di buon senso ha deciso di adottare.

Grazie e complimenti per il servizio che svolge.

Prov. Ascoli Piceno

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito alla Sua richiesta, Le devo far presente che, personalmente, non sono a conoscenza di alcuna decisione giurisprudenziale o amministrativa in merito.

Distinti saluti

n. 680 - 14/03/2005

## **Non ho diritto al condono perchè la mia procedura contrasta con l'art.8 della L. 289/2002**

### **Quesito**

Ho un'attività che nel 1998 è stata oggetto di verifica da parte degli ispettori del lavoro, i quali mi sollevavano verbale perchè c'era un operaio in nero.

Grazie alla finanziaria del 2003 ho fatto il condono; ora nel 2005 mi è arrivata una cartella ove mi si chiede una somma riferibile a quell'evento in quanto non ho diritto al condono perchè la mia

procedura contrasta con l'art.8 della L. 289/2002, articolo che al suo comma 10 elenca gli effetti ostativi per l'adesione alla sanatoria.

Fra questi si fa un riferimento alla notifica di processo verbale di constatazione con esito positivo ove, con circolare 12/E del 21/02/2003 l'Agenzia delle Entrate ha specificato che per processo verbale di constatazione deve intendersi il documento mediante il quale vengono contestate violazioni di ordine tributario.

Ora mi domando posso impugnare il provvedimento adducendo che ci troviamo in campo previdenziale e non tributario?

Grazie per la cortese attenzione

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che può contestare la cartella notificata portando avanti la tesi da Lei sostenuta, anche se ho molte perplessità sull'esito finale del contenzioso.

Distinti saluti

n. 763 - 07/04/2005

### **L'agenzia delle entrate ritiene l'accertamento non poteva essere regolarizzato attraverso il condono in quanto notificato dopo 01/1/2003**

#### **Quesito**

Ringraziandola per il tempo che mette a disposizione di tutti coloro che chiedono i suoi preziosi pareri, approfitto ancora una volta della Sua bontà e Le rivolgo il seguente quesito.

Un contribuente ha ricevuto un avviso di accertamento a mezzo posta, protocollato dall'agenzia delle entrate in data 03.04.2003.

In data 16.05.2004, usufruendo delle agevolazioni di cui all'art. 15 della legge 289/2002, e successive modifiche ed integrazioni, versa con codice tributo 8073 il 30% dell'irpef richiesta.

Ora l'agenzia delle entrate, ritiene che detto accertamento, non poteva essere regolarizzato attraverso il condono, in quanto notificato dopo 01/1/2003.

E' corretta l'interpretazione dell'agenzia?

Saluti.

### **Parere**

Egregio dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 15, comma 1, della Legge n. 289 del 27/12/2002 in effetti si riferisce agli avvisi di accertamento per i quali alla data dell'01/01/2003 non erano ancora spirati i termini per la proposizione del ricorso.

Distinti saluti.

n. 877 - 27/05/2005

### **Il versamento per il condono doveva essere effettuato direttamente all'esattoria?**

#### **Quesito**

Spett.le Avv. Villani su contestazione dell'ufficio delle entrate si desidera trasmettere alla sua attenzione il presente quesito.

Condono fiscale art.9 bis comma 2 legge n.289/2002.

Il versamento, così come prescrive la norma, per tributi omessi più interessi già iscritti a ruolo e notificati a mezzo cartella esattoriale, venivano versati entro la scadenza utile per mezzo F24 codice tributo previsto al comma 1.

Successivamente entro il termine la dichiarazione integrativa ai sensi del comma 3 veniva trasmessa per via telematica.

Si desidera sapere se il comportamento da noi effettuato risulta corretto, oppure, come asserisce l'ufficio, il versamento per il condono doveva essere effettuato direttamente all'esattoria.

Se l'interpretazione dell'ufficio risultasse corretta e' possibile applicare per la fattispecie la scusabilita' dell'errore come dalla circolare 17/e previsto per l'art.16?

Si resta in attesa di una sua cortese risposta e le invio i miei piu' cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il pagamento del condono ex art. 9-bis della Legge n. 289 del 27/12/2002 doveva essere effettuato presso i concessionari; in ogni caso, l'eventuale errore, secondo me, non può determinare alcuna irregolarità del condono stesso né tanto meno l'applicazione di sanzioni amministrative, tenuto conto delle obiettive condizioni di incertezza della norma.

Distinti saluti.

n. 885 - 02/06/2005

## **In sede contenziosa potrà far valere il principio dell'errore scusabile**

### **Quesito**

Con la presente, nel ringraziarLa, per la preziosa collaborazione che con molta umiltà mette a disposizione di tutti noi operatori del settore, Le sarei ancora una volta grato se volesse fornirmi il suo prezioso parere relativamente al seguente quesito.

Ad un contribuente, in data 18.02.2003, veniva notificato un questionario, ai sensi dell'art. 32 del D.P.R. 600/73, con il quale, si chiedevano documenti e notizie in merito alla cessione di un suolo edificatorio, avvenuta nel 1998.

Entro i 15 giorni, previsti dalla norma, si provvedeva a fornire tutti i documenti e le notizie richieste facendo altresì presente, che il contribuente, non aveva dichiarato la plusvalenza di cessione, in quanto pensava di non doverlo fare perchè dichiarava in Germania, dove all'epoca viveva, tutti i redditi percepiti in quella nazione, dimenticandosi dei redditi prodotti in Italia.

Successivamente, in data 03.04.2003, l'Agenzia delle Entrate, notificava un avviso di accertamento, con il quale chiedeva l'IRPEF sulla plusvalenza non dichiarata, oltre sanzioni ed interessi.

In data 16.05.2003, definiva l'accertamento in questione, usufruendo delle agevolazioni previste dall'art. 15 della legge 289/2002 e successive modifiche ed integrazioni, pagando un importo pari al 30% delle maggiori imposte accertate a mezzo Mod. F24 con il codice tributo 8073.

Ma, in data 18/01/2005, gli veniva notificata una cartella esattoriale, emessa in seguito al mancato pagamento dell'avviso di accertamento in questione, maggiorata ovviamente di ulteriori sanzioni.

Si chiedeva pertanto lo sgravio della stessa, facendo presente che l'atto era stato definito con la sanatoria.

L'Agenzia rigettava l'istanza, motivando la decisione in considerazione del fatto che l'avviso di accertamento era stato notificato dopo il 31.12.2002.

Pertanto si chiede:

1. 'le proroghe dei termini previsti dalla legge 289/2002, non hanno stabilito che potevano essere definiti con l'art. 15 tutti gli atti notificati entro il 1/1/2004'?

2. Qualora l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, fosse corretta, si può fare ricorso al cosiddetto 'errore scusabile', e chiedere di pagare ora per allora gli importi richiesti con l'avviso di accertamento, magari maggiorati solo dagli interessi legali invece che delle sanzioni calcolate per intero?

Ed inoltre, questa eventuale agevolazione si richiede sempre all'Ufficio che ha emesso l'atto?

RingraziandoLa ancora, La saluto con affetto e stima.

Prov. Lecce

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, la rigida interpretazione dell'Agenzia delle Entrate contrasta con la volontà del legislatore, che era quella di definire gli atti rientranti nell'art. 15 della legge n. 289/2002, tenuto conto anche delle successive proroghe.

In ogni caso, in sede contenziosa, potrà sempre far valere il principio dell'errore scusabile che non è applicabile soltanto nelle ipotesi di cui all'art. 16 della Legge n. 289 cit. ma riguarda tutte le ipotesi di condono stabilite dal legislatore, come più volte precisato dalla stessa Agenzia delle Entrate.

Distinti saluti.

n. 937 - 24/06/2005

## **Applicazione dell'istituto del ravvedimento operoso alla 3 rata del Condono art. 9/Bis L. 289/02**

### **Quesito**

E' possibile applicare l'istituto del ravvedimento operoso alla 3 rata del Condono art. 9/Bis L. 289/02, scaduta il 27.12.2004?

La ringrazio anticipatamente per il prezioso contributo che vorrà darmi.

Prov. Palermo

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, in assenza di un preciso divieto legislativo, l'istituto del ravvedimento operoso è applicabile anche nel caso da Lei segnalato.

In ogni caso, Le faccio presente che, invece, l'Agenzia delle Entrate, con le Circolari n. 12/E del 22/02/2003, par. 2.8.1, e Circolare n. 7/E del 18/02/2004, punto 3.1.2, ha stabilito che nel caso di specie non trova applicazione l'istituto del ravvedimento operoso disciplinato dall'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997.

Le ribadisco che, personalmente, in assenza di precise disposizioni di esclusione, non condivido assolutamente la restrittiva interpretazione dell'Agenzia delle Entrate.

Distinti saluti.

n. 952 - 02/07/2005

## **Può essere rettificato un valore 'ereditato' dal precedente esercizio (condonato) senza che quest'ultimo costituisca oggetto di verifica?**

### **Quesito**

Gent. mo Avv. , nel corso di una verifica generale eseguita dall'Agenzia delle Entrate nei confronti di una società di commercio al dettaglio riguardante il periodo d'imposta 2003, i verificatori hanno proceduto a rettificare anche il valore delle rimanenze iniziali (quindi finali 2002) sulla scorta della considerazione che il tabulato di magazzino consegnato (la società non è comunque tenuta alle scritture ausiliarie di magazzino) evidenziava un maggior valore rispetto a quello indicato in bilancio.

Il contribuente ha evidenziato che:

per il periodo d'imposta 2002 si è avvalso del condono tombale ex art. 9 e che ha provveduto alla rettifica extracontabile del valore delle rimanenze emergenti dal tabulato;

che la rettifica ha comportato la sola eliminazione di elementi attivi e non anche l'integrazione dei medesimi;

che l'art. 14 della legge 289/2002 concerne e disciplina l'iscrizione di nuovi e non già l'eliminazione

di essi (l'Agenzia sostiene infatti che per considerare regolare l'eliminazione delle rimanenze il contribuente avrebbe dovuto pagare l'imposta sostitutiva del 6%).

Alla luce di quanto sopra Le chiedo:

E' legittimo il comportamento dell'Ufficio?

Può inoltre essere rettificato un valore 'ereditato' dal precedente esercizio (fra l'altro condonato) senza che quest'ultimo costituisca oggetto di verifica (la verifica riguardava infatti il 2003 e non il 2002)?

La ringrazio sin d'ora per la risposta che vorrà darmi e Le porgo i complimenti per la sua opera davvero meritoria.

Prov. Palermo

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in effetti, l'art. 14, comma 5, Legge n. 289 del 27/12/2002 prevedeva il pagamento di un'imposta sostitutiva soltanto in caso di regolarizzazione delle scritture contabili attraverso l'evidenziazione di attività in precedenza omesse o parzialmente omesse, ipotesi che non si è verificata nello specifico caso da Lei segnalato.

Infine, i dati contabili risultanti a seguito della domanda di condono, con la regolarizzazione contabile di cui sopra, non possono essere assolutamente contestati dagli organi verificatori.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1013 - 29/07/2005

### **Istanza di rimborso delle somme pagate a titolo di condono**

#### **Quesito**

Egr. Avv., vista La Sua illustre competenza desidero chiederLe:

A seguito del diniego dell'istanza di definizione di lite fiscale pendente ai sensi dell'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n.289, ho provveduto a versare l'intero debito tributario e a presentare istanza di rimborso delle somme pagate a titolo di condono presso l'Agenzia delle Entrate.

A tutt'oggi (sono trascorsi 6 mesi), non ho ancora ricevuto nessuna risposta.

Desidero sapere se è legittimo chiedere il rimborso di quanto illegittimamente versato e quali sono i motivi di diritto che devo esporre in un eventuale ricorso.

Infinite grazie.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 16, comma 5, della legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modifiche ed integrazioni, tassativamente dispone che:

'fuori dai casi di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria dello Stato previsti al comma 1, lett. b), la definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché accedenti rispetto a quanto dovuto per il perfezionamento della definizione stessa'.

Distinti saluti.

n. 1058 - 29/08/2005

### **Riconoscimento dell'errore scusabile**

#### **Quesito**

Illustrissimo dottore, vorrei porle un breve quesito.

Sono riuscito ad ottenere dall'Agenzia delle Entrate il riconoscimento dell'errore scusabile per il tardivo pagamento del residuo importo derivante dal condono fiscale e precisamente per l'art. 12 della 289/2002 (c.d. rottamazione ruoli).

Il Concessionario per la riscossione si rifiuta di accogliere la decisione dell'Agenzia delle entrate in quanto vuole incamerare il versamento effettuato solo a titolo di acconto e tanto in osservanza di una recente provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di Roma che tanto stabilisce a riguardo.(rendicontazione delle somme riscosse del 27/06/2005).

Innanzitutto voglio chiederle se questi provvedimenti possono avere efficacia anche per il periodo antecedente alla pubblicazione sulla G.U. (considerando che sia il parere della locale Agenzia che il versamento sono antecedenti a tale data di pubblicazione), e se il Concessionario ha il potere di non accogliere la decisione dell'Agenzia locale, parere supportato tra l'altro anche da quello dell'Ufficio Governo dell'Accertamento e studi di settore della direzione regionale della Puglia.

Ringraziandola anticipatamente, porgo distinti saluti.

Prov. Foggia

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che, nel caso specifico da Lei segnalato, Le consiglio di sollecitare l'Agenzia delle Entrate competente ad emanare un provvedimento di sgravio parziale delle penalità, tenuto conto che ha riconosciuto l'errore scusabile; in questo caso, in presenza di uno sgravio parziale, il concessionario non può opporre alcun rifiuto.

Distinti saluti.

# **CONSORZI DI BONIFICA**

n. 415 - 05/12/2004

### **Sentenza sui contributi/gabelle dei consorzi di bonifica**

#### **Quesito**

Anche avvalendomi di alcuni dati ricavati da un Suo articolo, ho redatto un'interessante sentenza sui contributi/gabelle dei consorzi di bonifica.

Se può interessarLa, mi faccia avere il Suo numero di fax e sarà mia cura farglieLa avere.

Cordialità e complimenti

Napoli 03.12.04

#### **Parere**

Può mandarmi copia della sentenza al numero di fax 0832-247510.

La ringrazio per la collaborazione.

n. 649 - 05/03/2005

### **Cartella esattoriale di Consorzio di Bonifica - parte I**

#### **Quesito**

Gentile e Preg.mo avv. Villani, in relazione all'oggetto indicato, Le illustro un particolare caso così da avere, lo spero, suo illuminante parere.

Premetto che sono un Suo collega, ma del settore civile e commerciale.

Ho scoperto il suo sito a seguito di ricerche in Internet sul tema qui in esame.

Ma andiamo al dunque.

Alla mia fidanzata, res.te in Calabria ed avente una proprietà agricola con casa rurale, le è pervenuta, alcuni giorni fa, una cartella esattoriale del Concessionario di Catanzaro, avente ad oggetto il pagamento di quote consortili per gli anni 98-99 del Consorzio di Bonifica.

L'importo è di euro 20,68, più spese per euro 5,56, in totale euro 26,24 da pagare secondo le modalità riportate.

Adesso, le cose strane sono due, a mio modesto avviso.

1) Non esistono in atto, nè da anni, opere tangibili tendenti alla bonifica ed al miglioramento fondiario del territorio in questione, che portano reali benefici ai proprietari.

Questo elemento non farebbe propendere per l'illegittimità della richiesta?

2) Nello spazio indicato riguardante autorità e termini per ricorrere sono espressamente riportati il Tribunale territorialmente competente e giorni 30.

E per le modalità di presentazione del ricorso si fa riferimento allo statuto dell'ente.

Ma se è una cartella esattoriale, e dunque tecnicamente un tributo, non dovrebbero essere 60 i giorni e competente la Commissione tributaria provinciale?

Questo è quanto.

Come può tutelarsi la mia fidanzata in modo da esimersi dal pagare questo inutile balzello, considerata anche l'entità modesta dell'importo?

Possono esserci strade alternative ad un possibile contenzioso giudiziario?

Spero di essere stato chiaro.

La ringrazio per l'attenzione dedicatami ed attendo al più presto sua preziosa risposta all'e-mail che Le compare, anche perchè i tempi sono stretti.

Cordiali saluti

Prov. Catania

#### **Parere**

Egregio Collega, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) La competenza è delle Commissioni tributarie, alle quali in sede di redazione del ricorso può essere chiesta la sospensione del pagamento, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

2) In sede contenziosa, bisogna dimostrare, eventualmente anche con prove documentali o fotografiche, che non c'è stato alcun beneficio diretto da parte del Consorzio di Bonifica sul terreno in contestazione, come più volte ho sottolineato nei miei articoli sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito.

Distinti saluti

n. 743 - 31/03/2005

## **Cartella esattoriale di Consorzio di Bonifica – parte II**

### **Quesito**

Gentile e Preg.mo avv. Villani, voglio ringraziarLa per la Sua celere risposta e dell'aiuto prezioso che mi ha dato per la redazione del ricorso tributario (parere precedente: Cartella esattoriale di Consorzio di Bonifica – parte I).

Tuttavia, mi sono sorti alcuni dubbi (considerato che questo settore mi è nuovo), leggendo e sentendo alcune cose, per cui vorrei avere ancora una volta (spero l'ultima!) il suo illuminante parere.

Per essere breve, elenco quanto attualmente suscita i miei dubbi.

1) la competenza: è delle Commissioni tributarie soltanto o è possibile ricorrere anche presso il Giudice di Pace (come sta facendo un'Associazione dei Consumatori)?

Quanto c'è il rischio di subire una dichiarazione di incompetenza?

2) Notifica del ricorso: oltre che al Consorzio, deve essere notificato anche al Concessionario (con la stessa procedura + marca da bollo), o basta anche una semplice comunicazione informale con una fotocopia del ricorso?

3) Prescrizione: grande confusione sull'argomento, in quanto è di 5 o 10 anni?

per l'attenzione dedicatami ed aspettando la Sua gradita risposta, formulo gli Auguri di una serena Pasqua e La saluto cordialmente.

Prov. Catania

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la competenza è soltanto delle Commissioni Tributarie ed inoltre il ricorso deve essere notificato anche al concessionario se intende contestare la cartella esattoriale per vizi propri.

Infine, la prescrizione è di cinque anni, perché trattasi di somma che deve pagarsi periodicamente ad anno, ai sensi e per gli effetti dell'art. 2948, comma primo, n. 4, del codice civile.

Distinti saluti.

n. 992 - 20/07/2005

## **Consorzio Ugento Li Foggi**

### **Quesito**

Mia moglie non ha mai posseduto un terreno di qualsiasi specie se non per 10 minuti, dieci minuti che sono serviti al notaio, una volta accettata la donazioni da parte dei genitori, per stilare l'atto di vendita a favore della sorella.

Perché questo benedetto consorzio insiste, malgrado i numerosi ricorsi presentati al comune di Maglie, a pretendere dei soldi?

Cosa devo fare, considerato che il geom. a me indicato da un funzionario del Comune di Maglie, per 47 volte non ha mai risposto al telefono?

Non mi rattristo più di tanto, queste cose in Italia succedano e succederanno.

Può accadere, però, che uno poi si stanca e fa ricorso alla Procura della Repubblica, e forse qualcosa succederà.

La stimo molto da sempre.

Prov. Lecce

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- innanzitutto, avverso le cartelle esattoriali del Consorzio di Bonifica è sempre opportuno proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria chiedendo la condanna del Consorzio alle spese di giudizio nonché facendo presente che il Tar per la Puglia – Sez. I di Lecce -, con la sentenza depositata il 26/05/2005 ha annullato totalmente il Piano di classifica per il riparto delle spese consortili del Consorzio di Bonifica Ugento – Li Foggia nonché tutti gli atti connessi, presupposti e consequenziali, comprese la delibera del Consiglio dei delegati del suddetto Consorzio n. 8 del 30/10/2003 e la delibera della Giunta regionale n. 820 del 03/06/2004 (si rinvia, peraltro, all'articolo apparso sulla Gazzetta del Mezzogiorno di domenica 29 maggio 2005);

- infine, Le consiglio di sentire il parere di un collega penalista per l'eventuale denuncia di abuso di ufficio da parte del Consorzio, tenuto conto dello scorretto comportamento usato nei Suoi confronti da Lei opportunamente segnalato.

Distinti saluti.

# **CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI**

n. 1 - 14/06/2003

### **Credito d'imposta investimenti.**

#### **Quesito**

Per il credito art. 8 388/00 non comunicato entro 28/02/03 come opera la decadenza dal beneficio? Dal 2000? O solo dal 2003? Ma è legale se è retroattiva?

#### **Parere**

In risposta al quesito da Lei formulato sul credito d'imposta investimenti, Le invio la seguente indicazione.

Ai sensi della normativa in questione, ed in particolare del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate datato 24 gennaio 2003 (consultabile sul sito dell'Agenzia dell'entrate), la comunicazione era da presentare entro il 31 gennaio c.a. a pena di disconoscimento dal beneficio. Purtroppo tale decadenza riguarda l'intero ammontare del beneficio, a partire dal 2000.

Comunque, per ulteriori chiarimenti e per un aggiornato quadro della situazione, Le consiglio di visitare il mio sito, sul quale troverà anche le iniziative che sto portando avanti, assieme all'avv. Rampino, per tutelare la delicata posizione in cui si trovano i soggetti che hanno chiesto l'agevolazione prima dell'8 luglio 2002 e si sono visti revocare in toto il diritto da loro acquisito.

Mi riferisco all'impugnazione di fronte al Tar Lazio del D. M. che stabilisce la percentuale di utilizzazione del credito nella misura del 10%.

n. 5 - 22/09/2003

### **Nei contratti d'appalto con S.A.L. occorre l'effettività del pagamento del S.a.l. per poter fruire del credito d'imposta.**

#### **Quesito**

In questi giorni ho avuto una verifica dell'Ufficio delle Entrate in merito al credito d'imposta sugli investimenti (art.8 L.388/2000) ante 08/07/2002.

Dai controlli effettuati mi viene contestato che nei contratti d'appalto con S.A.L. occorre l'effettività del pagamento del S.a.l. per poter fruire del credito d'imposta.

#### **Parere**

In relazione al parere da Lei richiestomi, Le rispondo quanto segue.

Per usufruire del credito d'imposta ex art. 8 legge 388/2000, è necessario l'avvio della realizzazione dell'investimento.

La circolare n. 66/E del 2002 ha precisato che la realizzazione deve intendersi come "effettiva", da valutare sulla base degli eventi indicati nell'art. 75 del TUIR; con la conseguenza che, quando tali eventi si producono istantaneamente, cioè senza formazione progressiva nel tempo, come nel caso di un investimento effettuato mediante acquisto di bene mobile, l'avvio della realizzazione coincide con il compimento della realizzazione stessa.

Negli altri casi, tra i quali l'ipotesi di un investimento con contratto di appalto, in economia, la realizzazione dell'investimento, cioè l'evento previsto dall'art. 75 TUIR, non può che essere successiva all'avvio (interpretazione confermata ulteriormente dalla risoluzione 28/01/2003, n. 16/E) e quindi, coincidente con l'effettivo pagamento del S.A.L.

Risulta, quindi, che la contestazione fatta dall'Agenzia delle Entrate, è corretta.

n. 12 - 06/11/2003

## **Rinvio di sessanta giorni il termine di entrata in vigore delle leggi fiscali.**

### **Quesito**

Ricevo dall'Amministrazione F. il 3/11/03 avviso di recupero credito di imposta L.388/200 art.8 per aver utilizzato il credito in data 14/11/02 senza averne diritto (se non erro il decreto di sospensione non e' stato mai convertito e se non erro ancora e' stato disciplinato dalla finanziaria 2003).

### **Parere**

In riferimento al Suo quesito, Le faccio presente che il decreto legge n.253 del 12/11/2002, entrato in vigore lo stesso giorno della sua pubblicazione nella G.U. del 13/11/2002, aveva bloccato l'utilizzo del credito d'imposta per tutti gli investimenti sino al 30 marzo 2003.

Il suddetto decreto è decaduto ma il suo contenuto è stato inserito nella legge finanziaria del 2003.

A questo punto, Le consiglio di proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria, facendo presente che è stato leso il principio di affidamento e buona fede del contribuente nonché la disposizione dello Statuto del contribuente, che rinvia di sessanta giorni il termine di entrata in vigore delle leggi fiscali.

n. 14 - 12/11/2003

### **Chiarimenti mod. CVS.**

### **Quesito**

Da oltre un mese, l'Ag. delle Entrate di Lentini (SR), sta procedendo alle verifiche relative al credito d'imposta Art.8 L. 388.

In un primo momento i verificatori hanno richiesto la documentazione relativamente agli anni 2001 e 2002, dopo qualche giorno hanno escluso i contribuenti con il 2002 ed hanno trattato solo il 2001. Premetto che, entro il 28/02/2003 si doveva presentare il mod. CVS, in via telematica, questo mod. CVS, è stato da molti disatteso, ed è stato presentato solo per quelle imprese che non avevano definito gli investimenti a cavallo del 8/07/2002, mentre per coloro che avevano, prima di quella data, concluso gli investimenti e addirittura definito e totalmente compensato il credito derivante non dovevano presentare il mod. CVS ma bastava la comunicazione dei dati nel mod. RU nell'unico 2002.

Questa informazione al sottoscritto e ad altri colleghi la forniva il 'call-center dell'agenzia delle entrate in quel periodo' e addirittura per detto dei verificatori, anche loro sapevano ciò, in quanto nel corso sui crediti d'imposta, che avevano fatto a Palermo, avevano avuto queste direttive, tanto che, nella prima fase di compilazione dei verbali di accertamento sui crediti d'imposta, non veniva chiesta nel verbale né la presenza del mod. CVS né la ricevuta telematica.

Nella seconda fase, il tutto nell'arco di una settimana, l'Agenzia delle Entrate è impazzita, modificando il loro modello di accertamento con delle modifiche sostanziali: viene escluso il 2002, viene richiesto il mod. CVS e la trasmissione dello stesso, quindi per i primi accertati fortunati tutto è andato bene, per gli altri della seconda fase di accertamento, anche se hanno la stessa situazione, assenza di mod. CVS, non so come finirà, in quanto per questi l'agenzia dovrebbe notificare il recupero degli importi compensati.

Il Direttore dell'Ag. delle Entrate di Lentini si è incavolato con Palermo, manifestando il disappunto dei suoi colleghi accertatori in quanto si considerano mandati allo sbaraglio; infatti sugli ultimi verbali redatti dovrebbero ritornare dal contribuente e dirgli: 'sa signore ieri ci hanno detto che andava bene quella documentazione da lei fornita, oggi siamo ritornati per rettificare quello che abbiamo fatto ieri; se lei non ha il mod. CVS dobbiamo annullare tutto e recuperare gli importi compensati anche se è stato comunicato nell'unico con il mod. RU ed il verbale che abbiamo fatto ieri lo dobbiamo annullare'.

'Caro Avv. Villani questa è gente impazzita.'

Questo dietro front, da parte dell'Agenzia nell'arco di pochi giorni, e Palermo da quel momento ha vietato qualsiasi contatto telefonico con le Agenzie, ma solo contatto via e-mail.

Ora dello stesso problema, cioè senza CVS ci sono molte aziende, sempre con investimenti fatti e conclusi nel 2001 anche ai fini della compensazione degli importi con F24, ma con regolare mod. Unico/02/RU, e quindi si innesca la fase dei ricorsi.

Infatti dei colleghi del luogo, stanno agendo tramite Albo per chiarimenti all'Agenzia delle Entrate, in quanto tra i clienti ci sono aziende in cui il credito compensato è molto alto 180.000/350.000 euro.

Ora, non so come andrà a finire, le chiedo come massimo esperto dei crediti d'imposta se in merito ha qualche materiale.

Giorni fa ho letto un articolo che fa al caso mio sul Sole 24 ore in cui parla di una sentenza, 347/4/03, della Quarta Sezione della Commissione Tributaria prov. di Taranto depositata in Segreteria in data 26/09/2003, in cui la Commissione Tributaria ha dato ragione al contribuente.

Per quanto le ho scritto, si è innescata una certa confusione e preoccupazione nel nostro ambiente anche nei rapporti con l'Ag. delle Entrate di Lentini.

Tutto ciò che puoi dirmi e relazionarmi, ne sarò grato.

## **Parere**

Concordo pienamente con Lei che l'intera normativa dei crediti d'imposta è stata gestita malissimo sia a livello legislativo che amministrativo.

A questo punto, Le consiglio di impugnare dinanzi alle Commissioni Tributarie competenti gli eventuali avvisi di recupero, facendo presente il principio di affidamento e di buona fede del contribuente, anche alla luce delle disposizioni dello Statuto del Contribuente.

La Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, da Lei richiamata, ha deciso una questione che personalmente ho difeso, facendo presente i principi di cui sopra.

n. 15 - 19/11/2003

## **Credito d'imposta, precedente giurisprudenziale.**

### **Quesito**

Un mio familiare ha ricevuto avviso di recupero per credito di imposta L. 388/00 per aver utilizzato il credito in data 13.11.02.

E' stato eseguito verbale di accertamento il 29.09.93; poichè intende fare ricorso alla commissione tributaria deve attendere ulteriore ingiunzione di pagamento?

Oppure quali sono i termini per proporre ricorso.

Ed ancora esiste già qualche precedente giurisprudenziale?

### **Parere**

Le faccio presente che è opportuno proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale avverso l'avviso di recupero per credito d'imposta.

Come precedente giurisprudenziale, Le segnalo la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, che potrà leggere sul mio sito.

Infatti, per le relative problematiche, può consultare il mio sito, dove potrà trovare vari spunti per la redazione del relativo ricorso.

n. 16 - 19/11/2003

## **Credito d'imposta investimenti aree svantaggiate (art. 8 L. 388/00).**

### **Quesito**

ALPE

Associazione Liberi Professionisti Europei

[www.alpeweb.org](http://www.alpeweb.org)

Faccio seguito all'iniziativa tendente ad ottenere la riapertura dei termini per l'invio dei modelli CVS e CTS e rivolta all'On. Ministro Giulio Tremonti ed a tutti i componenti la Commissione Finanze della Camera e rimasta, ad oggi, inevasa.

Parecchi funzionari dell'Agenzia delle Entrate, per espresso ordine di servizio, si stanno accingendo a verificare le singole posizioni contestando le posizioni scorrette e richiedendo il rimborso del credito fruito.

Iniziativa di difesa è già stata approntata.

Non è esclusa l'idea di incontrarsi di persona per una tavola rotonda con la partecipazione anche di legali tributaristi.

Si riproduce, qui di seguito, la precedente istanza.

Al Ministro delle Finanze

On.le Giulio TREMONTI

Ai componenti la Commissione Finanze

OGGETTO: Credito d'imposta sugli investimenti: richiesta riapertura termini.

L'associazione liberi professionisti europei (ALPE) è un'associazione nazionale che riunisce i professionisti dell'area economico - giuridico - contabile identificati nei ragionieri e dottori commercialisti, avvocati, consulenti del lavoro e revisori contabili.

Questa associazione, nell'ottica di porgersi a servizio dell'intera collettività, a mezzo della presente, offre la propria disponibilità per essere coinvolta ed utilizzata per l'ideazione, lo sviluppo e la realizzazione di consone iniziative.

Nell'anzidetta ottica ci rendiamo portavoce di un'ampia e sentita richiesta proveniente da aziende, imprenditori e professionisti in merito all'esigenza di predisporre un provvedimento che permetta la riapertura dei termini per le comunicazioni da parte dei soggetti che hanno conseguito il diritto al credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate prima dell'8 luglio 2002 (modello CVS entro il 28 febbraio 2003) e dopo l'8 luglio 2002 (modello CTS entro il 28 febbraio 2003).

Tali scadenze, perentorie, sono state dettate dall'art. 62 comma 1 lettera a) della Legge 27/12/2002 n.289 che ha posto a carico dei soggetti che hanno conseguito il diritto al contributo, anteriormente alla data dell'8 luglio 2002, l'obbligo di inviare, entro il 28 febbraio 2003, i dati occorrenti per la ricognizione degli investimenti realizzati e, in particolare, quelli concernenti 'le tipologie degli investimenti, gli identificativi dei contraenti con i quali i soggetti interessati intrattengono i rapporti necessari per la realizzazione degli investimenti, le modalità di regolazione finanziaria delle spese relative agli investimenti, l'ammontare degli investimenti, dei contributi fruiti e di quelli ancora da utilizzare, nonché ogni altro dato utile ai predetti fini.'

Tuttavia risulta che qualche impresa non abbia effettuato l'invio dei dati entro il 28 febbraio 2003 per vari motivi tra i quali quelli che qui di seguito si elencano:

- Carezza informativa:

La scadenza non sembra sia stata adeguatamente pubblicizzata; in particolare proprio sul sito del Ministero delle Finanze non viene fatto alcun cenno nello scadenziario fiscale del mese di febbraio.

- Modifiche del software:

Il software relativo alla compilazione dei modelli, è stato successivamente al suo rilascio modificato con fasi di correzione (v. rel. 1.0.1 e 1.0.2) in data 6/2 e 12/2.

- Brevità di termini:

Il provvedimento di approvazione dei modelli è stato pubblicato sulla G.U. del 4/2/2003. Si disponeva con tale provvedimento l'invio da effettuarsi nei giorni compresi tra il 31 gennaio ed il 28 febbraio, quindi con data retroattiva rispetto alla sua efficacia, e concedeva quindi al contribuente meno di 20 giorni (se si considera il sabato semifestivo) per interpretare le disposizioni e approntare i modelli in questione.

- Molteplicità di scadenze:

Nonostante, poi l'argomento fosse lo stesso, le disposizioni in materia di Credito di cui alla legge 388, hanno introdotto ben 5 scadenze diverse.

- Statuto del Contribuente:

Lo Statuto del contribuente, infine prevede all'articolo 3 comma 2 che 'in ogni caso le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al 60° giorno dalla data della loro entrata in vigore o dall'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti.'.

Per i motivi sopra indicati l'aver introdotto l'obbligo con la clausola 'a pena di decadenza del contributo conseguito autonomamente' può essere considerato eccessivamente punitivo nei confronti delle Imprese che non hanno potuto adempiere alle disposizioni.

Non va sottovalutato che la Dichiarazione di cui all'art.62 modello CVS ha carattere meramente descrittivo e segue una serie di comportamenti concludenti - vedi modello Unico 2002 e modelli F24 - che testimoniano la volontà del contribuente di volersi avvalere della norma.

Si ritiene, pertanto, che la norma meriti su questo punto una rapida correzione, consentendo, una proroga tecnica per sanare la grave situazione in cui varie imprese si siano potute trovare.

## **Parere**

In riferimento alla Sua comunicazione, Le faccio presente che sono d'accordo con le iniziative sino ad oggi intraprese dall'ALPE.

Vorrei solo segnalare il fatto che, sino ad oggi, non è stato sufficientemente affrontato il problema del blocco delle compensazioni dei crediti d'imposta attuato, in maniera drastica ed illegittima, dal Decreto Legge del 12/11/2002 n. 253 (in G.U. n. 266 del 13/11/2002), che tanti problemi sta creando in questi giorni ai contribuenti ed ai professionisti.

Per quanto riguarda la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, Le faccio presente che si riferisce ad una controversia da me curata professionalmente.

In ogni caso, mi permetto segnalare il mio sito: [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) nel quale, per quanto riguarda tutte le problematiche dei crediti d'imposta, sono inseriti i quadri sinottici, gli interventi sulle varie riviste specializzate nonché un testo che raccoglie le principali problematiche.

Sono d'accordo con Lei sull'opportunità di organizzare incontri e dibattiti sull'argomento per sensibilizzare il legislatore alle necessarie modifiche ed i giudici tributari ad una corretta ed equa interpretazione della legge, più volte disorganicamente modificata.

Per questo sono disponibile a qualsiasi forma di collaborazione con Lei e la Sua associazione ALPE.

n. 17 - 19/11/2003

## **Credito imposta art.8 - Soggetti che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di rinnovo (mod.RTS) in data 12 settembre 2003.**

### **Quesito**

Sarei lusingato di ricevere un suo illustre parere sulla seguente fattispecie:

Soggetti che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di rinnovo (mod.RTS) in data 12 settembre 2003 (a seguito della delibera Cipe di luglio) e che si trovano nelle seguenti situazioni:

- Ipotesi A - I contribuenti che hanno ricevuto l'atto di accoglimento in data 12 settembre 2003 dell'istanza di rinnovo (mod.RTS presentato entro il 10 marzo 2003), entro quale termine devono avviare e realizzare gli investimenti?

Il termine di 'sei mesi', indicato quale impegno nel citato mod.RTS, era vincolante solo nei riguardi dei contribuenti che hanno ottenuto l'accoglimento già nella prima attribuzione (trenta giorni dal 10 marzo 2003, in pratica per le istanze originariamente presentate nel periodo 25-31 luglio 2002) e non nei riguardi dei contribuenti che hanno ottenuto ora l'atto di accoglimento?

Tali contribuenti, non avendo ottenuto a marzo 2003 l'accoglimento delle istanze di rinnovo, non hanno proceduto 'ovviamente' all'avvio di nessun investimento e, pertanto, sono autorizzati ad avviare l'investimento dopo il 12 settembre 2003?

- Ipotesi B - Al contrario di quanto chiesto sopra, invece, i contribuenti che per esigenze immediate, hanno comunque avviato e realizzato l'investimento dopo la presentazione dell'istanza di rinnovo (mod.RTS entro il 10 marzo 2003) ma prima dell'atto di accoglimento del 12 settembre 2003 hanno diritto al riconoscimento del credito d'imposta sui citati investimenti?

Nel caso l'ammontare degli investimenti già effettuati nel periodo 10 marzo - 12 settembre 2003 sia stato di importo inferiore all'ammontare complessivo richiesto nel modello RTS, i contribuenti possono realizzare gli investimenti per la parte residua dopo il 12 settembre 2003 ? (esempio: investimenti indicati nel modello RTS ? 100.000,00, investimenti già realizzati nel periodo 10 marzo-12 settembre 2003 ? 40.000,00, investimenti da realizzare dopo il 12 settembre 2003 ? 60.000,00)

Noi professionisti siamo sempre collocati 'tra l'incudine ed il martello', in quanto dobbiamo rispondere ed indirizzare i ns clienti, col rischio, sempre alto, di poter interpretare la normativa in maniera diversa dall'Amministrazione Finanziaria, che 'con tutta calma' risponde a posteriori.

Le sarei veramente grato se potesse inviarmi un suo confortevole parere su quanto richiesto, per poter rispondere con più sicurezza ai clienti in attesa di un mio 'via'.

## **Parere**

Per quanto riguarda la fattispecie da Lei indicata nell'ipotesi A, occorre distinguere:

- se il Centro di Servizio di Pescara in precedenza aveva rigettato l'utilizzo del credito d'imposta e soltanto successivamente, in data 12/09/2003, ha revocato il suddetto provvedimento ed ha concesso l'autorizzazione, è chiaro che il termine di 6 mesi decorre da quest'ultima data, anche se l'infelice formulazione letterale della norma (art. 8, comma 1-bis, della Legge n. 388 del 23/12/2000) fa riferimento alla data di presentazione dell'istanza;

- se, invece, dopo la presentazione del modello RTS presentato entro il 10/03/2003, il Centro di Servizio di Pescara non si è pronunciato, il beneficio si intende concesso a tutti gli effetti decorsi 30 giorni dalla presentazione dell'istanza stessa e senza comunicazione di diniego da parte della Agenzia delle Entrate (Art. 8, comma 1-ter, ultimo periodo, della succitata Legge n. 388/2000). In questo caso, secondo me, il termine di 6 mesi decorre dalla scadenza dei trenta giorni di cui sopra, in quanto, a tutti gli effetti, l'utilizzo del credito è stato implicitamente riconosciuto.

Per quanto riguarda, invece, l'ipotesi da Lei segnalata alla lettera B, Le riporto quanto scritto dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - nella Circolare n. 32/E del 03/06/2003, e cioè:

'Se, alla data di presentazione dell'istanza di rinnovo, gli investimenti sono stati non solo avviati ma già realizzati, in tutto o in parte, il contribuente dovrà comunicare anche l'entità degli investimenti che alla predetta data risultano già realizzati.

A tal fine, nella compilazione del modello RTS, l'importo di tali investimenti (già realizzati alla data del rinnovo), deve essere sommato all'importo degli investimenti che, secondo la pianificazione evidenziata nell'istanza di rinnovo, saranno realizzati nell'anno di presentazione dell'istanza stessa.

In particolare, gli investimenti realizzati nel periodo precedente l'anno di presentazione dell'istanza di rinnovo vanno indicati nel rigo B1, colonna 1 (primo anno) del modello RTS'.

Quanto sopra esposto conferma che i contribuenti possono realizzare gli investimenti di cui sopra per la parte residua dopo il 12/09/2003.

Infine, sono d'accordo con Lei che il legislatore in materia ha operato in maniera confusa e disorganica e ciò sta creando grandi preoccupazioni ai contribuenti ed ai professionisti. Appunto per questo, ritengo opportuno che gli Ordini professionali si muovano in maniera decisa e programmatica, eventualmente organizzando convegni e dibattiti sull'argomento per sensibilizzare il legislatore ad intraprendere necessarie modifiche legislative, anche con interpretazioni autentiche.

n. 22 - 29/11/2003

**E' possibile utilizzare il 49% del credito maturato, anche se l'investimento si è concluso con la stipula dell'atto dopo l'otto luglio 2002?**

## Quesito

Gentile Avvocato, navigando su internet alla ricerca di chiarimenti sul credito d'imposta, mi sono imbattuto nel suo sito, ed ho apprezzato la sua competenza in materia. Però, ho ancora un dubbio, e Le chiedo, se possibile, un parere:

Una ditta individuale stipula un contratto preliminare di compravendita (non registrato) di un immobile strumentale in data aprile 2002, versando un acconto di cui esiste regolare fattura. Presenta regolarmente il mod. CVS indicando nella parte prevista anche l'ammontare dell'investimento avviato prima dell'otto luglio e non realizzato.

L'atto finale di compravendita viene stipulato nel maggio 2003. con emissione di fattura nello stesso mese.

La domanda è questa: è possibile utilizzare il 49% del credito maturato, anche se l'investimento si è concluso con la stipula dell'atto dopo l'otto luglio 2002, o ciò è possibile solo per la parte "pagata" prima dell'otto luglio 2002?

## Parere

In risposta a quanto da Lei richiesto, Le preciso che l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, con la Circolare n. 32/E del 03/06/2003, nonché con la precedente Circolare n. 38/E del 09/05/2002, ha chiarito che la costruzione di un fabbricato strumentale si configura come un investimento complesso la cui realizzazione richiede un periodo di tempo piuttosto lungo.

Infatti, per tale investimento a "formazione progressiva nel tempo", l'avvio non può coincidere con il momento finale della realizzazione o ultimazione dell'opera, ma deve individuarsi nel momento in cui, sulla base di documenti o attestazioni aventi data certa, si verifica un "fatto prodromico" agli eventi di cui all'art. 75 TUIR.

Ciò può, senza dubbio, coincidere con l'evento certo in cui il contribuente acquista ovvero assume l'obbligo di acquistare l'area fabbricabile su cui realizzare la costruzione.

E' del tutto evidente che il contribuente deve essere in grado di dimostrare che esiste coerenza tra i lavori avviati prima dell'08/07/2002 e le successive realizzazioni degli investimenti, per i quali maturerà il beneficio successivamente a tale data.

Tale coerenza potrà essere dimostrata, ad esempio, sulla base di progetti già elaborati al momento dell'avvio dell'investimento.

Ciò vale con riferimento ad investimenti che, pur avendo una propria autonomia, siano effettuati nell'ambito di un unitario progetto (si pensi, ad esempio, nell'ambito di un investimento consistente nella realizzazione di una nuova struttura amministrativa, alla costruzione del fabbricato ed alla successiva fornitura di computer da installare nei nuovi uffici).

In definitiva, secondo la suddetta interpretazione ministeriale, peraltro corretta dal punto di vista giuridico, nel suo caso specifico, non è applicabile la disposizione contenuta nella lett. a) dell'art. 62, 1° comma, legge n. 289/2002 e, pertanto, Lei può utilizzare il credito in maniera totale, senza alcuna limitazione quantitativa.

n. 23 - 02/12/2003

**E' possibile utilizzare il 49% del credito maturato, anche se l'investimento si è concluso con la stipula dell'atto dopo l'otto luglio 2002? - seconda parte -**

## Quesito

Gentile avvocato, La ringrazio per la celerità e la completezza della presedente risposta.

Però sicuramente non ho esposto con chiarezza il quesito, che verteva non tanto sulla nozione di "avvio" dell'investimento, da cui si evince con certezza il regime di aiuto usufruibile, ma se, dato per affermato l'avvio dell'investimento ante 8 luglio 2002, poichè lo stesso ha avuto completa realizzazione ex art. 75 T.U.I.R. dopo il 31.12.02, si potesse utilizzare il credito previsto solo per il

10 % per la parte di investimento ricadente nel 2002, o se invece fosse possibile estendere ex D.L. del 6.8.03 tale percentuale al 49% per tutto l'investimento , anche per quello del 2003.

Poichè, ai sensi dell'art. 75 sopracitato, l'investimento in immobili si ritiene realizzato alla data di stipula dell'atto notarile, e poichè il D.L. citato parla di investimenti realizzati al 31.12.02(per poter usufruire dell'innalzamento della percentuale di utilizzo del credito maturato), ritengo che l'innalzamento della percentuale sia possibile solo per quella parte di credito "maturato" nel 2002, mentre il restante credito, maturato nel 2003 alla data dell'atto notarile, anche se facente parte dello stesso investimento a formazione progressiva nel tempo. Peraltro, in data odierna, avendo avuto modo di consultare il commento alla circolare 32/E pubblicato su Guida Normativa del Sole 24ore, ho avuto conferma di quanto espongo superiormente, poichè il commentatore specificava che bisogna tenere distinti i due momenti : quello dell'avvio dell'investimento e quello della maturazione del credito, che, se nel caso di beni mobili coincidono, non sempre avviene invece per gli investimenti a formazione progressiva.

Gradirei un suo autorevole parere su quanto suesposto.

## **Parere**

Il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06/08/2003 (in G.U. n. 185 dell'11/08/2003) all'art. 1, comma 1° fa espresso riferimento agli investimenti realizzati sino alla data del 31/12/2002.

E' chiaro, pertanto, che la spendibilità del 49% riguarda il solo credito residuo maturato a tale data (31/12/2002) e non anche quello maturato sugli investimenti realizzati nel 2003.

Pertanto, come peraltro da Lei opportunamente segnalato, la percentuale del 49% si riferisce soltanto al credito maturato nel 2002, mentre per l'investimento realizzato (ai sensi dell'art. 75 TUIR) nel 2003 la percentuale ritorna al 6%, salvo eventuali modifiche legislative, secondo me necessarie ed opportune.

Con l'occasione, La informo che il giorno 15 dicembre p.v. sarò a Messina ad un convegno dell'ALPE (Associazione Liberi Professionisti Europei - [www.alpeweb.org](http://www.alpeweb.org) -) dove relazionerò sulle problematiche dell'art. 8 L. n. 388/2000 e farò presente le necessarie modifiche legislative da intraprendere per evitare la confusione sul tema.

n. 24 - 04/12/2003

## **Credito imposta art.8 - Agente di commercio.**

### **Quesito**

Un contribuente esercente l'attività di agente di commercio, regolarmente iscritto nell'apposito ruolo, nell'anno 2001 ha acquistato due autovetture ed ha determinato il credito d'imposta art.8 legge 388/2000 considerando quale investimento lordo l'80% complessivo del costo storico sostenuto per le due autovetture, pari a lire 53.826.625 (80% costo auto A lire 46.759.898 + 80% costo auto B lire 20.523.383).

Inoltre, nella determinazione del reddito d'impresa, tali autovetture sono state considerate sempre come due cespiti separati e con deduzione, sempre nel limite dell'80% previsto dall'art.121 bis del Tuir, delle quote di ammortamento riferite ad ogni singolo bene.

L'Agenzia Entrate locale, in fase di verifica del credito d'imposta del citato contribuente, ha rideterminato il credito d'imposta, revocando una parte del credito, considerando quale investimento lordo complessivo la somma di lire 40.000.000 (pari all'80% del limite massimo deducibile di lire 50.000.000 previsto dal citato art.121bis) inserendo quale motivazione la tesi che il limite di lire 50.000.000 (ora ? 20.658,28) vada riferito al totale delle due autovetture e non ad ogni singola autovettura con citazione della circolare 48 del 10.02.1998, punto 2.1.3.5.

A tal'uopo, Le chiedo:

a) è corretta l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate? ( Nel caso specifico trattasi di titolare di ditta individuale senza dipendenti e collaboratori familiari);

b) nel caso, per me molto dubbio, di esatta interpretazione da parte dell'A.E., cosa è corretto nel caso di agente di commercio con un dipendente e/o un collaboratore familiare;  
c) nell'ipotesi di esatta interpretazione dell'A.E. come vanno trattati i componenti negativi (ammortamenti, costi, minusvalenze) e positivi (plusvalenze) nel caso di possesso di due autovetture?

Nell'approfondire tale questione, ho letto la circolare n.188 del 16/07/1998, prima parte - Reddito Impresa - domanda n.2, che mi pare fa espresso riferimento al limite di lire 50.000.000 citando ... una autovettura ....

Le sarei lieto, trattandosi di una fattispecie ricorrente, in quanto assisto parecchi contribuenti esercenti l'attività di agente di commercio in forma individuale, in forma di impresa familiare e/o con dipendenti, fornirmi un suo autorevole parere al riguardo.

### **Parere**

Le preciso che il limite dei cinquanta milioni di lire (? 25.822,84) si riferisce al totale delle autovetture e non alle singole autovetture.

Ciò lo si deduce chiaramente dall'ultimo periodo del primo comma, n. 2 , lett. b), dell'art. 121-bis TUIR, che, per il predetto limite, fa riferimento testuale alle "autovetture", indicate al plurale e non al singolare.

Oltretutto, le stesse circolari da Lei citate usano sempre il termine al plurale e mai al singolare.

Sulle problematiche dei crediti d'imposta investimento, La informo che il giorno 15 c.m. sarò a Messina ad un convegno organizzato sul tema dall'ALPE (Associazione Liberi Professionisti Europei - [www.alpeweb.org](http://www.alpeweb.org)).

n. 25 - 10/12/2003

### **Sentenza n. 347/4/03 della C.T.P. di Taranto.**

#### **Quesito**

Sarei molto interessato ad avere maggiori informazioni relativamente alla sentenza, 347/4/03, della commissione tributaria di Taranto.

La prego, se possibile, di inviarmi copia integrale della stessa, nonché eventuali suggerimenti che Ella vorrà darmi in merito a tale contenzioso da Lei brillantemente condotto in modo da poterli condividere insieme ai colleghi della mia città.

#### **Parere**

Le faccio presente che la sentenza n. 347/4/03 della C.T.P. di Taranto è inserita nel mio sito nella voce novità del 18/11/2003 e pertanto può regolarmente trarne copia.

Nel suddetto sito sono inseriti vari miei articoli sul tema che potrà visionare, se interessato.

Infine, La informo che lunedì 15 c.m. sarò a Messina relatore di un convegno sul tema dei crediti d'imposta, organizzato dal collegio dei Ragionieri presso il salone degli Specchi del Palazzo dei Leoni (Provincia Regionale), Corso Cavour, dalle ore 9.00 alle ore 13.00.

Eventuali altre informazioni consultare la sezione attività nel mio sito.

n. 27 - 22/12/2003

### **Credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate - I parte**

#### **Quesito**

Ho presentato in data 2 agosto 2002 l'istanza per il credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate con esito negativo; ho ripresentato l'istanza nel 2003 sempre con esito negativo; il 12

settembre ho ricevuto con entrate l'attribuzione del credito di imposta della precedente pratica, nel frattempo però l'investimento è avvenuto in data 26 luglio 2002.  
Posso utilizzare il credito d'imposta attribuito?

### **Parere**

In riferimento al Suo quesito, Le faccio presente che può utilizzare regolarmente il credito d'imposta attribuito.

Infine, Le rammento che con la Finanziaria 2004, che sarà definitivamente approvata in questi giorni, è stata prevista una modifica per tutti coloro che, come Lei, hanno ricevuto l'autorizzazione il 12 settembre c.a.; infatti, è prevista una proroga sino al 31 marzo 2004 per avviare l'investimento nonché lo slittamento di un anno per realizzare la spesa ed operare le compensazioni conseguenti all'attribuzione dell'incentivo.

n. 28 - 24/12/2003

### **Credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate - II parte**

#### **Quesito**

Ringrazio per la consulenza (Credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate - I parte), vorrei però una puntualizzazione in merito alla data dell'investimento che è avvenuto il 26/07/2002, mentre la prima istanza è stata inviata il 02/08/2002! posso utilizzare il credito d'imposta attribuito il 12 settembre 2003?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che può utilizzare il credito d'imposta attribuito il 12/09/2003.

n. 32 - 16/01/2004

### **Rinnovo Istanza per l'attribuzione del Credito di Imposta ex art 8 L. 388/2000.**

#### **Quesito**

Una Società ha presentato nel 2003 l'istanza per l'attribuzione del credito di imposta aree svantaggiate.

Per mancanza di risorse, il Centro di Servizio di Pescara ha rigettato l'istanza.

La società ha comunque proceduto ad effettuare l'investimento per il quale aveva richiesto l'attribuzione del credito di imposta.

Può la società ripresentare dal 02/01/2004 al 20/01/2004 l'istanza rigettata nel 2003 e aventi ad oggetto gli stessi investimenti già effettuati nel 2003?

### **Parere**

In merito al quesito che mi è stato sottoposto in tema di credito d'imposta investimenti, preciso quanto segue.

Secondo l'art. 62, primo comma, della legge 27/12/2002 n. 289, le istanze rinnovate o presentate per la prima volta devono esporre gli investimenti e gli utilizzi del contributo suddivisi, secondo la pianificazione scelta dai soggetti interessati, con riferimento all'anno nel quale l'istanza viene presentata e ai due anni immediatamente successivi.

La circolare n. 32/E del 03/06/2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, innanzitutto, chiarisce che la suddetta disposizione non è applicabile ai crediti d'imposta relativi agli investimenti ante 08 luglio 2002 ed agli investimenti post 08 luglio 2002

ammessi al contributo per l'anno 2002.

Tali crediti, infatti, una volta maturati sono utilizzabili dal beneficiario senza vincoli temporali di decadenza.

Al di fuori delle suddette ipotesi di esclusione, invece, per le istanze rinnovate o presentate per la prima volta, dall'insieme delle disposizioni in esame discende che:

- l'investimento deve essere realizzato progressivamente: nel primo anno almeno il 20% dell'investimento ammesso, nel secondo anno, il 60%, nel terzo anno, la realizzazione dovrà essere ultimata;

- si decade dall'agevolazione a decorrere dall'anno in cui l'investimento, complessivamente realizzato, risulti inferiore alle predette misure percentuali minime previste nella norma in commento;

- anche l'utilizzazione del credito deve rispettare la medesima progressione;

- il credito maturato, per la parte corrispondente alla differenza fra il predetto limite minimo e l'importo effettivamente utilizzato in compensazione dei debiti, non è più utilizzabile;

- la parte di credito, eccedente la predetta misura massima spendibile, deve essere riportata negli anni successivi;

- il contribuente dovrà realizzare gli investimenti secondo le richiamate percentuali anche nel caso in cui abbia il periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare;

- il momento in cui va verificata l'eventuale decadenza dall'agevolazione coincide, di norma, con la fine del periodo d'imposta; solo in quel momento, infatti, è dato conoscere l'entità degli investimenti realizzati nell'anno e, quindi, l'effettiva misura del credito maturato;

- la decadenza comporta l'obbligo di restituire la parte di credito maturata ed utilizzata nell'anno in cui la decadenza stessa si è verificata; le somme da restituire devono essere maggiorate degli interessi annui dovuti ai sensi dell'art. 20 D.P.R. n. 602/73;

- nell'ipotesi in cui il soggetto beneficiario realizza investimenti nella misura minima prevista dalla legge ma, di fatto, non utilizza il credito nella predetta misura minima (per esempio, per insufficienza dei debiti tributari e previdenziali) perde la possibilità di riportare negli anni successivi quella parte di credito pari alla differenza tra la misura minima e l'ammontare del credito utilizzato; tale eventualità, tuttavia, non fa venir meno il credito corrispondente agli investimenti che saranno realizzati negli anni successivi;

- il divieto di presentazione di una ulteriore istanza nei dodici mesi successivi ha natura soggettiva, nel senso che il contribuente, per tutto il periodo indicato, non può presentare alcuna istanza, anche se riferita ad investimenti diversi da quelli per i quali si è verificata l'ipotesi di decadenza.

Di conseguenza, la società interessata può ripresentare dal 02/01/2004 al 20/01/2004 l'istanza rigettata nel 2003 e può conservare lo stesso ordine cronologico della precedente istanza purchè abbia per oggetto gli stessi investimenti indicati ed effettuati per l'anno 2003, non in misura maggiore.

Logicamente, in caso di accoglimento della domanda ripresentata, dovrà rispettare tutte le condizioni sopra esposte.

n. 33 - 19/01/2004

## **Quesiti sul credito imposta (art.8).**

### **Quesito**

Le seguenti attività hanno diritto al credito d'imposta ex art.8?:

- cod.72300 elaborazione dati
- cod.51190 agenti di commercio
- cod.5050b distribut. stradale carburante
- cod.74811 servizi fotografici.

Nel caso di un investimento effettuato nel 2003 dopo avere presentato il mod. its, adesso in sede di rinnovo della istanza le istruzioni dicono che bisogna indicare l'investimento già effettuato fra quelli da effettuare il primo anno; nel 2004 si effettueranno altri investimenti, nel calcolo

dell'investimento netto che effettuerò nel 2004 (se ho risposta di accoglimento dell'istanza, l'ammortamento degli investimenti effettuati nel 2003 mi vanno a diminuire l'invest. netto effettuato nel 2004?)

Nel caso di un contribuente che ha effettuato l'investimento nel 2001, ha utilizzato il credito d'imposta (nel rispetto dei limiti di utilizzo fino al 2003), nel mese di dicembre 2003 cessa attività in quanto ha ottenuto la pensione di vecchiaia, visto che non sono passati i 5 anni dall'investimento (il bene è stato venduto prima della cessata attività), deve restituire il credito d'imposta?

## **Parere**

In risposta ai Suoi quesiti, Le preciso quanto segue.

1) In merito ai soggetti beneficiari, l'art. 10, primo comma, lett. b), della Legge n. 178 dell'08/08/2002 prevede le imprese che operano nel settore dei servizi e, quindi, quelle da Lei indicate dovrebbero regolarmente rientrare.

2) Nel calcolo degli investimenti, si deve tenere conto di tutti gli ammortamenti effettuati nel 2003 e nel 2004.

3) L'art. 8, settimo comma, della Legge n. 388 del 23/12/2000, tra le ipotesi antielusive, prevede il caso da Lei segnalato.

Pertanto, il credito deve essere restituito.

Nella fattispecie, infatti, non siamo in un'ipotesi di riorganizzazione aziendale.

In ogni caso, può scaricare dal mio sito ([www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it)) la mia relazione scritta al convegno di Palermo.

n. 35 - 21/01/2004

## **Credito d'imposta art.8 L.388/2000**

### **Quesito**

Sono una associata Alpe, devo predisporre per giorno 02 Febbraio 2004 l'istanza ITS per un investimento di diversi milioni di euro.

L'investimento sarà realizzato in economia, nell'arco di tre anni.

Il primo anno si avviano soltanto le spese di progettazione, accessorie ai beni materiali oggetto dell'investimento del secondo e terzo anno.

I sopra indicati beni materiali entreranno in funzione a partire dal secondo anno. Ciò cosa vuol significare, che i costi si dovrebbero determinare in base al principio di competenza previsto dall'art.75 del Tuir, e quindi il momento rilevante ai fini della fruizione del credito (anche per le spese di progettazione) è il secondo anno?

Allora l'investimento del primo anno rappresenta solo l'avvio di un investimento che si realizza nel secondo anno?

Mi chiedo, pertanto, se si deve ugualmente indicare nel mod.ITS, in corrispondenza del primo anno, l'ammontare dell'investimento netto (sezione dati riepilogativi B1 campo 1) in riferimento al valore delle spese di progettazione.

Si fa presente che l'avvio dell'investimento sarebbe nel 2004 e che si è in assenza di stati d'avanzamento lavori.

In poche parole, qual'è la procedura da seguire per questo tipo di investimento al fine di una corretta applicazione della norma in esame?

Quando calcolo l'investimento netto del terzo anno, devo portare in diminuzione gli ammortamenti dei beni agevolati entrati in funzione nel secondo anno?

Ci può spiegare, per favore con un esempio pratico, quanto da lei indicato nella sua relazione a pag. 99 a proposito di:

" .... il credito maturato per la parte corrispondente alla differenza fra il predetto limite minimo e l'importo effettivamente utilizzato in compensazione dei debiti, non è più utilizzabile".

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Per gli investimenti che devono essere realizzati ex novo, bisogna presentare preventivamente l'istanza al Centro Operativo di Pescara e, una volta ottenuta l'autorizzazione (o il silenzio-assenso), bisogna avviare l'investimento entro sei mesi dalla data di presentazione dell'istanza.

Per avvio dell'investimento, come più volte chiarito dall'Agenzia delle Entrate, si intende sia l'emissione del buono d'ordine sia l'inizio delle attività da realizzare in economia sia la conclusione del contratto.

Pertanto, le spese di progettazione, così come da Lei indicate, possono inquadrarsi nel concetto di avvio dell'investimento.

L'altra condizione antielusiva da rispettare è che i beni entrino in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione.

Di conseguenza, una volta rispettata la suddetta condizione, per determinare il periodo di competenza è necessario fare riferimento all'art. 75 del T.U.I.R..

Logicamente, nel calcolare l'investimento netto, si devono portare in diminuzione gli ammortamenti dei beni agevolati entrati in funzione nel secondo anno.

Infine, quanto ho scritto a pag. 99 della mia relazione, riporta il pensiero ministeriale contenuto nella Circolare n. 32/E del 03/06/2003, che, peraltro, personalmente non condivido, come ho detto al convegno di Palermo del 16 c.m..

In sostanza, secondo l'Agenzia delle Entrate, il credito maturato, che non viene compensato per mancanza di imposte e contributi da indicare nel modello F-24, non potrebbe essere più utilizzato; viceversa, la parte di credito eccedente la predetta misura massima spendibile può essere riportata negli anni successivi.

Secondo me, l'Agenzia delle Entrate dà una interpretazione troppo rigida della norma e sul punto, sicuramente, sorgerà un notevole contenzioso tributario.

n. 36 - 23/01/2004

## **Credito d'imposta - dismissione bene in permuta.**

### **Quesito**

Un mio assistito sino alla data odierna ha usufruito del credito di imposta per Euro 200.000,00 sino ad ora con tutte le varie interruzioni vanta ancora un credito di Euro 40.000,00.

E' arrivato alla decisione di dismettere il bene dandolo in permuta per acquistarne un'altro di valore di circa Euro 500.000,00, secondo Lei la restante parte di credito di imposta dovrà restituirla oltre la normale plusvalenza?

Si precisa che il credito di imposta sin ora utilizzato e' quello antecedente all'8/07/2002.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale i beni strumentali sono entrati in funzione, gli stessi sono dismessi o ceduti a terzi, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni suddetti.

Se nel periodo d'imposta in cui si verifica una delle suddette ipotesi sono acquisiti beni della stessa categoria di quelli agevolati, il credito d'imposta è rideterminato escludendo il costo non ammortizzato degli investimenti agevolati per la parte che eccede i costi delle nuove acquisizioni, come nel caso che mi ha prospettato.

Per completezza di argomento, si ricorda che la rideterminazione del credito d'imposta deve essere effettuata in sede di redazione della dichiarazione dei redditi e il maggior credito utilizzato indebitamente deve essere versato entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in cui si verifica l'ipotesi di rimpiazzo.

n. 37 - 23/01/2004

### **Credito d'imposta art. 8 L. 388/00.**

#### **Quesito**

Per la compilazione del Mod. ITS da inoltrare a partire dal 02/02/2004.

Considerato che:

- 1) l'Impresa è di nuova costituzione e non svolge al momento alcuna attività produttiva;
- 2) che l'investimento netto complessivo per i 3 anni è di Euro 49.900 (di cui Euro 9.980 per spese di progettazione avviate con lettera d'incarico nel 1° Anno).

Posso compilare il quadro B Sez. B1, del sopra menzionato modello, nel seguente modo?

1° ANNO Euro 9.980 - spese di progettazione, (assenza di attività produttiva);

2° ANNO Euro 19.960 - acquisto beni materiali con entrata in funzione, (inizio attività produttiva);

3° ANNO Euro 19.960 - idem del 2° ANNO

Se la risposta è positiva, (ammesso che ci venga riconosciuta l'agevolazione), il credito maturato per il 1° ANNO pari ad Euro 1.996 da quando lo posso utilizzare in compensazione?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nella fattispecie è applicabile l'art. 62, primo comma, lett. f), della Legge 27/12/2002 n. 289, come più volte ribadito nella mia relazione al convegno di Palermo del 16 c.m., che può scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

In sostanza, una volta ottenuta l'autorizzazione dal Centro Operativo di Pescara, deve avviare l'investimento entro il semestre (ed in tal senso vanno bene le spese di progettazione) e successivamente acquistare i beni materiali.

La compilazione del quadro B sezione B1, come da Lei prospettata, è corretta.

In base al succitato articolo, deve rispettare il limite di utilizzazione minimo del 20% dell'investimento nell'anno di presentazione dell'istanza e, quindi, l'importo di euro 1.996 deve essere compensato nel primo anno, da quando cioè l'investimento stesso è stato avviato con le spese di progettazione.

n. 38 - 24/01/2004

### **Richiesta consiglio art. 8 L. 388/2000.**

#### **Quesito**

Gent.mo avvocato, ho avuto il piacere di conoscerLa al convegno tenuto all'Hotel Zagarella (Palermo) e colgo l'occasione per rinnovarLe i miei complimenti per la conoscenza specifica dell'argomento e per la brillante e coinvolgente capacità espositiva.

La disturbo in quanto un mio cliente, a seguito di un processo verbale di constatazione, ha ricevuto un "avviso di recupero del credito d'imposta" per avere indebitamente utilizzato il credito d'imposta conseguente all'acquisto di un'autovettura (trattasi di un agente di commercio).

La motivazione alla base del recupero è che nella fattura di acquisto del bene non era stato annotato che si trattava di un bene acquistato con il credito d'imposta di cui all'art. 8 ... come previsto dalla circolare 41 del 18/04/2001.

Desideravo avere un suo parere su come poter difendere il mio cliente. Ricordo che Lei ha parlato della natura dell'"avviso di recupero" non contemplata dal dpr 600/73 e quindi desideravo informazioni più dettagliate su tale argomento ed inoltre sapere se, considerando che si tratta di mancato rispetto di un mero adempimento formale istituito, tra l'altro, da un Circolare ministeriale (e quindi un atto non avente valore di legge), potevo appigliarmi a qualche altro aspetto per instaurare un contenzioso che possa tutelare il mio cliente.

## Parere

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

Le confermo che la contestazione fatta dall'ufficio nei confronti del Suo cliente è illegittima ed immotivata perchè la norma non prevede assolutamente, a pena di decadenza, la perdita del credito per non aver riportato sulla fattura il riferimento all'art. 8 della Legge n. 388/2000.

Infatti, non solo trattasi di una semplice formalità, peraltro non richiesta dalla legge, ma è totalmente assurdo negare il diritto al credito per il mancato riferimento ad una norma di legge conosciuta da tutti.

Quanto sopra l'ho chiarito nella mia relazione al convegno di Palermo del 16 c.m. che può regolarmente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 39 - 27/01/2004

**Credito d'imposta - il concetto di avvio dell'investimento coincide con il momento in cui il soggetto interessato si autodetermina all'investimento.**

## Quesito

Gentile avvocato, ho avuto il piacere di ascoltarla in occasione del convegno di Messina sul Credito d'imposta per investimenti del 15 dicembre scorso e in quell'occasione ho approfittato ripetutamente della sua competenza per i numerosi dubbi che mi affliggevano e che purtroppo non ho ancora completamente chiarito.

Le ripropongo un quesito che mi sta a cuore che non avevo avuto il tempo di esporre in maniera completa.

La domanda è se spetta il credito d'imposta per investimenti avviati prima dell'8 luglio nella seguente ipotesi:

Il caso è di una società artigiana che ha avviato precedentemente all'8 luglio 2002, un investimento complesso o 'progetto unitario' consistente nella ristrutturazione di un immobile in locazione (quindi non agevolabile con il credito d'imposta) e nell'acquisto di attrezzature innovative per l'incisoria.

In particolare, dopo aver presentato un progetto d'investimento ai sensi della legge 14/2000 della Regione Calabria, ha ottenuto un finanziamento per la realizzazione dell'investimento stesso da completarsi, ai sensi della legge istitutiva dell'agevolazione, entro 12 mesi dalla comunicazione della concessione delle agevolazioni.

Per il perfezionamento del finanziamento la società ha firmato con la Fincalabra spa, (società finanziaria della Regione Calabria a partecipazione regionale di maggioranza) un atto di adesione e obbligo in data 25/03/2002.

Si precisa che il progetto di investimento approvato e finanziato non prevedeva che venissero forniti preventivi relativi ai macchinari da acquistare e la società ha materialmente fatto l'ordine alle imprese fornitrici dei macchinari in data successiva all'8 luglio 2002 acquistando i beni nel mese di ottobre.

Esiste comunque una fattura antecedente l'8 luglio per lo studio di fattibilità del progetto di investimento.

Supportata da quanto 'chiarito' con la circolare 32/e .. 'il concetto di avvio dell'investimento coincide con il momento in cui il soggetto interessato si autodetermina all'investimento' e credendo che l'esistenza di un atto di adesione e obbligo ad effettuarlo fosse equivalente ad una attestazione con data certa, quasi convinta inoltre da quanto letto sull'argomento sul numero 38 di ottobre 2003 del Corriere Tributario dell'Ipsos a firma Berardo e Dulcamare, ho richiesto un parere non ufficiale all'Agenzia delle Entrate di Reggio Calabria.

Mi è stato risposto che il credito non spetta perché non esiste prova certa dell'avvio dell'investimento ante 8 luglio, che l'atto di adesione con Fincalabra doveva essere registrato (non sono forse esclusi dall'obbligo di registrazione gli atti delle regioni, comuni...?) e comunque era

necessario l'ordine fatto alle ditte fornitrici in data anteriore all'8 luglio e per di più registrato o autenticato presumo da un Notaio.

Le sarei grata se volesse dirmi cosa ne pensa.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non sono d'accordo con quanto Le è stato riferito dall'Agenzia delle Entrate di Reggio Calabria.

Infatti, per dimostrare l'intenzione dell'imprenditore ad avviare l'investimento prima dell'08/07/2002 non è necessaria la registrazione di un atto ma l'importante è che ci sia un documento contabile certo per determinare la data e, soprattutto, l'intenzione dell'imprenditore stesso a portare avanti l'iniziativa programmata.

In tal senso, ritengo sufficiente la fattura emessa prima dell'08/07/2002 per lo studio di fattibilità del progetto d'investimento nonché la documentazione con la società finanziaria Fincalabra S.P.A..

In ogni caso, per un più approfondito studio sull'argomento, Le segnalo la mia monografia sul credito d'imposta investimenti, che peraltro è stata la mia relazione scritta sul tema al convegno di Palermo del 16 c.m., che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

Infine, La informo che il prossimo 16 febbraio sarò a Vibo Valentia per un convegno sulle stesse tematiche e dal mio sito potrà visionare, tra qualche giorno, l'intero programma.

n. 41 - 03/02/2004

## **Mod. RTS gennaio 2004 - accoglimento**

### **Quesito**

In merito al suo parere del 16 u.s. è corretto affermare quanto segue?

I contribuenti che hanno presentato l'istanza di rinnovo entro il 20 gennaio in caso di accoglimento della stessa:

- potranno beneficiare delle agevolazioni solo se hanno realizzato nel 2003 (in presenza di istanza denegata) almeno la quota di investimento indicata per il 1° anno;
- perdono, di fatto, la parte del credito d'imposta coincidente con la misura minima di utilizzazione prevista per 2003 (il 20% del credito richiesto).

Il quesito nasce dalla consapevolezza che molti operatori hanno colto nella facoltà di rinnovare l'istanza del credito d'imposta solo l'aspetto della priorità sulla dotazione del 2004 perdendo di vista gli impegni assunti nella prodromica domanda Its.

In pratica è giusto ritenere che la facoltà di riproporre l'istanza RTS spetta a coloro che hanno rispettato gli impegni assunti con l'originaria domanda o possono accedere (con ordine di priorità) anche coloro che hanno rinviato gli investimenti sino al momento di un successivo provvedimento di accoglimento?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 62, comma 1, Legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce quanto segue:

- i soggetti che, presentata l'istanza, non ne hanno ottenuto l'accoglimento per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili per l'anno 2002 e che, comunque, intendono conseguire il credito d'imposta, rinnovano l'istanza, esponendo un importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nell'istanza non accolta; rispettate tali condizioni, i suddetti contribuenti conservano l'ordine di priorità conseguito con la precedente istanza non accolta (lett. d));
- le istanze rinnovate devono esporre gli investimenti e gli utilizzi del contributo suddivisi, secondo la pianificazione scelta dai soggetti interessati, con riferimento all'anno nel quale l'istanza viene presentata o ripresentata e ai due immediatamente successivi; in ogni caso, l'utilizzo del credito, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a

quello nel quale è presentata o ripresentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto dei limiti di utilizzazione minimi e massimi stabiliti dalla Legge (lett. f)).

Di conseguenza, possono accedere (con ordine di priorità) anche coloro che hanno rinviato gli investimenti sino al momento di un successivo provvedimento di accoglimento.

Infatti, in base alla succitata normativa, il rispetto temporale dei minimi e massimi stabiliti per legge è riferito sempre e soltanto al momento della presentazione o ripresentazione dell'istanza; altrimenti, sarebbe assurdo fare riferimento soltanto ad una precedente istanza non accolta che, in quanto tale, non giustificava affatto l'avvio dell'investimento.

n. 43 - 04/02/2004

### **Dovrà la società 'trasformata' restituire il credito d'imposta utilizzato?**

#### **Quesito**

Ho partecipato al congresso tenutosi in Palermo e vorrei porle un quesito su un problema sortomi in questi giorni.

Una società (S.a.s.) di intermediazione di cui il socio accomandatario detiene una quota di capitale del 98%, ha usufruito nel 2002 di un credito d'imposta di Euro 10.631,00 tutto compensato nello stesso anno.

Nel 2004 al fine di stipulare un contratto di agenzia, la società è costretta a 'trasformarsi' in ditta individuale, per imposizione del potenziale mandante e l'ex socio accomandatario continuerebbe l'attività di agente (sotto forma di nuova ditta individuale) utilizzando la struttura organizzativa della preesistente società e quindi gli stessi beni oggetto del credito d'imposta (es. auto, macc.uff.elettr.).

Con la "trasformazione" della S.a.s. in ditta individuale, viene attribuita dall'Ufficio delle Entrate una nuova partita Iva alla ditta individuale, poiché quella della società viene cessata.

In tale situazione, dovrà la società 'trasformata' restituire il credito d'imposta utilizzato?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, secondo me, nella fattispecie, può applicarsi quanto disposto dall'Agenzia delle Entrate, con le Circolari n. 207/E del 16/11/2000 e n. 90/E del 17/10/2001, in un caso analogo di trasferimento di azienda.

In sostanza, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in caso di trasferimento di azienda, non si dovrà procedere alla rideterminazione del credito d'imposta, in quanto tale dismissione rientra in un più ampio schema di riorganizzazione aziendale.

Secondo me, la suddetta ipotesi, per analogia, può applicarsi al caso da Lei prospettato.

n. 44 - 04/02/2004

### **La differenza del credito d'imposta non utilizzato nel 2003 si può riportare nel 2004?**

#### **Quesito**

Gentilissimo avv. Villani, le formulo il seguente quesito riguardante il credito d'imposta ex art. 8 per investimenti avviati prima dell'08/07/2002.

Nel caso di un contribuente che aveva ancora un residuo credito d'imposta di euro 1000 (per investimento avviato prima dell'08/07/2002) ancora da utilizzare, nel 2003 poteva utilizzare al massimo euro 490 (il 49%), per incapienza di imposte da compensare nel 2003 ne ha utilizzato 200, nel 2004 può utilizzare i 290 non utilizzati nel 2003 e poi a questo aggiungere euro 30,6 che sarebbe il 6% del residuo di 510 spettante per il 2004?

Oppure i 290 non utilizzati devo sommarli al residuo credito e calcolare il 6% (spettante per il 2004) su 800?

Secondo me è corretta la prima procedura, in quanto ci è stato permesso di utilizzare fino al 49% grazie al maggiore stanziamento effettuato dal CIPE, quindi avere compensato questo 49% entro dicembre 2003 o nel mese di gennaio 2004 non comporta problemi di copertura all'erario, tanto più che la circolare n.32 del 03/06/2003 al punto 4 recita 'resta salva la possibilità di riportare negli anni successivi la parte di credito maturato e non utilizzato in ciascun anno...'

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, secondo me, la differenza del credito d'imposta non utilizzato nel 2003 si può riportare nel 2004 ma sempre entro il limite massimo del 6%, perchè la normativa in proposito non consente alcun sfioramento.

n. 45 - 04/02/2004

### **Ricorso avverso un avviso di recupero del credito d'imposta sugli investimenti nelle aree svantaggiate.**

#### **Quesito**

Avrei bisogno di un Suo autorevole consiglio in relazione ad un ricorso avverso un avviso di recupero del credito d'imposta sugli investimenti nelle aree svantaggiate.

L'Agenzia delle Entrate, come accennato, mi ha recuperato un credito ex art. 8 utilizzato in compensazione in due F24 del 13/11/2002 e 09/04/2003, poiché date di inizio e fine del periodo di sospensione del credito.

A Suo avviso è fondato un ricorso articolato sulla base di quanto si asserisce nella sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto Sez.4 n.347/4/03 del 07/07/2003.

Lei sarei infinitamente grato se volesse rispondermi celermente, dato che i termini per il ricorso è il 10/02/2004.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che nel Suo caso fino ad un certo punto sono applicabili i principi esposti nella sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto.

In particolare, per contestare il recupero dell'ufficio nel caso specifico Le consiglio di proporre le eccezioni che ho esposto nella mia monografia sulle problematiche del credito d'imposta investimenti, che può scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 46 - 07/02/2004

### **Istanze di rinnovo Art.62, comma 1, lettera d**

#### **Quesito**

Mi congratulo per la esaustiva e completa relazione sul 'Credito d'imposta' oggetto del convegno del 16 gennaio c.a. che ho avuto modo di leggere - ben 125 pagine - però in ultimo, nelle proposte e modifiche da pag. 112 in poi credo che possano rientrarvi i casi come questo che vado a proporle.

Scusandomi innanzitutto se rubo tempo prezioso al suo lavoro, chiedo un suo autorevole parere in merito al rinnovo delle istanze, di cui in oggetto, per chi ha ricevuto l'assenso nel settembre 2003 e quindi ha iniziato ad utilizzare il credito in compensazione, se deve ripresentare per il 2004 il mod. RTS considerato il fatto che nel quadro B - pianificazione dell'investimento ed utilizzo del credito - sono stati indicati, per mero errore, forse dovuto alla staticità del software, i valori richiesti per il 1°, il 2° ed il 3° anno non considerando che l'investimento è stato realizzato completamente nell'anno 2002, nel caso concreto si tratta dell'acquisto di un autocarro.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, una volta ottenuto l'assenso dal Centro Operativo di Pescara (nel caso Suo specifico, ottenuto nel settembre 2003), non è necessario ripresentare il modello RTS per il 2004, anche nell'ipotesi di eventuali errori materiali dovuti alla staticità software, come da Lei segnalato.

Infatti, l'art. 62, comma 1, lett. d), della Legge n. 289 del 27/12/2002 obbliga la ripresentazione del modello RTS solo a coloro che non ne hanno ottenuto l'accoglimento per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili per l'anno 2002.

Di conseguenza, nel caso da Lei prospettato, nessun modello RTS deve essere ripresentato.

L'importante, però, è che si rispettino i limiti di utilizzazione minimi e massimi previsti dalla lett. f) del succitato art. 62.

Pertanto, anche se l'investimento è stato completamente realizzato nell'anno 2002, l'utilizzo del credito deve necessariamente rispettare i limiti sopra esposti da spalmare nei tre anni (2003-2004-2005), a partire cioè dall'anno 2003, anno in cui è stato dato l'assenso dal Centro Operativo di Pescara.

n. 47 - 07/02/2004

## **Credito d'imposta ex art. 8 L. 388/2000**

### **Quesito**

Ho letto il suo articolo relativo ai crediti d'imposta pubblicato sulla rivista 'Rassegna Professionale', periodico dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Brindisi.

Al di là della interessante e particolareggiata esposizione che tiene conto di tutta la legislazione in materia, sono a chiederLe se l'avviso di recupero crediti ex art. 8 L. 388/2000, trattandosi di atto diverso dagli avvisi di accertamento, rettifica, irrogazione di sanzioni, ecc. possa essere impugnato con ricorso presentato alla Commissione Tributaria Provinciale oppure con ricorso al giudice ordinario.

In caso di ricorso presentato alla CTP, oltre che per vizi propri dell'atto, potranno anche essere sollevate questioni sul merito?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il ricorso deve essere presentato alla Commissione Tributaria Provinciale e non al giudice ordinario.

Per quanto riguarda le relative eccezioni, La rimando alla mia monografia sul tema che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

La informo, inoltre, che il Sindacato Provinciale Ragionieri Commercialisti di Salerno (SIRCOSAL), insieme all'Unione Regionale dei Collegi dei Ragionieri della Campania, mi ha invitato, nel mese di aprile (giorni 2-3-16-17-24), a tenere una serie di conferenze nelle varie sedi della Campania sulle problematiche dei crediti d'imposta investimenti ed occupazione.

Oltretutto, lunedì 16 c.m. terrà una conferenza sul tema in occasione del convegno organizzato a Vibo Valentia dalla INIT con i Collegi Professionali di quella città.

Programma del convegno del 16 febbraio 2004

n. 49 - 10/02/2004

## **Credito d'imposta - istanze rinnovate (con il modello RTS) e successivamente accolte.**

### **Quesito**

Un contribuente ad aprile 2003 presenta istanza per l'attribuzione del credito d'imposta per nuovi investimenti in Sicilia (art. 8 , Legge 388/2000 ) per un investimento netto di Euro 312.314,00 ed un credito d'imposta di Euro 132.733,00;

l'investimento è spalmato su due anni, il primo con Euro 212.314,00 e il secondo con Euro 100.000,00;

la richiesta non è accolta per mancanza di disponibilità dei fondi;

nel gennaio 2004 viene confermata la richiesta del 2003 per gli stessi importi ;

sempre a gennaio 2004 l'istanza di conferma del credito d'imposta viene accolta.

**Quesiti:**

avendo il contribuente dopo l'invio della prima istanza ovvero dopo il 01.04.03 e fino al 31.12.2003 effettuato investimenti netti per Euro 75.000,00, può godere del credito d'imposta per tali investimenti?

se gli investimenti effettuati nel 2003 vengono riconosciuti, quale è il primo esercizio di riferimento per determinare il credito d'imposta spettante?

il 2003 - per i soli investimenti effettuati nell'anno?

il 2004 - per gli investimenti 2003 + quelli che si andranno a realizzare nel 2004?

La risposta a tale dubbi ci farebbe cosa gradita, avendo seri problemi nell'inquadrare il problema alla luce di tutte le norme e circolari in merito.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, primo comma, lett. f), della Legge n. 289 del 27/12/2002, in caso di istanze rinnovate (con il modello RTS) e successivamente accolte, come nel caso da Lei prospettato, l'utilizzo del credito d'imposta, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è stata rinnovata l'istanza, sempre nel rispetto dei limiti di utilizzazione minimi e massimi previsti dalla succitata norma.

Quindi, nel caso da Lei prospettato, il credito d'imposta può essere utilizzato, come primo anno, nel 2004 nel limite massimo del 30% dell'investimento sino a quel momento avviato, tenendo conto logicamente di quanto fatto nel 2003.

Infatti, la Circolare n. 32/E del 03/06/2003 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'istanza può essere qualificata come 'rinnovata' solo se in essa viene riproposta la stessa tipologia d'investimento pianificata in occasione della presentazione della richiesta originaria e per un importo non superiore a quello indicato in quest'ultimo.

E' importante ricordare che, per prassi quasi consolidata, si considerano agevolabili anche gli investimenti che alla data di presentazione dell'istanza di rinnovo sono già stati avviati.

Infine, a titolo informativo, Le faccio presente che lunedì prossimo 16 c.m. sarò a Vibo Valentia per un convegno sul tema, la cui relazione scritta può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 50 - 11/02/2004

## **Utilizzare nel 2004 il 6% del credito d'imposta residuo.**

### **Quesito**

Le faccio i miei complimenti per la sua professionalità, e nonostante la competenza acquisita in campo Tributario, per l'umiltà che a mio parere la contraddistingue.

Posto ciò volevo chiederle se a suo parere è già possibile utilizzare nel 2004 il 6% del credito d'imposta residuo, di cui all'art. 8 della L. 388/00.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che Lei può utilizzare già da quest'anno il 6% del credito d'imposta residuo, di cui all'art. 8 della L. n. 388/2000, ciò ai sensi e per gli effetti dell'art. 1 del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 02/04/2003 (in G.U. n. 82 del 08/04/2003).

n. 51 - 11/02/2004

## **Riflessioni sul credito d'imposta.**

### **Quesito**

Nel complimentarmi personalmente per l'ultimo lavoro da lei presentato in merito ai crediti d'imposta desideravo porLe qualche questione che, a mio avviso, resta ancora aperta.

In primo luogo, per le istanze rinnovate nel gennaio dell'anno 2004 e che hanno trovato l'accoglimento, mi chiedo se i sei mesi entro i quali avviare l'investimento si debbano far decorrere dal momento della presentazione dall'istanza originaria o da quella rinnovata.

A dire il vero nella sua relazione si coglie indirettamente (a proposito delle istanze che nel febbraio-marzo non hanno trovato accoglimento per mancanza di fondi e successivamente accolte a settembre) che il momento dal quale, a suo avviso, si fanno decorrere i sei mesi è quello dell'istanza rinnovata. Come è arrivato a questa determinazione?

Le chiedo inoltre se gli investimenti effettuati nell'anno 2003, successivamente alla presentazione dell'istanza originaria, sono da includere negli investimenti da agevolare nell'anno 2004?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che, in caso di accoglimento di un'istanza rinnovata (RTS), l'art. 62, primo comma, lett. f), della Legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che l'utilizzo del contributo, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata (o ripresentata) l'istanza, sempre nei limiti minimi e massimi tassativamente previsti dalla stessa legge.

Secondo me, è chiaro che la decorrenza debba partire soltanto dal momento in cui l'istanza è stata accolta e non prima.

Oltretutto, ultimamente, la suddetta filosofia legislativa è stata confermata dall'art. 4 della Legge n. 350 del 22/12/2003, commi 132-133, che ha prorogato fino al 31 marzo 2004 il termine per avviare l'investimento a tutti coloro che hanno ricevuto l'ammissione all'incentivo solo a partire dal 12 settembre 2003 in poi; ciò è una conferma indiretta che soltanto dall'accoglimento specifico dell'istanza decorrono i termini per l'avvio dell'investimento entro il semestre.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 30/E dell'11/02/2003 ha confermato che il termine dei sei mesi entro il quale avviare l'investimento decorre, in linea di principio, dalla data in cui il beneficiario invia istanza di rinnovo.

Sono, in ogni caso, considerati agevolabili gli investimenti che alla data di presentazione del rinnovo siano già stati avviati, purchè il relativo avvio sia intervenuto successivamente all'invio dell'istanza originaria.

In definitiva, sempre secondo l'Agenzia delle Entrate, ne consegue che il termine semestrale, di cui all'art. 8, comma 1-bis, si considera comunque rispettato nelle seguenti circostanze:

- investimento avviato nel periodo compreso tra la data di presentazione dell'istanza originaria e quella di presentazione dell'istanza di rinnovo;
- investimento avviato entro sei mesi dalla data di presentazione dell'istanza rinnovata.

Infine, La informo che il prossimo lunedì 16 c.m. sarò a Vibo Valentia relatore in un convegno sui crediti d'imposta (il cui invito Le invio in allegato) e la mia relazione scritta è da oggi sul mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 52 - 11/02/2004

## **Credito d'imposta - Immobile strumentale per natura è possibile darlo quota parte in locazione?**

### **Quesito**

Sarei grato avere un Vs/parere sul seguente quesito.

Immobile strumentale per natura, sul quale si è ricevuto credito d'imposta art.62 L.289/02, è possibile darlo quota parte in locazione?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 8, settimo comma, della Legge n. 388 del 23/12/2000, tra le ipotesi antielusive che incidono negativamente sull'utilizzo del credito d'imposta, prevede tassativamente il caso che il bene sia destinato a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, come nel caso da Lei prospettato, trattandosi peraltro di un bene strumentale immobile per natura.

Ciò di conseguenza può comportare la rideterminazione del credito.

Infine, La informo che lunedì prossimo 16 c.m. sarò a Vibo Valentia per un convegno sui crediti d'imposta (il cui invito Le invio in allegato) e la mia relazione scritta potrà scaricarLa da subito dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 53 - 11/02/2004

## **Credito di imposta - Restituire l'importo del credito non spettante.**

### **Quesito**

La circolare n.166 del 04/06/2002 permette di avvalersi del ravvedimento operoso nel caso in cui si utilizzano crediti di imposta in misura maggiore a quanto spettante.

Nel caso in cui nel calcolo del credito di imposta ai sensi dell'art.8 legge 388/00 ci sia stato un errore, non evidenziato neppure nel modello CVS, e' possibile adesso restituire l'importo del credito non spettante?

Quale e' la sanzione applicabile e quali gli interessi?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che l'Agenzia delle Entrate ha disciplinato le seguenti situazioni:

1) con Circolare n. 54/E del 22/10/2003, ha stabilito che i contribuenti che per qualsiasi motivo, ivi compresi eventuali errori commessi nella compilazione, intendano annullare l'istanza di attribuzione del credito d'imposta precedentemente presentata, credito peraltro non utilizzato, potranno, a modifica di quanto indicato nelle istruzioni per la compilazione del modello, inviare apposita rinuncia anche successivamente al ricevimento del provvedimento dell'Agenzia delle Entrate;

2) con Risoluzione n. 153/E del 14/07/2003, invece, ha stabilito che i contribuenti che intendano restituire i crediti d'imposta su occupazione ed investimenti, fruiti indebitamente, possono utilizzare il modello F24 per la restituzione, utilizzando i codici tributo tassativamente indicati nella suddetta risoluzione, con gli interessi legali (3% sino al 31/12/2003 e 2,5% a partire dall'01/01/2004) e della sanzione pari al 30% dell'importo.

n. 55 - 17/02/2004

## **È possibile rinnovare l'istanza con il modello RTS.**

### **Quesito**

In data 01/04/2003, presento ITS con un investimento pari a 100 Euro; in prima proposizione, l'istanza viene rigettata per insufficienza di fondi.

In data 07/01/2004, presento RTS, che viene accolta in data 29/01/2004.

Se nel frattempo l'investimento subisce una riduzione parziale, rispetto ai valori indicati in RTS, è possibile comunicare tale riduzione?

E in quale modo?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. d), della Legge n. 289 del 27/12/2002, è possibile rinnovare l'istanza con il modello RTS, purchè si esponga un importo non superiore all'investimento originario.

Pertanto, secondo me, nessuna conseguenza comporta una riduzione dell'importo originario, che, logicamente, determinerà anche una corrispondente riduzione dell'utilizzo del credito d'imposta.

Si può fare la comunicazione al Centro Operativo di Pescara a titolo informativo, utilizzando lo stesso modello RTS.

n. 59 - 19/02/2004

### **Crediti d'imposta per investimenti.**

#### **Quesito**

Per l'anno d'imposta 2003 si può utilizzare il 49% dell'importo del credito riconosciuto. Se non viene utilizzato tutto o parte di esso, posso portarlo in detrazione negli anni successivi?

Ancora, posso presentare condono per un recupero del credito d'imposta per incremento occupazionale compensato nel 2002?

### **Parere**

In merito al quesito che mi hai posto, Le preciso quanto segue:

1) la parte del credito d'imposta, relativo all'anno 2003, che non è stata in tutto o in parte utilizzata, può essere portata in detrazione negli anni successivi ma nel limite massimo del 6%, limite che non deve essere assolutamente superato;

2) l'Agenzia delle Entrate ha più volte chiarito che i crediti d'imposta non rientrano nelle ipotesi previste dai condoni fiscali, anche se personalmente non sono d'accordo con la suddetta, restrittiva interpretazione.

n. 62 - 23/02/2004

### **Credito d'imposta - Ricorso alla Commissione Tributaria**

#### **Quesito**

Cosa si può fare per quelle aziende che avendo compensato il credito d'imposta 6734 nei giorni in cui lo stesso era bloccato hanno ricevuto una comunicazione dall'Agenzia delle Entrate per restituire il credito con sanzioni (30%) ed interessi?

Si precisa che per alcune di esse si era già autonomamente provveduto a restituire il credito applicando il ravvedimento operoso che secondo l'Agenzia delle Entrate non si poteva applicare.

Conviene fare ricorso alla Commissione Tributaria?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, secondo me, è opportuno proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria, proponendo, per il caso prospettato, tutte le eccezioni che ho esposto nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 63 - 23/02/2004

### **Credito d'imposta - Le compensazioni di giorno 12/11/2002 sono valide e legittime.**

#### **Quesito**

Volevo conoscere il suo parere in merito alla seguente situazione:

- un contribuente ha effettuato investimenti ed ha maturato il diritto ad usufruire del credito d'imposta di cui all'art.8 legge 388/2000;
- detto contribuente ha compensato alle ore 11.00 del 12/11/2002 imposte e tasse utilizzando il credito disponibile;
- l'entrata in vigore del decreto legge 'blocca compensazioni' con efficacia 12/11/2002 ha reso, a detta dell'Agenzia delle Entrate, illegittima tale compensazione;
- a detto contribuente è stato notificato un'avviso di recupero del credito d'imposta utilizzato in data 12/11/2002.

Per quanto di mia conoscenza era stata ventilata un'ipotesi di sanatoria delle compensazioni effettuate tra il 12 ed il 18/11/2002.

Qual'è la situazione attuale?

Le compensazioni di giorno 12/11/2002 sono valide e legittime?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che le compensazioni del giorno 12/11/2002 sono valide e legittime. Infatti, la sospensione è stata disposta con Decreto Legge n. 253 del 12/11/2002 (in G.U. n. 266 del 13/11/2002), entrato in vigore il 13/11/2002.

Per una panoramica generale dell'istituto dei crediti d'imposta, La rinvio alla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 64 - 24/02/2004

### **La donazione dell'azienda fa venir meno l'utilizzo del credito d'imposta?**

#### **Quesito**

Desidero un Suo autorevole parere, relativamente al seguente caso:

un mio cliente, intende donare la propria azienda (artigiana) al figlio.

Lo stesso nell'anno 2001 (ante 08/07/2002) ha acquistato un bene strumentale (furgone) usufruendo del credito d'imposta L.388/00 art.8.

La mia domanda è la seguente: il figlio(donatario) subentrando in tutti i rapporti del donante, subentra anche nel diritto del credito di imposta?

Il donante nel caso non fosse come credo, perde il diritto al credito di imposta "ab origine" ed ha l'obbligo della restituzione del credito usufruito?

Ricordo di avere letto nelle innumerevoli e sfiancanti circolari che, nel caso di donazione il credito di imposta si trasferisce in capo al donatario il quale usufruisce dello stesso sino ad esaurimento.

La mia conclusione a Suo parere risulta errata?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 179/E del 15/09/2003, ha chiarito che la donazione dell'azienda non fa venir meno l'utilizzo del credito d'imposta, sul presupposto che sia mantenuta la destinazione dei beni all'originaria struttura produttiva per il quinquennio successivo all'acquisizione, come imposto dalla norma antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, legge n. 388/2000.

In ogni caso, per una panoramica della normativa, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 65 - 27/02/2004

### **Il beneficio del credito d'imposta s'intende concesso decorsi trenta giorni dalla presentazione dell'istanza.**

#### **Quesito**

Ho inviato un'istanza di attribuzione al credito di imposta L.388/2000 art. 8, a fine dicembre 2003, aspettavo il diniego, o una risposta da parte del Centro Operativo di Pescara per poter inviare l'istanza di rinnovo nel 2004. non ho ricevuto nulla, forse ho sbagliato procedura?

O i termini per il 2003 erano scaduti?!

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 10, comma 1-ter, della Legge n. 178 dell'08/08/2002, che ha convertito in Legge il D.L. n. 138 dell'08/07/2002, il beneficio del credito d'imposta s'intende concesso decorsi trenta giorni dalla presentazione dell'istanza al Centro Operativo di Pescara e senza comunicazione di diniego da parte dello stesso Centro.

Di conseguenza, nel caso da Lei prospettato, il credito d'imposta s'intende regolarmente concesso (c.d. silenzio-assenso) e Lei, quindi, può regolarmente utilizzarlo, logicamente rispettando i limiti previsti dalla legge.

In ogni caso, per una panoramica generale dell'argomento, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 68 - 27/02/2004

### **Credito d'imposta - tardivo invio dell'istanza di rinnovo.**

#### **Quesito**

Il consulente che curava la ns. pratica di rinnovo della richiesta di credito d'imposta, ha inoltrato la richiesta oltre la data stabilita ossia il 21/1/2004 anziché 20/1/2004.

Pertanto la ns. richiesta è stata scartata.

Premesso che siamo un'azienda sana del Sud, che operiamo al Sud e creiamo crescita nel Sud, Le vorrei chiedere cosa è possibile fare per usufruire di un diritto sacrosanto che ci viene negato per un errore dell'intermediario?

Se non ci fosse assolutamente nulla da fare neanche ricorrendo, è possibile perseguire chi materialmente ha commesso l'errore, per la criticità finanziaria che tale inadempienza ha procurato ai programmi aziendali?

#### **Parere**

L'art. 62, primo comma, lett. d), della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che i soggetti i quali, presentata l'istanza non ne hanno ottenuto l'accoglimento per esaurimento delle risorse finanziarie

disponibili per l'anno 2002 e che comunque intendono conseguire il credito d'imposta, dovevano presentare entro il 20/01/2004 il rinnovo dell'istanza, con il modello RTS.

A tal proposito, Le preciso che il suddetto termine non è indicato dalla legge a pena di decadenza, tanto è vero che la suddetta lett. d) richiama espressamente la precedente lett. c), che non prevede tassativamente alcuna decadenza, a differenza della lett. a), dove chiaramente il termine è a pena di decadenza.

Quindi, secondo me, il tardivo invio dell'istanza non è motivo di rigetto della stessa, contrariamente all'assunto dell'Agenzia delle Entrate, proprio perchè la normativa succitata non qualifica espressamente il termine a pena di decadenza.

Le consiglio, quindi, di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria di Cosenza, sollevando, altresì, tutte le eccezioni di diritto e di merito, anche di costituzionalità, che può leggere dalla mia relazione scritta al convegno di Vibo Valentia del 16 c.m. e che può scaricare interamente dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

Sono d'accordo con Lei che le imprese del Sud meritano rispetto e, pertanto, il diritto acquisito deve essere a tutti gli effetti riconosciuto, indipendentemente da eventuali errori di natura formale, peraltro non previsti a pena di decadenza.

Infine, qualora la controversia dovesse definirsi negativamente (anche se ne dubito), potrà sempre agire in sede civile nei confronti dell'intermediario per gli eventuali danni materiali e morali che l'azienda ha subito.

n. 71 - 01/03/2004

### **Credito d'imposta ante 8 luglio.**

#### **Quesito**

Credito maturato Euro 16.540,00, utilizzato Euro 2100,00, resta Euro 14.440,00; comunicazione cvs del 28/02/03.

Nel 2003 si poteva utilizzare il 49% pari a Euro 7.075,00. di quel 49% è stato utilizzato solo Euro 3.460,00 con il codice 6734/2003.

A marzo 2004 posso utilizzare il restante credito del 49% per pagare iva del IV trim. 2003 con il codice 6734/2004?

O mi devo limitare ad utilizzare solo il 6%, considerato che le imposte sono del 2003?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che può utilizzare la parte residua del credito d'imposta nella misura massima del 6% per l'anno 2004.

Infatti, il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06/08/2003 (in G.U. n. 185 dell'11/08/2003) ha limitato al solo anno 2003 il limite massimo dell'utilizzo del credito d'imposta nella misura del 49%.

Per gli altri anni, torna applicabile il limite massimo del 6%, come previsto dal Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 02/04/2003 (in G.U. n. 82 del 08/04/2003).

n. 72 - 09/03/2004

### **Credito d'imposta ante 8/7/2002 beni trasferiti.**

#### **Quesito**

Vi prego esprimere un Vs. autorevole parere al seguente quesito:

- l'attività è di agente di commercio (intermediazione finanziario) con sede principale in Campania ed uffici locali in Calabria e Campobasso;
- gli investimenti agevolati (trattasi di macchine elettroniche), ante 08/07/2002, sono stati collocati

nell'ambito delle varie sedi ed indicati nel modello RVS regolarmente inviato nei termini (con le rispettive percentuali di credito spettanti);

- nel 2003, a seguito di riorganizzazione degli uffici, al fine di ottimizzare il sistema informatico, si è stati costretti allo scambio delle macchine elettroniche (computer, video, ecc.) nell'ambito delle unità operative trasportati con propri mezzi, precisando che i beni acquistati originariamente in Calabria e poi trasportati in Campania usufruiscono di una % superiore di credito.

Si chiede:

per i beni che al momento della verifica risultano essere diversi da quelli della comunicazione RVS possono essere oggetto di ripresa?

Come possiamo difenderci?

Possiamo chiedere di far verificare le altre strutture operative al fine di una riconsiderazione del credito spettante?

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che l'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce che, se entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione i beni, gli stessi sono destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti.

L'Agenzia delle Entrate, inoltre, con la risoluzione n. 13/E del 22/01/2003, ha chiarito che, nel sussistere di determinate prerogative, è concesso alle imprese che hanno presentato istanza preventiva di prenotazione delle risorse, destinate agli investimenti di cui al succitato art. 8, di variare la destinazione territoriale dell'investimento da realizzare, rispetto a quanto indicato nell'istanza stessa.

Ciò si rende applicabile nella circostanza in cui, attesa l'omogeneità dei massimali di aiuto fra le Regioni oggetto della variazione, la stessa non costituisce una modifica radicale del progetto di investimento originariamente proposto (vedi anche circolare n. 38/E del 09/05/2002).

Pertanto, alla luce di quanto sopra esposto, nel caso da Lei prospettato, sicuramente gli organi accertatori procederanno al recupero del maggior credito utilizzato, anche perchè le intensità di aiuto per la Calabria erano del 65% mentre per la Campania e Basilicata del 50%.

Per quanto riguarda le eventuali eccezioni di diritto e di merito, anche di natura costituzionale, da proporre in sede contenziosa, La rinvio alla mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

Infine, Le faccio presente che venerdì prossimo 12 c.m. terrò un convegno sul tema a Brindisi organizzato dai Professionisti della zona ([l'invito è sul mio sito](#)).

n. 73 - 10/03/2004

## **Credito d'imposta art. 8 - cessazione dell'attività aziendale.**

### **Quesito**

Le sottopongo il seguente quesito ringraziandola anticipatamente della sua disponibilità.

Un'azienda (individuale) ha usufruito del Credito D'Imposta ex art. 8 -L.388/2000, ante Luglio 2002 ed esattamente con l'utilizzo del credito a partire dal 16/07/2002 (data della prima compensazione).

In data 31/12/03 la ditta ha cessato l'attività. in questa ipotesi il credito utilizzato e quindi compensato deve essere restituito?

La legge vincola genericamente a non dismettere i beni per i quali è stato concesso il credito prima di 5 anni, ma in questo caso si è in presenza di cessazione, e la legge nulla dice per questa fattispecie.

### **Parere**

In riferimento al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono perfettamente d'accordo con Lei circa l'interpretazione della norma.

Infatti, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 38 del 09/05/2002 (al punto 10.2) e con la risoluzione n. 179/E del 15/09/2003, ha chiarito che le norme antielusive devono contrastare la cessione dei beni oggetto di agevolazione, nel presupposto che le cessioni stesse siano motivate, appunto, da finalità elusive.

Ha, inoltre, precisato che l'impresa non decade automaticamente qualora trasferisca i beni agevolati in un contesto più generale di riorganizzazione aziendale. E questo concetto, a maggior ragione, è valido in caso di totale cessazione dell'attività aziendale, come nel caso da Lei prospettato.

Infine, Le faccio presente che il prossimo venerdì 12 c.m. terrò un convegno a Brindisi sul tema e dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) può scaricare sia il programma sia l'intera relazione scritta.

n. 77 - 16/03/2004

### **Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06/08/2003.**

#### **Quesito**

Un imprenditore individuale ha usufruito del credito d'imposta art. 8 L. 388/2000 ante 8/7/2002, il CVS è stato regolarmente presentato con un credito residuo, dal 10/04/2003 ha iniziato ad utilizzare il 10% del residuo, ultimando l'utilizzo nel mese di giugno, con il D.M. 06/08/2003 il credito d'imposta veniva elevato per l'anno 2003 dal 10% al 49%, considerando il comunicato 232 del 08/08/2003 del Ministero dell'Economia e delle Finanze il sottoscritto ritenendo che il credito fosse immediatamente usufruibile il 09/08/2003, prima di andare in ferie, ha proceduto ad ulteriori compensazioni delle scadenze del 16/08/2003 (21/08/2003), ora l'agenzia delle Entrate procede al recupero delle somme utilizzate in quanto compensate prima del 11/08/2003.

Si chiede se in fase di autotutela e/o di contenzioso si possa chiedere l'annullamento dell'atto di recupero in quanto il Legislatore ha inteso elevare l'utilizzo dal 10% al 49% per l'anno 2003 e non ha attribuito un ulteriore credito del 39% dal 11/08/2003.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06/08/2003 (pubblicato in G.U. n. 185 dell'11/08/2003) all'art. 1 ha testualmente previsto che la misura massima per la ripresa dell'utilizzo del credito d'imposta, relativo agli investimenti realizzati sino alla data del 31/12/2002, è elevata, per l'anno 2003, dal 10% al 49%.

Il riferimento all'anno 2003 è generico e, pertanto, ritengo che in sede di contenzioso tributario può essere contestato l'avviso di recupero che l'ufficio intende notificare, perchè non si deve assolutamente fare riferimento ad un periodo parziale dell'anno 2003 ma, invece, si deve tenere conto dell'intero anno 2003.

n. 78 - 18/03/2004

### **Art. 62, primo comma, della legge n. 289 del 27/12/2002.**

#### **Quesito**

Una società ho ottenuto il credito d'imposta di cui all'art.8 L.388/2000 e successive modifiche, per un investimento complessivo di Euro 1.000.000,00, da effettuare in due anni.

E' possibile eseguire l'intero investimento nel primo anno?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che la genericità delle notizie non mi consente una puntuale e precisa risposta.

In ogni caso, in linea generale, Le preciso che l'art. 62, primo comma, della legge n. 289 del 27/12/2002 ha stabilito che:

1) coloro che hanno effettuato la presentazione del modello CVS devono rispettare le condizioni di utilizzo del credito nella misura del 49% per l'anno 2003 e del 6% per gli anni successivi (lett. a));

2) per coloro che hanno effettuato la presentazione del modello CTS, la ripresa dell'utilizzazione del contributo è consentita fino al concorrenza del 35% del suo ammontare complessivo nell'anno 2003 e, rispettivamente, del 70% e del 100% nei due anni successivi (lett. b));

3) per coloro che hanno presentato i modelli RTS e ITS, l'utilizzo del credito d'imposta deve rispettare i limiti minimi e massimi pari, in progressione, al 20% e 30%, nell'anno di presentazione dell'istanza, e al 60% e al 70% nell'anno successivo ed infine al 100% nel terzo ed ultimo anno (lett. f)); qualora le utilizzazioni del contributo pianificate ed esposte nell'istanza, di cui alla precedente lett. f), non risultino effettuate nei limiti previsti, per ciascun anno, dalla medesima lettera, il soggetto interessato decade dal diritto al contributo e non può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata (lett. g)).

Infine, per una panoramica completa dell'istituto La rinvio alla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 79 - 18/03/2004

### **Credito d'imposta - urgenti modifiche legislative**

#### **Quesito**

Per quale ragione il legislatore non abbia il coraggio di dichiarare esplicitamente che usufruire dei crediti d'imposta art. 7 e art. 8 Legge n. 388/2000, oggi è come vincere all'enalotto! Praticamente quasi impossibile! Dopo il 10/08/2002.

Se ha intenzione di aiutare veramente le imprese e in particolare il Mezzogiorno, non sarebbe il caso di abolire questo tormentoso papocchio avvenuto dopo l'11/08/2002 ed avere il coraggio di legiferare una norma più semplice, chiara e veloce al passo con i tempi?

#### **Parere**

Sono perfettamente d'accordo con quanto da Lei esposto, tanto è vero che nella mia monografia, nella parte quinta, ho proposto le necessarie ed urgenti modifiche legislative.

La suddetta monografia sul tema è sul mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) e sul sito INIT al seguente indirizzo [www.ilgazzettiere.it](http://www.ilgazzettiere.it).

n. 82 - 18/03/2004

### **Credito d'imposta - beni acquisiti in leasing**

#### **Quesito**

Se siano ammissibili a contributo (credito d'imposta) investimenti connessi a beni acquisiti in leasing, sostenuti direttamente dall'utilizzatore prima della decorrenza del leasing (immobile).

La decorrenza è condizionata per contratto, dalle necessarie autorizzazioni amministrative che sono state rilasciate in epoca successiva agli investimenti diretti indotti.

Il credito è stato richiesto anche per il leasing.

Gli investimenti diretti indotti riguardano lavori di completamento dell'immobile.

Attesa l'autorizzazione alla richiesta, da quando è possibile usufruire del credito?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, ritengo che, nella fattispecie, è applicabile l'art. 8 della legge n. 388/2000, e successive modifiche ed integrazioni, tenendo conto, però, del momento in cui è stata concessa l'autorizzazione amministrativa.

Per quanto riguarda l'intera problematica dei crediti d'imposta, La rinvio alla mia monografia sul tema che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) o dal sito INIT [www.ilgazzettiere.it](http://www.ilgazzettiere.it).

n. 83 - 19/03/2004

### **Credito d'imposta - silenzio-assenso**

#### **Quesito**

Ho presentato in data 02/02/2004 mod. ITS pe un nuovo investimento da effettuare nell'anno 2004 area centro sud.

Non ho ricevuto alcuna comunicazione.

Posso ritenere valido il silenzio assenso del Centro Servizi di Pescara?

Posso cominciare a compensare il credito nei limiti di cui al quadro b2 dell'istanza ITS presentata?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le ribadisco che, in caso di mancata risposta del Centro operativo di Pescara entro 30 giorni dalla presentazione della domanda, il beneficio s'intende concesso, qualora non ci sia alcuna espressa comunicazione di diniego da parte dell'Agenzia delle Entrate (c.d. silenzio-assenso); quanto sopra, ai sensi e per gli effetti dell'art. 10, comma 1-ter, della legge n. 178 dell'08/08/2002 (in G.U. n. 187 del 10/08/2002).

Di conseguenza, Lei può cominciare da subito a compensare il credito d'imposta, logicamente nei limiti previsti dall'art. 62, primo comma, lett. e), f) e g) della legge n. 289 del 27/12/2002.

In ogni caso, per una panoramica completa dell'istituto dei crediti d'imposta, La rinvio alla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 85 - 25/03/2004

### **Credito d'imposta art.8 L.388/2000 - istanza di rinnovo**

#### **Quesito**

Come da nostra conversazione in occasione del Suo intervento in Vibo Valentia sulle problematiche circa il credito d'imposta ex art. 8 L.388/2000, mi permetto di sottoporLe un quesito al riguardo.

Si chiede di sapere in che modo i contribuenti che, nel corso del 2003, nel mese di Aprile, avevano presentato istanza di fruizione del credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'art.8 L.388/2000 e che non ne avevano avuto l'accoglimento per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili, avendo presentato istanza di rinnovo (modello RTS) della domanda a partire dal gennaio 2004 e avendo ricevuto comunicazione di accoglimento di detta domanda nello stesso mese, possono utilizzare il credito concesso, tenendo conto di:

- 1) i tempi per l'avvio e la realizzazione degli investimenti;
- 2) i tempi per l'utilizzazione del credito d'imposta;
- 3) la misura di utilizzo del credito d'imposta in ciascun anno.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Innanzitutto, una volta ottenuto l'assenso dal Centro operativo di Pescara, l'avvio dell'investimento deve essere fatto entro e non oltre sei mesi dalla presentazione dell'istanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 10, comma 1-bis, della legge n. 178 dell'08/08/2002.

2) Per quanto riguarda, invece, i soggetti che hanno presentato il modello RTS, come nel caso da Lei prospettato, l'utilizzo del contributo, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto dei limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al 20% e al 30%, nell'anno di presentazione dell'istanza, e al 60% e al 70%, nell'anno successivo, e al 100% nel terzo ed ultimo anno, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. d), f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002.

Infine, per una panoramica generale dei crediti d'imposta, La rinvio alla mia ultima monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 86 - 26/03/2004

## **Credito di imposta - acquisto di un'autovettura a Km 0**

### **Quesito**

Un mio cliente ha acquistato un'auto a Km zero (ante 8.7), maturando un credito di imposta che è stato poi regolarmente compensato, successivamente ha sostituito l'auto con un'altra sempre a Km zero.

A seguito dei controlli sui crediti di imposta l'Agenzia delle Entrate di Lamezia Terme ha ripreso a tassazione il credito maturato e compensato in quanto a loro parere!!!! le auto non erano nuove, richiamando il concetto della novità ed esclusione dei beni a qualunque titolo già utilizzati (circolare 41/E).

Dimenticando le disposizioni e novità in tema introdotte dalla circolare 90/E.

Inoltre per recuperare il credito è stato notificato un 'atto' dove nelle conclusioni recita:

Avverso il presente atto è ammesso, solo per i vizi propri dell'atto, ricorso alla Commissione Tributaria ...

In merito Le chiedo un suo parere su come impostare il ricorso e contro cosa farlo ... che tipo di atto si tratta?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Alla luce di quanto sopra esposto, l'utilizzo del credito è possibile anche per l'acquisto di un'autovettura a Km zero, ossia di un'autovettura già immatricolata da parte del concessionario ma non utilizzata mai da nessuno.

Infatti, nel caso di specie, non c'è stato alcun effettivo utilizzo da parte del rivenditore.

Ciò detto, appare comunque opportuno richiamare l'attenzione sul fatto che, affinché l'investimento sia in concreto agevolabile, il bene deve potersi considerare destinato ad una struttura produttiva ubicata nelle aree agevolate.

Si segnala che tale requisito è stato ritenuto non sussistere nel caso in cui l'autovettura sia destinata all'uso promiscuo da parte di un dipendente (nota dell'Agenzia delle Entrate n. prot. 143152).

E', peraltro, ragionevole ritenere che analogo orientamento sia applicabile con riferimento all'ipotesi dell'auto data in uso all'amministratore (vedi risposta al quesito data dal Dott. Giovanni Gasparoni, in Pratica Professionale n. 12/2004 del 22/03/2004).

Infine, per quanto riguarda le motivazioni da addurre al ricorso, anche di natura costituzionale, La rinvio alla mia ultima monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 87 - 26/03/2004

## **Credito di imposta - sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta.**

### **Quesito**

Ho letto il suo articolo pubblicato in rete sul "credito di imposta" e vorrei chiederle gentilmente se fosse possibile avere il testo completo maggiori sulla sentenza della Commissione Provinciale di Caltanissetta (la 26/03/04 pronunciata il 24 febbraio 2004) da Lei citata nell'articolo suddetto.

### **Parere**

Le faccio presente che la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta (n. 26/03/04, pronunciata il 24/02/2004 e depositata il 10/03/2004) è riportata, con la massima, nell'articolo di Tonino Morina apparso su Il Sole-24Ore del 13/03/2004 a pag. 25.

In ogni caso, per una panoramica generale sui crediti d'imposta, La rinvio alla mia ultima monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 88 - 26/03/2004

## **Incontro a Palazzo Chigi**

### **Quesito**

Preg.mo avvocato,

Vedo un certo fermento in merito alla questione del credito di imposta. Ho inviato la mia lettera di sottoscrizione al Dr. Subba e spero che quest'ennesimo atto possa comportare una soluzione, oltre che un meritato e giusto riconoscimento del vostro lavoro svolto con passione e abnegazione.

Seguo con piacere la sua trasmissione radiofonica 'Il labirinto (!)', che mi ricorda che poi alla fine forse anche la partecipazione a trasmissioni come 'mi manda rai 3' avrebbero potuto avere una loro utilità.

Infatti tramite il mezzo televisivo, il direttore della agenzia delle Entrate, scende tra la gente e mette a nudo tutte le contraddizioni del mondo iper burocratizzato di cui fa parte e ne deve dare conto al comune spettatore.

Sarebbe gratificante avere un contraddittorio televisivo tra la vostra competenza e la loro inutilità sociale.

Grazie.

### **Parere**

La ringrazio per quanto mi ha scritto e spero che l'incontro di domani a Palazzo Chigi possa essere utile per le necessarie ed urgenti modifiche ai crediti d'imposta, così come da me evidenziate nella nota che ho redatto.

Spero, altresì, che gli organi d'informazione diano maggiore risalto alla problematica, anche con il supporto delle Associazioni di categoria che, purtroppo, in questo momento vedo silenti, insieme agli Ordini Professionali.

In ogni caso, la speranza è l'ultima a morire!

n. 92 - 29/03/2004

## **Quesiti sulla Legge 388/2000 articolo 8 (agevolazione aree svantaggiate)**

### **Quesito**

Ho avuto già modo di contattarLa con questo stesso mezzo nel mese di febbraio di questo anno per sottoporLe alcuni dei copiosi quesiti che la lacunosa e disordinata normativa sul credito d'imposta

per investimenti in aree svantaggiate sforna giornalmente e devo confessarLe di essere rimasto sorpreso per la celerità e la chiarezza con la quale mi ha risposto. Avendo contattato ormai sia gli uffici competenti, sia alcuni colleghi sicuramente con più esperienza della mia nonché uno dei nomi più illustri ed autore di numerosi ed interessanti articoli su 'IL SOLE 24 ORE' (Tonino Morina) ed avendo ricevuto da questi, il più delle volte, risposte con troppi 'condizionali' (dovrebbe essere così, potrebbe essere così, ecc.), Le chiedo, se ne ha voglia e tempo, di voler esprimere la sua autorevole opinione sulle perplessità in appresso elencate.

La nostra società ha richiesto, in data 01/04/2003, un credito d'imposta di cui all'art. 62 comma 1 lettera e) della Legge 27 dicembre 2002 n. 289 (Mod. ITS) in tre diverse unità produttive di cui due esistenti ed una da impiantare nel territorio della Sicilia.

In data 24/04/2004 il Centro Operativo di Pescara ha comunicato che il credito richiesto non è stato attribuito per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili per l'anno 2003.

Nel mese di gennaio 2004 la nostra società ha rinnovato l'istanza (Mod. RTS) riproponendo gli stessi investimenti nelle stesse località. Con provvedimento del 29/01/2004 il Centro Operativo di Pescara ci ha comunicato l'atto di accoglimento.

Se ormai sembra assodato che il termine da cui decorrono i sei mesi previsti dalla normativa per l'avvio dell'investimento è quello della presentazione dell'istanza di rinnovo, si chiede:

1. Gli investimenti realizzati in data successiva alla presentazione della domanda originaria (Mod. ITS) e quindi nell'anno 2003 sono agevolabili?

E se si vanno sommati a quelli dell'anno 2004?

2. I tre anni entro i quali deve essere realizzato l'investimento sono, come sembrerebbe logico, '2004-2005-2006'?

3. Gli ammortamenti da considerare per il calcolo dell'investimento netto sono quelli relativi all'anno 2003 o, come sembrerebbe più logico, quelli dell'anno 2004?

4. L'avvio dell'investimento richiesto dalla legge si considera soddisfatto con l'acquisizione di un qualsiasi bene rientrante nell'ambito della tipologia dell'investimento indicata nella Sez. I del modello RTS?

5. E' possibile effettuare l'investimento in un luogo diverso da quello indicato nella sezione 2 del modello RTS, seppur nell'ambito dello stesso Comune, Provincia o Regione alla luce delle diverse posizioni assunte dagli esperti (si vedano i due quesiti dell'esperto risponde del Sole 24 Ore ed in particolare il n. 4742 del 23/11/2003 ed il n. 1279 del 22/04/2004)?

6. La realizzazione dell'investimento nella struttura produttiva da impiantare necessita l'acquisto di un terreno con destinazione commerciale che al momento non è disponibile.

Avendo la scrivente individuato un terreno nell'Area di Sviluppo Industriale già assegnato e ceduto con atto pubblico di compravendita alla società 'Alfa S.r.L.', ad oggi ancora inattiva, la quale ha provveduto al pagamento degli oneri di urbanizzazione e alla realizzazione del solo recinto ed avendo ricevuto assicurazione da parte del Consorzio dell' Area di Sviluppo Industriale circa la possibilità di destinare quella stessa area ad attività di tipo commerciale si chiede se l'acquisto del 100% delle quote societarie della società 'Alfa S.r.L.' da parte della scrivente nonché la sua successiva fusione per incorporazione (con la cosiddetta fusione anomala) costituisca per la scrivente valido requisito per la realizzazione di un opificio commerciale usufruendo del credito d'imposta.

## **Parere**

In merito ai vari quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue (con lo stesso ordine numerico delle domande).

1) Si considerano agevolabili anche gli investimenti che alla data di presentazione dell'istanza di rinnovo siano già stati avviati, purchè la data di avvio sia, comunque, successiva a quella di presentazione dell'istanza originaria.

Se, alla data della presentazione dell'istanza di rinnovo, gli investimenti sono stati non solo avviati ma già realizzati, in tutto o in parte, il contribuente, dovrà comunicare anche l'entità degli investimenti che alla predetta data risultano già realizzati.

A tal fine, nella compilazione del modello RTS, l'importo di tali investimenti (già realizzati alla data

del rinnovo) deve essere sommato all'importo degli investimenti che, secondo la pianificazione evidenziata nell'istanza di rinnovo, saranno realizzati nell'anno di presentazione dell'istanza stessa. In particolare, gli investimenti realizzati nel periodo precedente l'anno di presentazione dell'istanza di rinnovo vanno indicati nel rigo B1, colonna 1 (primo anno) del modello RTS.

L'obbligo di indicare nell'istanza di rinnovo gli investimenti realizzati anteriormente alla presentazione del modello RTS riguarda tutti i contribuenti che inviano il citato modello RTS, compresi i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Quanto sopra esposto è stato chiarito con la circolare n. 32/E del 03/06/2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -.

2) E' logico, dopo quello che è stato esposto al numero 1, che i tre anni entro i quali deve essere realizzato l'investimento sono: 2004 - 2005 - 2006, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, primo comma, lett. d) e f), della legge n. 289 del 27/12/2002.

3) Di conseguenza, gli ammortamenti da considerare per il calcolo dell'investimento netto sono quelli relativi all'anno 2004, cioè quelli dedotti nel periodo d'imposta da cui decorre il relativo credito, in base all'interpretazione letterale ('periodo d'imposta') dell'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000.

4) L'avvio dell'investimento si considera soddisfatto con l'acquisizione di un qualsiasi bene rientrante nell'ambito della tipologia dell'investimento indicata nella Sezione 1 del modello RTS.

Infatti, l'art. 10, comma 1-bis, della legge n. 178 dell'08/08/2002, come condizione antielusiva, richiede l'avvio dell'investimento entro sei mesi dalla data di accoglimento dell'istanza da parte del Centro operativo di Pescara.

Per avvio dell'investimento, anche alla luce dei chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate, deve intendersi non solo la conclusione del contratto, ma anche l'emissione del buono di consegna ovvero l'inizio delle attività da realizzare in economia, come precedentemente previsto dal Decreto Legge n. 138 dell'08/07/2002, successivamente convertito, con modificazioni, dalla succitata legge n. 178/2002.

5) E' possibile, secondo me, effettuare l'investimento anche in un luogo diverso da quello indicato nel modello RTS, purchè sempre nell'ambito dello stesso Comune o Provincia. Diverso, invece, è il caso della Regione, dove le intensità dell'aiuto possono essere diverse (per esempio, per il regime post 08/07/2002, in Calabria, per le PMI, 55,25% invece, per la Puglia, sempre per le PMI, 42,50%).

Inoltre, nel modello RTS, deve sempre essere esposto un importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nell'istanza non accolta, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, primo comma, lett. d), della legge n. 289/2002 sopracitata.

6) Infine, personalmente, non sono d'accordo nel considerare valido requisito per la realizzazione di un opificio commerciale l'ipotesi da Lei prospettata, perchè la legge (art. 8, comma 2, della legge n. 388/2000 cit.) prevede tassativamente che per nuovi investimenti si intendono le acquisizioni di beni strumentali nuovi, di cui agli artt. 67 e 68 TUIR.

Di conseguenza, non può ritenersi acquisizione di un bene materiale (nella fattispecie da Lei prospettata, in merito al suolo edificatorio) l'acquisizione delle quote societarie di una società che, oltretutto, dovrà successivamente essere fusa per incorporazione.

Infine, sono d'accordo con Lei sul fatto che la normativa dei crediti d'imposta è stata scritta in modo disorganico e confusionario, per cui non c'è da meravigliarsi che le risposte ai quesiti debbano essere fatte in modo condizionato, proprio per la mancanza di chiarezza da parte del legislatore.

Oltretutto, l'Agenzia delle Entrate, ancora oggi, continua a sfornare risoluzioni; le ultime sono la 52/E e 53/E del 26/03/2004, in Il Sole-24Ore di oggi, 27/03/2004, a pag. 27.

In ogni caso, per una panoramica generale dell'istituto, La rinvio alla mia monografia sul tema dei crediti d'imposta (investimenti ed occupazione), che potrà interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 94 - 29/03/2004

**Crediti d'imposta - realizzazione di impianti elettrici - 1**

## Quesito

Ho seguito con grande attenzione il Suo lavoro riguardante la confusa normativa sul credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate e mi permetto di chiedere la Sua autorevole opinione in merito ad una posizione assunta di recente dall'Ufficio della Agenzia delle Entrate di Canicattì nel corso dei controlli svolti a tal proposito.

L'Ufficio, con riguardo alla spese per la realizzazione di impianti elettrici sostenute in locali presi in affitto, ritiene tali spese ammissibili al credito d'imposta ex art. 8 l. 388/2000, solo per la parte riguardante i componenti di tali impianti che siano amovibili e fatturati separatamente rispetto al resto dell'impianto stesso.

Tale atteggiamento è, a nostro avviso, in pieno contrasto con le disposizioni in materia, in quanto:

- a) l'art. 8 della legge citata prevede espressamente che per nuovi investimenti vanno considerati i beni di cui agli artt. 67 e 68 del TUIR tra i quali rientrano certamente gli impianti (generici e specifici), come confermato espressamente nella tabella dei coefficienti di ammortamento di cui al DM del 31.12.1988, che si riferisce appunto ai soli beni;
- b) gli impianti quindi, e tra questi gli impianti elettrici, costituiscono a tutti gli effetti dei beni, e non spese pluriennali, e pertanto vanno considerati in ogni caso dotati di autonomia funzionale;
- c) ulteriore conferma si ha nell'art. 2424 del codice civile e nei principi contabili che allocano gli impianti tra le immobilizzazioni materiali;
- d) per gli impianti quindi non è ammissibile fare una distinzione tra parti amovibili e parti non amovibili, posto che queste ultime sono accessorie alla prime;
- e) in proposito, nel Sole 24 ore sono stati pubblicati dei quesiti, (di cui uno firmato dal dr. Amedeo Sacrestano che si è occupato molto delle disposizioni sul credito d'imposta) dove facendo riferimento alla CM n. 41 del 2001 punto 6.2 si riconosce l'ammissibilità al contributo delle spese relative agli impianti elettrici, purchè, ovviamente, costituiscano un bene autonomo rispetto al vecchio impianto.
- f) l'Ufficio, a nostro avviso, fa una gran confusione ritenendo le spese sostenute per gli impianti elettrici, come spese pluriennali, prive quindi di autonomia funzionale, e non rientranti quindi tra le immobilizzazioni materiali, come espresso nella Risoluzione del 4.3.2003 n. 55/E dove si parla di spese incrementative e quindi di investimenti diversi dagli impianti elettrici.

La pregherei, in attesa di avere il piacere di conoscerLa personalmente in uno dei convegni a cui autorevolmente interviene, di esprimere la sua opinione che certamente potrà dare un contributo notevole alla soluzione del problema.

## Parere

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono perfettamente d'accordo con la Sua interpretazione.

Infatti, si deve premettere che l'art. 8, comma 2, della legge 23/12/2000 n. 388 fa espresso riferimento alle acquisizioni di beni strumentali nuovi di cui agli artt. 67 e 68 TUIR, e tra questi rientrano sicuramente tutti gli impianti (generici e specifici), come previsto dal D.M. del 31/12/1988.

Oltretutto, la stessa Agenzia delle Entrate fa rientrare tra i beni materiali anche la realizzazione d'impianti generici, così come precisato nella circolare n. 41 del 18/04/2001, al punto 6.2.1.

Indubbiamente, l'erronea interpretazione che l'ufficio di Canicattì vuole dare alla norma dipende da un equivoco di fondo probabilmente dovuto ad una erronea lettura della risoluzione n. 55/E del 04/03/2003.

La suddetta risoluzione fa esclusivo riferimento alle spese di ampliamento, di riattivazione e di ammodernamento e, tra queste, distingue a secondo che tali costi siano contabilizzati tra 'altre immobilizzazioni immateriali' (non rientranti nei benefici fiscali dei crediti d'imposta) e tra le 'immobilizzazioni materiali' (rientranti, invece, nei suddetti benefici fiscali, in quanto beni dotati di una propria individualità ed un'autonoma funzionalità).

Quanto esposto dall'Agenzia delle Entrate con la suddetta risoluzione n. 55/E del 04/03/2003 si riferisce esclusivamente alle ipotesi di ampliamento, di riattivazione e di ammodernamento,

prescindendo totalmente dalla individualità dei singoli impianti, generici e specifici (come, per esempio, gli impianti elettrici), che, in quanto tali, rappresentano invece beni autonomi, già di per sè rientranti nell'ipotesi di cui al citato art. 8, comma 2, indipendentemente dalle ipotesi di ampliamento, di riattivazione e di ammodernamento.

Infine, per una panoramica generica della complessa e confusa normativa, La rinvio alla mia ultima monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 95 - 30/03/2004

### **Sentenza Commissione Provinciale Tributaria di Caltanissetta del 26.3.2004**

#### **Quesito**

Ci rivolgiamo alla Sua cortese attenzione ed approfittiamo del Suo utilissimo sito per pregarLa di trasmetterci con questo stesso mezzo la sentenza della Commissione Provinciale Tributaria di Caltanissetta del 26.3.2004, di cui e' cenno nel numero 72 del Sole 24 Ore del 13.3 u.s., ovvero altro precedente in Suo possesso.

Gradiremmo comunque conoscere la Sua autorevole opinione sulla impugnabilità di un 'avviso di recupero' di un credito d'imposta asseritamente utilizzato in modo indebito, in quanto posto in essere il 13/11/2002, data di entrata in vigore del dl in oggetto.

#### **Parere**

In merito al quesito posto, Le faccio presente che la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta del 24/02/2004 è interamente pubblicata su Guida Normativa de Il Sole-24Ore di venerdì 26 marzo 2004, con la nota di commento di Alessandro e Amedeo Sacrestano. Infine, per quanto riguarda le eccezioni, di diritto e di merito, anche di natura costituzionale, da proporre in sede contenziosa avverso gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta, La rinvio alla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 96 - 30/03/2004

### **Crediti d'imposta - bene strumentale**

#### **Quesito**

Gentile avvocato vorrei avere un suo parere sul seguente caso.

Una società che si occupa di commercio all'ingrosso di materiale medico, a settembre 2000 ha acquistato un elettrostimolatore per poi venderlo (quindi bene merce).

Questo bene è rimasto invenduto e a luglio 2001 è stato iscritto come bene strumentale utilizzato come bene dimostrativo; quindi a luglio 2001 è passato da bene merce a bene strumentale.

Per tale bene poteva essere richiesto il credito d'imposta di cui all'art.8 della 388/2000 (ante modifiche)?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che l'art. 8, secondo comma, della legge n. 388 del 23/12/2000 chiarisce che per nuovi investimenti si intendono le acquisizioni di beni strumentali nuovi di cui agli artt. 67 e 68 TUIR.

Di conseguenza, se il bene dimostrativo è stato indicato come bene strumentale, e come tale registrato, rientra tra i beni agevolabili e, se acquisito prima dell'08 luglio 2002, si poteva chiedere il credito d'imposta in forma automatica.

Per una panoramica generale dell'istituto, La rinvio alla mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 97 - 31/03/2004

### **Credito d'imposta art. 8 L.388/00 - Istanze rinnovate e non accolte**

#### **Quesito**

In data 15/01/2004 è stata rinnovata l'istanza (Mod. RTS) con gli stessi elementi di quella presentata 01/04/2003 respinta per mancanza di fondi.

In data 29/01/2004 l'Agenzia respinge anche il rinnovo con la dicitura 'L'istanza è respinta' segue data e poi 'elenco dei documenti scartati record da 2 a 3'.

Si chiede come fare per conoscere il motivo e se e stiamo ancora nei termini per fare il ricorso.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che avverso il provvedimento di rigetto del Centro operativo di Pescara, notificato il 29/01/2004, era opportuno fare ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale entro il 29/03/2004, nel termine cioè di sessanta giorni dalla notifica.

Con il ricorso, infatti, non solo avrebbe potuto proporre tutte le eccezioni, di diritto e di merito, anche di natura costituzionale, ma, soprattutto, avrebbe potuto chiedere che la Commissione adita, utilizzando i poteri istruttori di cui all'art. 7 del D.L.gs n. 546 del 31/12/1992, ordinasse al Centro operativo di Pescara di trasmettere tutta la documentazione necessaria per giustificare il rigetto dell'istanza.

Per una panoramica generale dell'istituto dei crediti d'imposta, anche per quanto riguarda le eccezioni da proporre, La rinvio alla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 99 - 03/04/2004

### **Crediti d'imposta - realizzazione di impianti elettrici - 2**

#### **Quesito**

Sono un farmacista.

Nel 2001 (dopo il 13 marzo) ho ristrutturato la mia farmacia.

L'Ufficio delle Entrate di Agropoli (Sa) mi ha contestato la realizzazzione del nuovo impianto elettrico in quanto il locale non è di mia proprietà ed inoltre trattasi di un bene non asportabile.

Gradirei una risposta.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Si deve premettere che l'art. 8, comma 2, della legge 23/12/2000 n. 388 fa espresso riferimento alle acquisizioni di beni strumentali nuovi di cui agli artt. 67 e 68 TUIR, e tra questi rientrano sicuramente tutti gli impianti (generici e specifici), come previsto dal D.M. del 31/12/1988.

Oltretutto, la stessa Agenzia delle Entrate fa rientrare tra i beni materiali anche la realizzazione d'impianti generici, così come precisato nella circolare n. 41 del 18/04/2001, al punto 6.2.1.

Indubbiamente, l'erronea interpretazione che l'ufficio di Agropoli (Sa) vuole dare alla norma dipende da un equivoco di fondo probabilmente dovuto ad una erronea lettura della risoluzione n. 55/E del 04/03/2003.

La suddetta risoluzione fa esclusivo riferimento alle spese di ampliamento, di riattivazione e di ammodernamento e, tra queste, distingue a secondo che tali costi siano contabilizzati tra 'altre

immobilizzazioni immateriali' (non rientranti nei benefici fiscali dei crediti d'imposta) e tra le 'immobilizzazioni materiali' (rientranti, invece, nei suddetti benefici fiscali, in quanto beni dotati di una propria individualità ed un'autonoma funzionalità).

Quanto esposto dall'Agenzia delle Entrate con la suddetta risoluzione n. 55/E del 04/03/2003 si riferisce esclusivamente alle ipotesi di ampliamento, di riattivazione e di ammodernamento, prescindendo totalmente dalla individualità dei singoli impianti, generici e specifici (come, per esempio, gli impianti elettrici), che, in quanto tali, rappresentano invece beni autonomi, già di per sè rientranti nell'ipotesi di cui al citato art. 8, comma 2, indipendentemente dalle ipotesi di ampliamento, di riattivazione e di ammodernamento.

Infine, per una panoramica generica della complessa e confusa normativa, La rinvio alla mia ultima monografia sui crediti d'imposta, aggiornata al 31/03/2004, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 100 - 03/04/2004

### **Credito d'imposta - istanza rigettata per mancanza di fondi**

#### **Quesito**

Relativamente ad un'istanza per l'attribuzione del credito d'imposta ex art.8 l.388/2000 presentata per la prima volta nel 12/2003, rinnovata nel 01/2004 e rigettata per mancanza di fondi, non avendo fatto ricorso nei termini, si chiede:

Le risorse disponibili per il 2004 saranno destinate a coprire le istanze del 2003 considerato che quelle presentate nel 2002 e poi rinnovate sono state interamente finanziate con i provvedimenti del 12/09/2003?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che per coloro che hanno presentato il modello RTS entro il 20 gennaio c.a. (comunicato stampa del 18/12/2003 dell'Agenzia delle Entrate, in Guida Normativa de Il Sole-24Ore del 23/12/2003), e che hanno ricevuto il rigetto dell'istanza per mancanza dei fondi, ci sono poche speranze di ottenere in futuro il riconoscimento del credito d'imposta.

Infatti, le risorse disponibili nel 2004 quasi sicuramente saranno sufficienti solo ad accogliere le richieste pervenute nel 2003, non esaurite per mancanza di fondi, e che quasi certamente saranno riproposte. Secondo me, è sempre consigliabile proporre ricorso, nei termini di legge, alla competente Commissione Tributaria Provinciale, anche per chiedere ai giudici tributari di utilizzare i poteri istruttori ex art. 7 D.Lgs. n. 546/1992 per accertare sia la tempestività e cronologicità delle istanze sia l'effettivo esaurimento delle risorse finanziarie.

In ogni caso, per una completa panoramica dell'istituto dei crediti d'imposta, La rinvio alla mia ultima monografia sul tema, aggiornata al 31/03/2004, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 108 - 08/04/2004

### **Realizzazione dell'investimento non oltre sei mesi dalla data di presentazione del modello CTS**

#### **Quesito**

Abbiamo indicato nel modello CTS trasmesso in data 28/02/2003 alla sezione III 'Dati relativi all'investimento avviato e non realizzato alla data del 31-12-2002 acquisti nel 2003 di macchinari, attrezzature, e automezzi per un importo di 90.000,00.

Nel corso del 2003 per mancanza di fondi non abbiamo realizzato nessun investimento.

Nel corso del 2004 invece di acquistare i suddetti beni vorremmo costruire un capannone, si chiede se si usufruisce del credito d'imposta per la costruzione dell'immobile fino all'importo di euro

90.000,00, o cambiando la tipologia dell'investimento a suo tempo dichiarato si perde il diritto al credito d'imposta?

Si chiede inoltre se effettuando l'investimento nel 2004 il credito d'imposta viene mantenuto per intero, si perde il 35% relativo all'anno 2003 o si perde del tutto?

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Preliminarmente, occorre chiarire che:

1) ai sensi e per gli effetti dell'art. 10, comma 1-bis, della legge n. 178 dell'08/08/2002 (in G.U. del 10/08/2002), per fruire del credito d'imposta le imprese devono inoltrare, in via telematica, al Centro operativo di Pescara un'istanza contenente:

- gli elementi identificativi dell'impresa;
- l'ammontare complessivo dei nuovi investimenti;
- la ripartizione regionale degli stessi;
- l'impegno, a pena di disconoscimento del beneficio, ad avviare la realizzazione degli investimenti successivamente alla data di presentazione della medesima istanza e, comunque, entro sei mesi dalla predetta data;

2) ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, primo comma, lett. b), della legge n. 289 del 27/12/2002, i soggetti che, a decorrere dall'08 luglio 2002, hanno conseguito l'assenso dell'Agenzia delle Entrate relativamente all'istanza presentata ai sensi del citato art. 8 della legge n. 388/2000 effettuano la comunicazione con il Modello CTS entro il 28/02/2003 (anche se non a pena di decadenza, secondo me, perchè ciò non è tassativamente richiesto come alla precedente lett. a)) e sospendono l'effettuazione degli ulteriori utilizzi del contributo sino al 10/04/2003; la ripresa dell'utilizzazione dei contributi è consentita fino a concorrenza del 35% del suo ammontare complessivo nell'anno 2003 e, rispettivamente, del 70% e del 100% nei due anni successivi.

Alla luce di quanto sopra esposto, risulta evidente che la mancanza della realizzazione dell'investimento entro sei mesi dalla data dell'istanza comporta, per la condizione antielusiva sopra esposta, la decadenza totale del credito.

Nel caso da Lei prospettato, risulta evidente la decadenza di cui sopra per non aver realizzato alcun investimento nel corso del 2003.

L'utilizzo del credito nelle percentuali sopra esposte (35% - 70% - 100%) presuppone sempre la realizzazione dell'investimento non oltre sei mesi dalla data di presentazione del modello CTS.

n. 109 - 08/04/2004

## **Ammissione al credito per le imprese di trasporto**

### **Quesito**

Le chiedo di poter avere la copia di:

Nota della commissione Europea n. 286841 del 13/03/2001; Decisione del 7/5/2002 (ammissione al credito per le imprese di trasporto), Decisione n. C (2002) del 21/06/2002, esclusione dal credito per il settore trasporto.

Detto materiale m occorre per supportare un ricorso avverso il diniego di credito d'imposta per una impresa esercente l'attività di 'traslochi' che ritengo essere diversa dalla semplice attività di trasporto.

### **Parere**

In merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che i documenti da Lei indicati sono richiamati dalla circolare n. 32/E del 03/06/2003, paragrafo 2, pag. 5, dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

In sostanza, l'Agenzia delle Entrate precisa che l'agevolazione del credito d'imposta investimenti rientra nel novero degli 'aiuti di Stato' di cui all'art. 87 del Trattato istitutivo della Comunità Europea e, pertanto, spiega i suoi effetti soltanto dopo la specifica autorizzazione da parte della Commissione Europea avvenuta:

- con decisione SG(2001) D/286841 del 13/03/2001, relativamente ai settori ammessi all'agevolazione diversi dal settore agricoltura e dal settore trasporti (regime di aiuti N 646/A/2000);
- con decisione C(2002) 1600fin del 07/05/2002, relativamente al settore trasporti (regime di aiuti N 646/B/2000).

La suddetta documentazione, secondo me, la può trovare su internet alla voce Normativa Comunitaria.

n. 116 - 15/04/2004

## **Crediti di imposta - avviare gli investimenti entro 6 mesi**

### **Quesito**

Sono qui a complimentarmi per l'articolo sui crediti di imposta, che ho trovato assai analitico e ordinato.

Vista la Sua preparazione in materia, coglierei l'occasione, se possibile, per chiederLe una opinione in riferimento al credito di cui all'articolo 8, e successive modifiche, avendo in mente dei problemi irrisolti che la dottrina non ha ancora affrontato.

1) Come si concilia l'impegno ad avviare gli investimenti entro 6 mesi con il piano di utilizzo previsto dall'articolo 62?

Cioè, se un contribuente deve effettuare una serie di investimenti tutti distinti tra di loro (per un unico progetto, infatti, il problema non si pone), e quindi, ad esempio deve comprare due attrezzature specifiche, quattro generiche, un fax, una fotocopiatrice, un software, ecc. ecc., si trova a POTER effettuare gli investimenti (entrata in funzione) entro il secondo anno successivo, ma contemporaneamente ha L'OBBLIGO di avviare entro 6 mesi tutti gli investimenti, e quindi, in sostanza, a fare tutti i contratti: in sostanza, si trova costretto a comprare tutto entro sei mesi!!

E' d'accordo?

Ripeto, il problema non si pone per un investimento unico (comprendente più acquisti), in quanto in tal caso basta avviare il primo degli acquisti che lo 'compongono', e gli altri possono essere effettuati entro il secondo anno.

A conferma della mia 'impressione', starebbe il fatto che non esiste un tetto massimo di investimento, ma solo minimo.

2) Nel modello di richiesta del contributo (nel caso in specie, RTS), nel quadro A 'Dati reativi all'investimento', sezione I 'Tipologia dell'investimento', un contribuente barra solo alcune caselle.

Orbene, tale indicazione è vincolante?

In altre parole, può il contribuente effettuare degli investimenti relativi solo ad alcuni dei tipi che ha barrato in dichiarazione, e, viceversa, può fare investimenti relativi ad una categoria non barrata?

### **Parere**

In merito ai due quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) L'art. 10, comma 1-bis, della legge n. 178 dell'08/08/2002, che ha convertito, con modifiche, il D.L. n. 138 dell'08/07/2002, prevede tassativamente, a pena di disconoscimento del beneficio, l'impegno ad avviare la realizzazione degli investimenti successivamente alla data di presentazione dell'istanza al Centro operativo di Pescara, e, comunque, entro sei mesi dalla predetta data.

In base all'interpretazione letterale della norma, che fa riferimento agli investimenti indicati al plurale (senza limiti quantitativi) e non al singolare, è chiaro che, al di fuori dell'ipotesi di un investimento riguardante un unico progetto, tutti gli altri investimenti, distinti tra di loro, devono essere avviati entro sei mesi, e, come Lei correttamente rileva, in sostanza devono essere acquistati entro sei mesi, e devono entrare in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello

della loro acquisizione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000.

2) Secondo me, gli investimenti possono riguardare anche tipi diversi da quelli indicati in dichiarazione; l'importante è non superare gli importi indicati nell'istanza indirizzata al Centro operativo di Pescara.

n. 118 - 16/04/2004

## **Credito d'imposta art.8 L.388/00 - limiti di utilizzo**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani Le sarei grata se potesse aiutarmi a risolvere un problema di interpretazione sulla cir.32/E del 3/6/03 e tal fine le espongo il caso.

La società X snc ha usufruito del credito art.8 L.388/00 per lavori in economia pluriennali, di cui una parte già realizzata al 31/12/2002 e un'altra da realizzare sino al 31/12/2006.

Nel mod. CVS ha indicato nel quadro B sez.I il residuo credito maturato sino al 31/12/2002 e non utilizzato di E 153, nella sez.II ha indicato l'ammontare totale dell'investimento totale da realizzare dal 2003 al 2006 e il credito relativo a questo investimento pari a E 165.831.

La circolare n.32/E del 3/6/03 ha chiarito al paragrafo 4 come calcolare il limite di utilizzo massimo (2003=10%, dal 2004 al 2006=6%) per i soggetti che hanno indicato nel mod. CVS un investimento da realizzare: '...per ciascun anno, sull'intero credito spettante fino al 31/12/2006..' quando poi segue facendo un esempio parrebbe considerare come base di calcolo su cui applica le % il valore '...indicato nella comunicazione crediti da utilizzare..'

Mi chiedo se nel mio caso specifico la base di calcolo sia E 153 oppure E 165.831 a prescindere poi dalla effettiva utilizzazione che è ben chiarita nella circolare.

Potrebbe essere così cortese da farmi conoscere il suo parere?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 02/04/2003, all'art. 1, stabiliva la misura massima del 10%, per l'anno 2003, e del 6%, per gli anni successivi; poi, il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06/08/2003 ha elevato la percentuale al 49% per il solo anno 2003, per gli investimenti realizzati sino alla data del 31/12/2002, lasciando inalterata la percentuale del 6% per gli anni dal 2004 al 2006.

2) L'art. 62, primo comma, lett. a), della legge n. 289 del 27/12/2002 ha stabilito che i soggetti che hanno conseguito il diritto al contributo anteriormente alla data dell'08/07/2002 dovevano comunicare al Centro operativo di Pescara, a pena di decadenza, entro il 28 febbraio 2003, il contributo conseguito automaticamente, utilizzando il modello CVS.

3) La circolare n. 32/E del 03/06/2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - al paragrafo 4, pag. 23, ha precisato che dalla data di ripresa degli utilizzi (10 aprile 2003) i soggetti di cui al precedente numero 2) potevano utilizzare in compensazione il credito maturato in misura non superiore ad un importo del credito che risulta, per ciascun anno, dall'applicazione delle percentuali al credito d'imposta complessivamente indicato nella comunicazione CVS (come esposto nei precedenti numeri 1 e 2).

In ogni caso, l'utilizzo dei crediti d'imposta, indicati nella comunicazione CVS, è possibile solo se il credito stesso è maturato, cioè solo se l'investimento da cui esso scaturisce risulta realizzato, secondo le consuete regole di cui all'art. 75 del TUIR.

Nell'ipotesi in cui gli investimenti effettivamente realizzati nell'anno diano diritto ad un credito d'imposta minore, il beneficiario potrà utilizzare la differenza nell'anno successivo, a condizione, ovviamente, che tale parte di credito sia maturata, cioè corrisponda ad investimenti effettivamente realizzati.

Nell'esempio riportato nella circolare ministeriale, si ipotizza il caso di un soggetto che, in relazione ad un investimento pluriennale, abbia indicato nella comunicazione crediti da utilizzare per un ammontare complessivo pari a 20.000 euro.

Ne segue che, per l'anno 2003, il soggetto beneficiario potrà utilizzare il credito spettante per un ammontare non superiore a 2.000 euro (pari al 10% di 20.000 euro); la suddetta circolare non prende in considerazione la maggiore percentuale del 49% perchè precedente al succitato decreto del 06/08/2003.

Nell'ipotesi in cui gli investimenti effettivamente realizzati nell'anno 2003 diano diritto ad un credito d'imposta minore (in ipotesi, pari a 1.500 euro), il beneficiario potrà utilizzare la differenza (pari a 500 euro) nell'anno successivo, a condizione, ovviamente, che tale parte di credito sia maturata, cioè corrisponda ad investimenti effettivamente realizzati.

Per gli anni successivi al 2003, dovrà procedersi in maniera analoga, tenendo conto del limite massimo previsto, pari a euro 1.200 (6% di 20.000 euro), fino alla totale copertura degli utilizzi spettanti.

Di conseguenza, nel caso da Lei prospettato, la differenza del credito d'imposta, maturato sino al 31/12/2002 e non utilizzato, di euro 153 può essere riportata nell'anno successivo (2004), purchè non si superi il limite massimo del 6% del totale dell'investimento da realizzare sino al 31/12/2006.

In sostanza, nel conteggio da eseguire, si deve tenere conto solo ed esclusivamente dell'utilizzo del credito maturato, seguendo le regole di cui all'art. 75 del TUIR, entro però i limiti massimi (10% - 49%, per l'anno 2003, e 6%, per gli anni dal 2004 al 2006) da conteggiare sull'intero investimento da realizzare entro il 31/12/2006, così come indicato nel modello CVS, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. a), della legge n. 289/2002.

Infine, per una panoramica generale dell'istituto, La rinvio alla mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 124 - 21/04/2004

## **Risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate n. 55/E del 04/03/2003 e n. 41/E del 18/04/2001 (beni materiali)**

### **Quesito**

Volevo un suo giudizio su una vicenda di una società di persone che ha utilizzato il credito d'imposta. La società che opera nel campo dell'abbigliamento decide di aprire una nuova unità locale e di ristrutturarne un'altra già esistente sfruttando la possibilità della legge 388.

Sui due negozi fa lavori di pitturazione, impianti elettrici, pavimentazione, acquisto mobili ecc.

L'Agenzia delle Entrate di Lamezia Terme viene a verificare la corrispondenza del credito richiesto e osserva che la risoluzione del 04-03-2003 n. 55/E ha stabilito che le spese di pitturazione, interventi edilizi, impianti non sono agevolabili in quanto il locale non è di proprietà della società ma è in locazione.

Quindi le spese non avendo una loro autonoma funzionalità, non possono essere rimossi dall'utente e di conseguenza non hanno diritto al credito.

Volevo un suo parere su quando sostenuto dall'ufficio che cita una risoluzione datata 2003 a ben due anni di distanza dall'investimento effettuato e se poteva darmi qualche riferimento per contrapporlo alle considerazioni dell'ufficio.

Stiamo parlando di un credito che si aggira intorno ai 100.000 euro che l'ufficio vorrebbe riprendere interamente a tassazione.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'Agenzia delle Entrate di Lamezia Terme, secondo me, non solo ha male interpretato l'art. 8, comma 2, della Legge n. 388 del 23/12/2000 ma, soprattutto, ha male interpretato le risoluzioni

della stessa Agenzia delle Entrate n. 55/E del 04/03/2003 e n. 41/E del 18/04/2001 (paragrafo 6.2.1 - beni materiali).

Infatti, la prima risoluzione sopracitata (n. 55/E) chiarisce che sono oggettivamente agevolabili gli investimenti che consistono in spese di ampliamento, ammodernamento o miglioramento degli elementi strutturali di un'immobilizzazione e si traducono in un aumento significativo e misurabile di capacità o di produttività o di sicurezza o di vita utile; si tratta di spese che, secondo i corretti principi contabili, sono suscettibili di essere capitalizzate e, quindi, iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale, da distinguere da quelle di semplice manutenzione ordinaria imputabili direttamente a conto economico.

I costi in esame possono essere sostenuti anche su beni non di proprietà dell'impresa, quali ad esempio quelli utilizzati in virtù di un contratto di locazione; in quest'ipotesi, secondo i corretti principi contabili, sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce 'altre immobilizzazioni immateriali' se non sono separabili dai beni di terzi a cui accedono, ossia non possono avere una loro autonoma funzionalità.

Oltretutto, con la seconda circolare sopracitata (n. 41/E), la stessa Agenzia delle Entrate ha chiarito che sono ricompresi nell'agevolazione il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti, e, quindi, anche la realizzazione d'impianti generici, realizzati con nuovi progetti, che costituiscano un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e non rappresentino meri interventi di manutenzione ordinaria di quelli preesistenti.

Il concetto di 'autonomia' non deve essere inteso nel senso materiale del termine, cioè che le suddette spese debbano essere scorporate materialmente dal bene cui sono dirette, ma nel senso tecnico della parola, cioè che trattasi di spese che danno valore aggiunto al bene principale e non rappresentano semplici manutenzioni ordinarie, che in quanto tali non costituiscono beni ma meri costi, non agevolabili ai sensi del succitato art. 8 della Legge n. 388/2000.

In definitiva, secondo me, alla luce delle considerazioni sopra esposte, la società di persone ha diritto al credito d'imposta, così come da Lei segnalato.

In ogni caso, per una panoramica generale dell'istituto, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 128 - 24/04/2004

### **Credito d'imposta art.62, comma 1, lett.d) legge 27/12/2002, n.289**

#### **Quesito**

Una società ha presentato nel gennaio 2004 il Modello RTS ex art.62, comma 1, lett. d) della legge 27 dicembre 2002, n.289, indicando nel quadro B Pianificazione dell'Investimento nel Rigo B!

L'importo di Euro 33.306, nel primo anno e lasciando in bianco il rigo del 2° e del 3° anno, chiedendo un credito d'imposta complessivo di Euro 14.166.

Se la società effettua nel primo anno un investimento inferiore, per esempio di Euro 28.500, si chiede se si decade dal beneficio accordato in misura totale o parziale e nel secondo caso di quale importo il credito d'imposta può essere utilizzato.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 62, comma 1, lett. d), della Legge n. 289 del 27/12/2002 ha stabilito che i soggetti i quali, presentata l'istanza al Centro operativo di Pescara non ne hanno ottenuto l'accoglimento per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili per l'anno 2002, e che, comunque, intendono conseguire il contributo, possono presentare il modello di rinnovo RTS, esponendo un importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nell'istanza originaria non accolta.

Ai sensi del succitato articolo, lett. f), l'investimento, e la relativa utilizzazione del credito, deve essere effettuato nel rispetto dei limiti minimi e massimi stabiliti nella misura del 20-30% per l'anno di presentazione dell'istanza, 60-70% nell'anno successivo e 100% nel terzo anno.

Qualora l'investimento, e le relative utilizzazioni, non risulti effettuato nei limiti previsti, per ciascun anno, dalla normativa succitata, il soggetto interessato decade dal diritto al contributo e non può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata, ciò in base alla lett. g) del succitato articolo.

In sostanza, il mancato rispetto dei limiti imposti dalla legge fa venir meno il diritto al credito d'imposta per l'intero investimento.

Ciò è una situazione assurda e, per tale motivo, ho suggerito in vari miei articoli la modifica legislativa, per evitare anche problemi di costituzionalità.

Infine, per una panoramica generale, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

129 - 26/04/2004

## **Credito d'imposta ante 8 luglio**

### **Quesito**

Le voglio girare una domanda che qualche giorno fa ho formulato al Centro Operativo di Pescara alla quale ha fatto seguito una risposta alquanto evasiva.

Le chiedo gentilmente dei chiarimenti e la ringrazio del suo tempo.

Domanda posta al Centro Operativo di Pescara:

' Ci preme sapere in merito al caso che le evinceremo di seguito se è corretta l'applicazione del credito d'imposta con le procedure ante 8 Luglio 2002.

Il titolare di un supermercato, stipula in data 15/06/02 un contratto di franchising.

In base a questo contratto il supermercato deve adeguarsi e trasformarsi secondo le direttive del franchisor per recare segni distintivi quali insegna, marchi, modelli ornamentali attraverso l'allestimento strutturale interno dello stesso.

Il contratto, come dicevo, è stato stipulato in data 15/06/02 e supportato da fidejussione bancaria datata 01/07/02.

Dopo ciò, sono stati stipulati i contratti di fornitura delle attrezzature e degli impianti necessari per la trasformazione di cui sopra, con dei fornitori indicati dallo stesso franchisor.

Detti contratti sono stati stipulati in date precedenti all' 8 Luglio 2002 mentre i primi pagamenti sono avvenuti in date successive all'8 Luglio 2002 (comunque prima del 11/08/2002).

L'allestimento del locale è terminato in ottobre 2002.

Noi riteniamo di aver dato l'avvio all'investimento al momento della stipula del contratto di franchising (supportato dalla fidejussione) e quindi in data 15/06/02, diversamente l'allestimento del locale, con l'acquisto delle scaffalature e di altre attrezzature, non sarebbe stato effettuato.

Infatti abbiamo considerato e calcolato il credito d'imposta su detti acquisti considerandoli nell'ambito di un unico progetto (che era quello della affiliazione commerciale) con la procedura ante 8 luglio 2002.

E' corretta questa interpretazione? '

Risposta del Centro Operativo di Pescara:

' Premesso che Il diritto al contributo si considera conseguito anteriormente all'8 luglio 2002 per gli investimenti che, alla predetta data, risultavano già avviati secondo i criteri specificati nella circolare n. 32/E del 3 giugno 2003, resta da stabilire se a determinare l'avvio dell'investimento sia il contratto di franchising stipulato in data 15.6.2002 oppure i successivi contratti stipulati per la fornitura delle attrezzature ed impianti necessari all'adeguamento dell'esercizio commerciale.

Considerato che i compiti del Centro Operativo sono di natura prevalentemente tecnica e che ogni valutazione sostanziale in merito è di esclusiva competenza degli Uffici locali delle Entrate, ritenendo vi siano obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione delle disposizioni tributarie, si rappresenta la possibilità di proporre istanza di interpello alla competente Direzione Regionale delle Entrate ai sensi dell'art. 11 della L. 212/2000. '

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Premesso che il Centro operativo di Pescara non ha voluto esprimere alcun parere, demandando l'onere all'Ufficio delle Entrate competente, nella fattispecie l'interpretazione da Lei adottata è corretta.

Infatti, l'art. 10, comma 3, della Legge n. 178 dell'08/08/2002 (in G.U. del 10/08/2002), ha precisato che per gli investimenti per i quali il contratto risulta concluso entro la data di entrata in vigore della stessa legge si applicano le disposizioni vigenti precedentemente alle modifiche apportate dall'08/07/2002 in poi.

Di conseguenza, nel caso da Lei prospettato, poichè il contratto risulta concluso prima dell'08/07/2002, come peraltro anche gli altri contratti risultano conclusi prima, è applicabile la vecchia normativa, con l'utilizzo automatico del credito d'imposta, indipendentemente dal pagamento, che è ininfluente ai fini del regime normativo applicabile.

Per una disamina generale dell'argomento, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 130 - 26/04/2004

## **Credito d'imposta art. 8 avviso di recupero**

### **Quesito**

Mi permetto di rivolgermi a Lei avendo apprezzato i suoi interventi in numerosi convegni e letto con molta attenzione i pareri e suggerimenti resi in materia di credito imposta investimenti aree svantaggiate ex art. 8 legge 388/2000.

Vorrei sottoporre un quesito: devo impostare un ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Catania contro avviso di recupero credito imposta indebitamente utilizzato per investimenti in aree svantaggiate ex art. 8 legge 388/2000.

Infatti l'Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate ha proceduto ad effettuare una verifica oserei dire 'ai limiti dell'atto terroristico' nei confronti di un cliente dello studio.

Dopo aver accertato che tutto era in regola ossia: novità, strumentalità, individuazione fisica, entrata in funzione e quant'altro, i funzionari del Fisco con una 'ferocia inaudita' ha constatato che per n° 2 beni in leasing mancava su n° 1 fattura su un totale di n° 20 fatture, l'apposizione del timbro 'bene acquistato con utilizzo .....!'

Orbene hanno proceduto alla revoca totale del credito d'imposta motivando l'atto solo con la mancata apposizione del timbro nelle fatture di leasing (in realtà la fattura senza timbro era una sola!!!)

Oltre a ciò hanno motivato ma solo nel pvc che mancava nel contratto ogni riferimento alla data di riscatto dei beni.

Ma tale motivazione non è stata ripresa nell'avviso di recupero.

Ora mi trovo a dover impostare un ricorso avverso questo comportamento che in 10 anni di professione non mi era mai capitato di subire!!!!

Le posso assicurare che l'arroganza, l'accanimento dei funzionari non era normale, calpestando ogni forma di rispetto verso la mia professione, lo statuto dei diritti del contribuente ed il senso di civiltà umana!!!

Chiedo cortesemente se Ella può aiutarmi consigliandomi su come devo impostare il ricorso e nello specifico oltre alla contestazione della ripologia di atto emanato (non previsto nell'ordinamento giuridico esistente) sulla peculiarità della mancata apposizione del timbro su una fattura di leasing.

Faccio presente che l'entità del recupero è consistente.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che il recupero dell'Agenzia delle Entrate è totalmente illegittimo sia perchè si tratta di un rilievo prettamente formale sia, soprattutto, perchè

l'art. 8 della Legge n. 388 del 23/12/2000, anche a seguito delle ulteriori modifiche, non prevede la perdita del credito d'imposta per non aver indicato sulla fattura l'apposizione del timbro, così come contestato dall'ufficio fiscale.

Le condizioni antielusive per il recupero e la decadenza del credito d'imposta sono soltanto quelle tassativamente indicate dalla normativa e, tra queste, non rientra assolutamente la contestazione illegittima che l'ufficio intende fare.

Per una problematica generale del credito d'imposta, La rinvio alla mia monografia che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) e dalla quale, peraltro, può trarre spunto per le eccezioni, di diritto e di merito, da proporre in sede contenziosa.

n. 131 - 26/04/2004

## **Calcolo del credito d'imposta**

### **Quesito**

Innanzitutto Le giungano i nostri complimenti per la sua capacità di analizzare le più svariate problematiche in maniera così esaustiva.

Avremmo da porLe il seguente quesito relativo al credito d'imposta ex art. 8 L. 388/2000:

Si supponga una società che abbia pianificato un investimento in macchine elettroniche pari a 100, ripartito in 3 anni

2004 = 30

2005 = 30

2006 = 40

e che l'Agenzia abbia concesso, a seguito di regolare istanza, un credito di Euro 40 da utilizzare nei 3 anni.

Si supponga, inoltre, che gli ammortamenti rilevanti nel 2004 ammontino a 20 e che non vi sia nessuna cessione e/o dismissione di beni non ammortizzati.

La domanda verte sul calcolo del credito, e cioè,

1. se il credito effettivamente spettante vada precalcolato una sola volta:

+ 100 (totale investimento)

- 20 (ammortamenti dell'anno 2004)

= 80 x 42,5% (regiona campania) = 34

2. oppure, se ogni anno bisogna effettuare il calcolo del credito spettante sulla base degli investimenti effettuati:

2004 = 30 (investimenti dell'anno) - 20 (ammortamenti dell'anno) = 10 x 42,5% = 4,25

2005 = stesso calcolo

2006 = stesso calcolo.

Naturalmente, nella 2° ipotesi il credito da godere sarebbe ridotto notevolmente... nel senso che due società, a parità di altre condizioni, nel caso decidessero, in sede di presentazione dell'istanza, di pianificare l'investimento in maniera diversa (la prima in un anno e la seconda in tre anni), godrebbero di un credito d'imposta di diversa entità.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 8 della Legge n.388 del 23/12/2000, comma 2, tassativamente precisa che il credito d'imposta deve essere calcolato al netto degli 'ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta'.

E' chiaro, quindi, che i conteggi devono essere fatti nei vari periodi d'imposta in cui gli investimenti sono avviati, anche perchè il riferimento agli ammortamenti è di natura fiscale (e non di natura civilistica), per cui è necessario tenere conto se nei singoli periodi d'imposta sono calcolati ammortamenti ordinari, ridotti, anticipati o accelerati, come precisato dalla Circolare n. 38 del 09/05/2002 dell'Agenzia delle Entrate ( 9.4.1).

Pertanto, nella fattispecie, è applicabile il conteggio da Lei eseguito al numero 2; il diverso trattamento fiscale è, logicamente, diverso in quanto diverso è il piano degli investimenti che si sviluppa nei vari anni.

Per una panoramica generale dell'istituto, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 134 - 30/04/2004

## **Credito imposta - ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale**

### **Quesito**

Le chiedo un consiglio su come procedere a seguito della notifica di un avviso di recupero e nell'ipotesi di presentazione di ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale entro il termine di 60 gg.

In particolare, il mio quesito riguarda i tempi e le modalità di pagamento delle somme determinate nell'atto.

Di norma, a seguito della notifica di avviso di accertamento e nell'ipotesi di ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale, le somme risultanti dall'atto sono dovute in misura percentuale e iscritte a ruolo in via provvisoria.

La riscossione avviene dopo la sentenza di 1° grado della C.T.P. in base alle percentuali previste dalla normativa e differenziate a seconda che la sentenza sia favorevole all'Ufficio tributario ovvero al contribuente.

Nel caso del credito di imposta, nell'avviso di recupero, viene precisato che le somme devono essere versate direttamente entro il termine di 60 gg. dalla notifica.

In caso contrario, si provvede alla riscossione delle somme complessivamente dovute, maggiorate degli ulteriori interessi maturati, ed all'iscrizione a ruolo in via definitiva.

Alla luce di ciò, stante l'illegittimità di tale procedura, come da Lei stesso evidenziato nella Sua monografia, come è opportuno procedere nel caso in cui entro i termini prescritti, si intende presentare ricorso alla Commissione Tributaria?

Occorre pagare comunque, necessariamente ed integralmente, le somme risultanti dall'avviso di recupero entro il termine di 60 gg., pur presentando il ricorso entro il medesimo termine?

In alternativa, è possibile procedere alla presentazione del ricorso e, solo successivamente, al pagamento?

Quali sono le conseguenze per il contribuente in quest'ultima ipotesi e come è opportuno procedere? Spero che potrà darmi risposta al più presto, in quanto il termine per la presentazione del ricorso e per il pagamento scade il 13 maggio p.v.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Premesso che la procedura di accertamento utilizzata dall'ufficio è totalmente illegittima perchè non prevista tassativamente dalla legge, così come ho chiarito nella mia monografia, per evitare il pagamento della cartella esattoriale, Le consiglio di proporre ricorso e contemporaneamente istanza di sospensione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Infatti, la giurisprudenza di merito è ormai costante nel ritenere che la domanda di sospensione può essere proposta, insieme al ricorso, anche prima dell'emissione della cartella esattoriale; infatti, in caso di accoglimento della sospensiva, gli uffici non possono emettere alcun ruolo.

n. 135 - 30/04/2004

## **Calcolo del credito d'imposta - II**

### **Quesito**

Vista la sua grande esperienza nel campo dei crediti di imposta per i nuovi investimenti, vorrei porgerLe il seguente quesito:

Abbiamo presentato a luglio 2002 prima (rigettata) ed a marzo 2003 poi (accettata) l'istanza per fruire del credito imposta sui nuovi investimenti.

Nell'istanza presentata a marzo 2003 abbiamo dovuto ripartire lo sviluppo dell'investimento in tre anni (2003, 2004 e 2005).

Quello che non riesco a capire bene è se l'investimento netto indicato in domanda debba determinarsi in ognuno dei tre periodi togliendo ogni anno dagli investimenti lordi gli ammortamenti dedotti; oppure se occorre solo togliere gli ammortamenti del 2003 (anno di avvio dell'investimento).

Preciso che l'investimento che abbiamo avviato, è rappresentato dalla costruzione di un impianto di recupero energetico.

Tale investimento si svilupperà nei tre anni indicati nell'istanza e solo dopo la sua conclusione il nuovo impianto potrà entrare in funzione.

Le mie incertezze nascono dal fatto che il vecchio credito ante 8 luglio si determinava togliendo gli ammortamenti del solo 2001 in quanto non era prevista la ripartizione dell'investimento in più anni.

Vi pregherei se possibile, di darmi un riferimento normativo da poter consultare che parli in maniera più specifica degli ammortamenti da dedurre.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 8, comma 2, della Legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce che per il calcolo del credito d'imposta si deve tenere conto anche 'degli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta'.

E' chiaro, quindi, che il calcolo degli ammortamenti deve essere fatto nei singoli anni in cui l'investimento si sviluppa.

n. 137 - 04/05/2004

## **Verbale di constatazione**

### **Quesito**

La ringraziando infinitamente per l'attenzione che ha voluto dedicare alla questione e per la celerità della Sua risposta (parere: Credito imposta - ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale).

Sperando di non abusare della Sua disponibilità, mi permetto di chiedere il suo parere su 2 rilievi contenuti nel verbale di constatazione:

1) inammissibilità di un impianto antifurto, realizzato ex novo, in quanto 'non costituisce intervento teso ad aggiungere nuovi macchinari capaci di dotare il complesso esistente di maggiore capacità produttiva';

2) ricalcolo degli ammortamenti, tenendo conto anche dei beni strumentali di importo inferiore a Euro 516,46.

Quanto al rilievo sub 1), ritengo che sia infondato dato che, nel caso in questione, la realizzazione dell'impianto si configura come intervento di carattere straordinario senz'altro idoneo ad incrementare le potenzialità e la produttività del complesso esistente nonché ad aumentarne il livello di sicurezza e 'la vita utile'.

Quanto al rilievo sub 2), a mio avviso, nell'ambito della disciplina legislativa sulle modalità applicative delle agevolazioni per gli investimenti nelle aree svantaggiate introdotte, non figura alcuna norma che include espressamente nella voce Ammortamenti dedotti in diminuzione dell'investimento lordo anche i beni strumentali di importo inferiore a Euro 516,46.

Considerando i beni strumentali di valore inferiore a Euro 516,46 come costi dell'esercizio e non come ammortamenti, è fondato ritenere che gli stessi rimangano estranei al calcolo del credito d'imposta?

Mi auguro di poter conoscere il Suo autorevole parere sulle questioni che Le ho sottoposto.

## **Parere**

In merito ai due quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

In merito al quesito di cui al N. 1, sono perfettamente d'accordo con l'interpretazione da Lei data, anche alla luce di quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 109/E del 03/04/2002, dove si chiarisce che sono agevolabili anche il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti.

Oltretutto, come chiarito dalla Circolare n. 90/E del 17/01/2001, tra le spese di ammodernamento ovvero di acquisto di beni strumentali nuovi rientrano anche quelle sostenute per realizzare nuovi impianti elettrici (anche al fine di ottemperare ad obblighi previsti dalla legge), di riscaldamento, di condizionamento d'aria, ecc.

Invece, per quanto riguarda il quesito di cui al N. 2, non concordo assolutamente con la tesi da Lei prospettata.

Infatti, l'art. 8, comma 2, della Legge n. 388 del 23/12/2000 richiama espressamente gli articoli 67 e 68 T.U.I.R. e, pertanto, per la determinazione degli ammortamenti occorre riferirsi espressamente ai succitati articoli.

Infatti, la stessa Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 218/E dell'08/07/2002, ha chiarito che, ai fini del calcolo dell'agevolazione di cui all'art. 8, rileveranno gli ammortamenti imputati al bilancio, nei limiti delle quote fiscalmente deducibili ai sensi degli articoli 67 e 90 del T.U.I.R.

Di conseguenza, poichè l'art. 67 cit., comma 6, prevede l'ammortamento immediato per i beni il cui costo unitario non è superiore a Euro 516,46, è chiaro che deve farsi riferimento alla suddetta disposizione per il calcolo dell'ammortamento (peraltro facoltativo e non obbligatorio) al fine della determinazione del credito d'imposta; inoltre, l'Agenzia delle Entrate, con l'altra Circolare n. 38 del 09/05/2002, ha precisato che gli ammortamenti da prendere in considerazione per il calcolo dell'investimento netto agevolabili sono gli ammortamenti che hanno concorso alla determinazione del reddito, siano essi ordinari, ridotti, anticipati o accelerati.

n. 138 - 04/05/2004

## **Credito d'imposta - ammortamenti relativi a beni usati**

### **Quesito**

Nell'ambito della disciplina del credito d'imposta sugli investimenti di cui all'art. 8 legge 388/2000 desideravo sapere se, a suo parere, per il calcolo dell'investimento netto occorre detrarre anche gli ammortamenti relativi a beni strumentali usati.

La circolare 41/E prevede di non considerare gli ammortamenti relativi ai beni esclusi di cui al paragrafo 6.2.3, nel quale non sono compresi i beni usati, i quali tuttavia sono esclusi dall'agevolazione per espressa previsione di legge.

Allora mi chiedevo se, dando un'interpretazione estensiva dello spirito della norma anche gli ammortamenti relativi ai beni usati possono non rilevare ai fini della determinazione dell'investimento netto.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo quanto già detto.

In sostanza, premesso che il credito d'imposta è applicabile per l'acquisto di beni strumentali nuovi, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000, è chiaro che il calcolo degli ammortamenti deve riferirsi ai suddetti beni nuovi; di conseguenza, bisogna escludere dal conteggio gli ammortamenti relativi a beni usati che, in quanto tali, non beneficiano del credito d'imposta.

Questo concetto è stato ribadito dalla circolare n. 41 del 18/04/2001 dell'Agenzia delle Entrate, al punto 6.5; il riferimento che la stessa agenzia fa al precedente paragrafo 6.2.3 è prettamente indicativo, in quanto trattasi di un caso particolare di esclusione del bene, ma ciò non deve essere inteso come unica ipotesi di mancato conteggio dell'ammortamento, perchè, altrimenti, si verificherebbe l'assurdo di considerare, ai fini dell'investimento netto, un calcolo degli ammortamenti riferito a beni che, invece, sono esclusi dal credito d'imposta stesso.

E ciò non è possibile, altrimenti si potrebbero sollevare eccezioni di incostituzionalità, anche riferite all'art. 53 Cost., in tema di capacità contributiva.

n. 139 - 04/05/2004

## **Impresa familiare e credito d' imposta**

### **Quesito**

Visto la sua autorevolezza in materia le chiedo aiuto per il seguente problema che cercherò di sintetizzare al meglio:

Due coniugi in regime di comunione legale, stipulano atto di impresa familiare dopo il matrimonio (lui titolare al 51% lei solo collaboratrice al 49%) ed esercitano attività di commercio al dettaglio in un minimercato.

Acquistano nel 1998, due distinti fabbricati il cui piano inferiore di entrambi viene trasformato in locale commerciale e di conseguenza accatastato come C/1.

Nel 2002 ristrutturano il locale e nello specifico eseguono lavori di manutenzione straordinaria volta all'ammodernamento, alla ristrutturazione e potenziamento di impianti e precisamente spendono 5.000 euro per impianti elettrici, 10.000 euro per infissi e 20.000 euro per l'impresa che ha eseguito i lavori.

L'Agenzia locale delle Entrate sta procedendo al taglio di dette spese al 50% in quanto l'immobile è posseduto dal titolare dell'impresa in regime di comunione legale con la moglie e pertanto secondo loro rilevano solo al 50%. Mi chiedo a cosa serve la risoluzione 55/E e la circolare 41/2001 al punto 6.2.1.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La risoluzione n. 55/E del 04/03/2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, ha, preliminarmente, chiarito la circostanza che, anche se le spese sono riferite a beni detenuti a titoli diversi dalla proprietà, ciò non esclude, in linea di principio, che le stesse spese possano rilevare ai fini dell'agevolazione in questione, essendo preliminare alla soluzione del caso soltanto il verificarsi di un corretto trattamento contabile.

Infatti:

1) i costi possono essere sostenuti anche su beni non di proprietà dell'impresa; in quest'ipotesi, secondo corretti principi contabili, sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce 'altre immobilizzazioni immateriali' se non sono separabili dai beni di terzi a cui accedono, ossia non possono avere una loro funzionalità. In questo caso, tali investimenti, anche se hanno natura incrementativa, non sono agevolabili ai sensi dell'art. 8 della legge n. 388/2000, in quanto non costituiscono beni, ma meri costi;

2) invece, le spese che si estrinsecano in beni che hanno una loro individualità ed autonoma funzionalità perchè possono essere rimossi dall'utilizzatore e possono avere una possibilità di utilizzo a prescindere dal bene a cui accedono, queste spese incrementative sui beni di terzi sono contabilizzate tra le 'immobilizzazioni materiali' e, di conseguenza, sono agevolabili ai sensi dell'art. 8 cit., in quanto costituiscono beni materiali e non dei meri costi.

Pertanto, alla luce dei chiarimenti ministeriali sopra esposti, il recupero che l'ufficio intende fare nella misura del 50% è totalmente illegittimo.

n. 144 11/05/2004

## **Crediti d'imposta - autonoma struttura produttiva**

### **Quesito**

Si desiderava conoscere la Sua opinione in merito al seguente quesito:

un contribuente, in possesso di un terreno, attiguo a quello in cui svolge la propria attività, con sopra annessa la struttura portante di un capannone industriale, ha realizzato nell'anno 2001 e 2002 opere di realizzazione e completamento del suddetto capannone usufruendo del bonus investimenti (art. 8 legge 388/2000).

Si desiderava sapere se il nuovo capannone che sorge fa parte della medesima struttura produttiva dell'azienda essendo confinante con essa ovvero costituisce autonoma struttura produttiva.

Si desidera ancora sapere se, indipendentemente dalla risposta alla domanda precedente, la situazione sopra descritta rientra in una fattispecie previste dalla Legge e dalla circolare 41/E per beneficiare del bonus investimenti.

### **Parere**

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

A) La circolare n. 41 del 18/04/2001 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - ha chiarito che per struttura produttiva deve intendersi ogni singola unità locale ubicata nei territori agevolati in cui si esercita l'attività d'impresa.

Può trattarsi di:

- un autonomo ramo d'impresa, inteso come un insieme coordinato di beni materiali, immateriali e risorse umane, dotato di autonomia decisionale, come centro di costo e di profitto, idoneo allo svolgimento di un'attività consistente nella produzione di un output specifico indirizzato al mercato;
- ovvero di un'autonoma diramazione territoriale dell'azienda, purchè costituisca di per sè un centro autonomo di imputazione di costi e non rappresenti parte integrante del processo produttivo dell'unità locale, situata nello stesso territorio comunale.

Non può, in ogni caso, essere considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione o di reparto, pur dotato di un'autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo di un'unità localizzata nel medesimo perimetro aziendale o nel medesimo Comune.

Pertanto, alla luce dei chiarimenti sopra esposti, nel caso da Lei prospettato, sembrerebbe che il capannone non debba essere considerato autonoma struttura produttiva; in ogni caso, dovrà valutarsi, caso per caso, se sono stati rispettati i presupposti di cui sopra.

B) Sono comprese nell'agevolazione:

- il completamento di opere sospese;
- l'ampliamento;
- la riattivazione;
- l'ammodernamento di impianti esistenti e, quindi, anche la realizzazione di impianti generici, realizzati con nuovi progetti, che costituiscono un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e non rappresentino meri interventi di manutenzione ordinaria di quelli preesistenti.

C) In ogni caso, per una più approfondita analisi della normativa sui crediti d'imposta, La rinvio alla mia monografia sul tema, aggiornata al 03 c.m., che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) e che, peraltro, in misura sintetica, è stata pubblicata su Pratica Fiscale e Professionale in Allegato al Corriere Tributario Ipsoa n. 20/2004, che da oggi può visionare sul sito on-line [www.ipsoa.it/praticafiscale](http://www.ipsoa.it/praticafiscale).

n. 145 - 14/05/2004

## **Credito d'imposta - limiti massimi di utilizzo**

## Quesito

La disturbo nuovamente avendo apprezzato la disponibilità e soprattutto la competenza e la preparazione dimostrata.

Pertanto, avendo molteplici dubbi sulla corretta applicazione della legge sul credito d'imposta per i nuovi investimenti, le chiediamo di nuovo aiuto.

Il nostro quesito questa volta è il seguente:

1. Volevamo chiederLe come si deve calcolare il credito d'imposta effettivamente maturato, nel caso in cui pur avendo indicato nel modello RTS un investimento da realizzarsi in più anni già sappiamo che riusciremo a realizzare solo gli investimenti previsti per il primo anno, addirittura rinunciando a tutti gli investimenti relativi agli anni successivi. Ad esempio il primo anno matura il 20% del credito relativo a quanto richiesto nel modello RTS o il 20% di quanto effettivamente si andrà a spendere (meno di quanto indicato nella richiesta di credito di imposta)?

2. Inoltre, avendo indicato nel modello RTS un investimento da realizzarsi in soli due anni quali sono i limiti minimi di investimento da realizzare annualmente?

Cioè va rispettato quanto indicato sul modello RTS (due anni) oppure comunque il 20% per il primo anno, il 60% per il secondo anno ed il 100% per il terzo anno, degli investimenti complessivamente previsti nel modello RTS (in due anni)?

3. Infine, nel rispetto del 20% minimo per il primo anno, si può spendere meno nel primo esercizio e più nel secondo o nel terzo esercizio rispetto a quanto indicato nel modello RTS?

Oppure, per avendo previsto un investimento pluriennale possiamo effettuare solo gli investimenti relativi al primo anno rinunciando completamente agli investimenti previsti, invece, nel modello RTS per i successivi due esercizi?

## Parere

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) L'art. 62, primo comma, lett. f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce chiaramente che, qualora le utilizzazioni del contributo pianificate ed esposte nell'istanza non risultino effettuate nei limiti minimi previsti per ciascun anno (20% - 60% - 100%), il soggetto interessato decade dal diritto al contributo e non può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata.

2) Sempre in base al succitato articolo, bisogna rispettare i limiti massimi di utilizzo pari, in progressione, al 30% per il primo anno, al 70% per il secondo anno ed al 100% per il terzo anno, indipendentemente dal limite temporale dei due anni indicato nel modello RTS.

3) Infine, sempre in base alla succitata disposizione, il credito maturato dovrà essere utilizzato, nel primo anno, per almeno il 20%; l'eventuale differenza, tra questo limite minimo e l'importo effettivamente speso in compensazione, non è più utilizzabile, secondo una costante interpretazione ministeriale.

In altre parole, il beneficiario potenziale del credito potrebbe aver rispettato l'obbligo di effettuare un importo minimo dell'investimento dichiarato ma, in mancanza di imposte e contributi da compensare con il modello F24, verrebbe automaticamente spogliato di una parte dell'incentivo già maturato.

La norma è indubbiamente iniqua, con sospetti profili di illegittimità costituzionale, così come ho precisato nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, aggiornata al 03 maggio c.a. e che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

Infine, Le faccio presente che un mio lavoro sui crediti d'imposta nell'Unico 2004 è pubblicato su Pratica Fiscale e Professionale, allegato al n. 20/2004 del Corriere Tributario Ipsoa che, da oggi, può visionare sul sito on-line [www.ipsoa.it/praticafiscale](http://www.ipsoa.it/praticafiscale).

n. 148 - 14/05/2004

## Revoca del credito maturato e già utilizzato

## **Quesito**

Premesso quanto segue:

Nell'anno 2002, un rappresentante di commercio ha acquistato un'autovettura usufruendo del bonus investimenti ex art. 8 legge 388/2000.

In data 31.12.2003 detto contribuente ha cessato la propria attività.

Dal momento che una delle cause di decadenza dal bonus è la cessione o dismissione del bene oggetto dell'investimento dalla struttura produttiva, entro il quinquennio successivo all'acquisto si chiede se nella situazione sopra descritta è legittima la revoca del credito maturato e già utilizzato.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il diritto al credito d'imposta non risulta compromesso.

Infatti, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 38 del 09/05/2002 (al punto 10.2) e con la risoluzione n. 179/E del 15/09/2003, ha chiarito che le norme antielusive intendono contrastare soltanto la cessione dei beni oggetto di agevolazione, nel presupposto che le cessioni stesse siano motivate, appunto, da finalità elusive.

Ha, inoltre, precisato che l'impresa non decade automaticamente qualora trasferisca i beni agevolati in un contesto più generale di riorganizzazione aziendale.

Alla luce, quindi, delle considerazioni sopraesposte, risulta chiaro che, nel caso da Lei prospettato, non siamo in presenza di alcuna attività volontariamente elusiva, ma semplicemente in un'ipotesi di cessazione dell'attività che, in quanto tale, non compromette assolutamente il diritto all'utilizzo del credito d'imposta richiesto.

In ogni caso, per una panoramica generale dell'istituto, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, aggiornata al 03 maggio c.a., che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) e che, peraltro, in misura sintetica, è stata pubblicata su Pratica Fiscale e Professionale allegato al n. 20/2004 del Corriere Tributario Ipsosa sul sito [www.ipsoa.it/praticafiscale](http://www.ipsoa.it/praticafiscale).

n. 152 - 26/05/2004

## **Recuperare il credito d'imposta**

### **Quesito**

Sono un ragioniere commercialista, sono stato ad un seminario di lavoro durante il quale il dr. Vito Dulcamare ci ha parlato del suo sito, fornitissimo in consulenza tributaria, ed in particolare per i crediti di imposta.

Inoltre, approfittando della sua competenza, Le volevo sottoporre i seguenti quesiti per togliermi i residui dubbi.

1) Vi è una qualche possibilità per recuperare il credito d'imposta, non richiesto preventivamente (non è stata trasmessa nessuna comunicazione) relativo ad un investimento avviato a novembre 2003 (acquisto di macchinario con Sabatini) da parte di una società in Campania? (Penso di no)

2) Sempre in Campania, un'azienda agricola richiede un credito imposta a giugno 2003 per l'acquisto di un macchinario (trattrice agricola che compra a luglio), il quale gli viene regolarmente concesso, a seguito di trasmissione telematica, dal Centro di Pescara dell'Agenzia dell'Entrate.

Dopo l'acquisto del bene ci si rende conto che per il credito imposta si doveva presentare domanda a valere sui fondi POR alla Regione Campania, che nel frattempo aveva chiuso il bando.

Nel frattempo in attesa di una riapertura del bando POR l'azienda non ha utilizzato il credito già assegnato.

Vi è la possibilità di utilizzare il credito già assegnato senza la preventiva domanda POR alla regione?

Vi è la possibilità di recuperare il credito d'imposta già assegnato per l'investimento già fatto, dopo la riapertura del bando da parte della regione?

Non so se tali pareri sono e/o devono essere a pagamento, in tal caso mi faccia sapere.

Le faccio i complimenti per la chiarezza di esposizione e la competenza, e cordialmente saluto.

### **Parere**

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) L'omessa preventiva istanza al Centro operativo di Pescara impedisce l'utilizzo del credito d'imposta, come, peraltro, da Lei opportunamente segnalato.

2) L'art. 62, comma 1, lett. e) ed f), della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che, con riferimento all'anno nel quale l'istanza viene presentata e ai due immediatamente successivi, l'utilizzo del credito è consentito nel rispetto dei limiti minimi e massimi pari, in progressione, al 20% e al 30% nell'anno di presentazione dell'istanza e al 60% e 70% nell'anno successivo ed infine al 100% nel terzo ed ultimo anno.

Di conseguenza, se non si rispettano le suddette percentuali si perde il diritto all'utilizzo del credito d'imposta.

Infatti, secondo il legislatore, l'investimento deve realizzarsi e svilupparsi necessariamente nei limiti temporali di cui sopra, indipendentemente dalla preventiva domanda Por alla Regione, anche se questa è determinante per l'inizio dell'investimento stesso.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi e nel rinviarLa alla mia monografia sul tema nonché all'insero pubblicato su Pratica Professionale del Corriere Tributario Ipsa n. 20/2004, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 160 - 01/06/2004

### **Credito d'imposta - trasformazione società**

#### **Quesito**

Le rivolgo questa domanda, se non le rubo del tempo prezioso, in merito ad una società di capitali (s.r.l.) che è stata costretta a trasformarsi per mancanza del numero legale dei soci.

Allo stato attuale deve ancora utilizzare in parte il credito d'imposta ex art.8 per investimenti.

Le chiedo, se la società non riuscisse a trasformarsi (snc, sas), e l'unico socio che rimarrebbe avrebbe l'intenzione di proseguire sotto forma di ditta individuale la stessa attività della s.r.l., potrebbe vantare l'utilizzo del residuo credito d'imposta?

### **Parere**

L'Agenzia delle Entrate, con le circolari n. 207/E del 16/11/2000 e n. 90/E del 17/10/2001, ha chiarito che, in caso di trasferimento di azienda, non si dovrà procedere alla rideterminazione del credito d'imposta investimenti, in quanto tale dismissione rientra in un più ampio schema di riorganizzazione aziendale.

Pertanto, secondo me, alla luce dei principi sopra esposti, è da ritenere legittimo l'utilizzo del residuo credito d'imposta qualora il Suo cliente dovesse proseguire sotto forma di ditta individuale la stessa attività della precedente srl.

n. 161 - 05/06/2004

### **Credito d'imposta - nuovi investimenti**

#### **Quesito**

Trovandoci in grossa difficoltà ricorriamo nuovamente al suo sapere per derimere alcuni nostri dubbi.

Il nostro quesito è il seguente.

Una nostra ditta ha acquisito il diritto al credito d'imposta nell'anno 2004 mediante la ripresentazione del modello RTS a seguito del diniego ricevuto nell'anno 2003.

L'investimento è stato regolarmente avviato entro il 31/03/2004 termine ultimo per l'avvio dell'investimento agevolato.

L'agevolazione ricevuta riguarda, tra l'altro, la costruzione ex novo di un fabbricato commerciale.

Ora avendo la ditta acquistato (febbraio 2004) un terreno su cui insiste un precedente fatiscente fabbricato, da abbattere e ricostruire ex novo, volevamo sapere se già il prezzo pagato per l'acquisto del terreno (su cui insiste tale fabbricato) può essere considerata una spesa agevolabile che dà diritto al credito d'imposta?

Oppure le spese agevolabili devono considerarsi solo quelle sostenute per costruire effettivamente il nuovo fabbricato sul terreno acquistato?

## **Parere**

Per quanto riguarda i terreni, con la circolare n. 38 del 09/05/2002, come in precedenza con la circolare n. 90/E del 17/10/2001, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli stessi, in quanto privi del requisito della strumentalità, sono, in via generale, esclusi dall'agevolazione.

Tuttavia, i terreni possono rientrare nell'ambito applicativo del beneficio qualora incorporino per accessione un fabbricato strumentale effettivamente destinato ad una struttura produttiva dell'impresa, ubicata in una delle aree svantaggiate, come nel caso da Lei prospettato.

Ne consegue che il diritto a fruire dell'agevolazione sorge soltanto con l'inizio dei lavori di costruzione del fabbricato.

E' da questo momento che il costo di acquisizione dell'area edificabile potrà computarsi nell'ammontare degli investimenti rilevanti ai fini dell'agevolazione in parola.

Prima della completa realizzazione del fabbricato strumentale, il costo dell'area potrà fruire del beneficio soltanto in misura corrispondente al rapporto tra il costo relativo alla quota-parte dei lavori effettuati (S.A.L.) al termine di ciascun periodo d'imposta agevolato e l'ammontare complessivo del costo preventivato per l'intera costruzione sull'area.

n. 162 - 05/06/2004

## **Recupero del credito d'imposta per le nuove assunzioni**

### **Quesito**

Sono un Rag. Libero Professionista e vorrei chiederle un parere riguardo al recupero del credito d'imposta per le nuove assunzioni (10/2000 - 31/12/2002).

L'Agenzia delle Entrate ha provveduto a recuperare il credito d'imposta ad un contribuente per mancanza dei requisiti soggettivi in seguito ad un accesso effettuato nei confronti del contribuente con conseguente richiesta di documentazione ai sensi degli articoli 32 e 33 del DPR 29/09/1973, n. 600 e dell'art. 52 del DPR 26/10/1972 n. 633.

Si chiede di sapere se l'Ufficio può usare questi poteri in presenza di condono tombale fino al 31/12/2002?

Grazie per l'utile consiglio.

### **Parere**

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 22/E del 28 aprile 2003, al punto 6.2, in tema di condoni fiscali, ha chiarito che, in tema di crediti d'imposta, non è applicabile l'art. 9, comma 9, della Legge n. 289/2002 (condono automatico).

Tale disposizione, infatti, non trova applicazione in relazione all'utilizzo di crediti d'imposta commisurati a presupposti che non hanno alcuna relazione con la base imponibile.

Tali crediti d'imposta hanno funzioni incentivanti che si connettono al fenomeno tributario solo al momento del loro utilizzo in diminuzione delle imposte dovute.

L'accertamento dell'esistenza dei presupposti che ne legittimano la fruizione prescinde, sempre secondo l'interpretazione ministeriale, da ogni relazione con la base imponibile dichiarata o accertabile nei confronti dei contribuenti e, quindi, anche dall'eventuale definizione della stessa in base alle disposizioni contenute nel succitato art. 9.

Resta, invece, definita l'agevolazione richiesta dai contribuenti in base alla Legge n. 383 del 18/10/2001 (c.d. Tremonti-bis) perché la stessa dà origine ad un componente negativo di reddito che per i periodi d'imposta definiti non può più essere rettificato dagli uffici.

Personalmente, non sono d'accordo con la suddetta interpretazione ministeriale, circa l'inapplicabilità del condono ai crediti d'imposta, perché ritengo che l'avviso di recupero è pur sempre un atto di accertamento e come tale può essere paralizzato dalla domanda di condono tombale.

In ogni caso, sarà il giudice tributario a dover decidere sulla controversia in atto.

n. 170 - 17/06/2004

## **Sentenze Comm. Tributaria Provinciale di Avellino e Comm. Tributaria Provinciale di Lecce**

### **Quesito**

Gent. Avv. Maurizio Villani,

ho letto con attenzione il Suo lavoro relativo al Credito di Imposta ex art.8 Legge 388/00 e Le porgo le mie congratulazioni e ringraziamenti.

Le invio la validissima Sentenza n. 225/4/03 emessa dalla Sez. 4 della Comm. Tributaria Provinciale di Avellino, scritta, presumo, dal valente Magistrato che la presiede.

Le sono grato se volesse tenermi al corrente di eventuale altra recente giurisprudenza in merito e quella che certamente si andrà formando nel frattempo.

[Visualizza il documento](#)

### **Parere**

Inanzitutto, La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

Inoltre, con l'occasione, Le invio in allegato la recente sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce - sez. settima - n. 91/7/04 del 30/04/2004, depositata il 09 c.m., la quale, in accoglimento del mio ricorso, ha totalmente annullato un recupero del credito d'imposta investimenti dell'Agenzia delle Entrate - Ufficio Lecce 1 -.

[Visualizza il documento](#)

n. 176 - 22/06/2004

## **Percentuale di credito d'imposta non utilizzata**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, Le scrivo nuovamente approfittando della Sua gentilezza e competenza, relativamente all'utilizzo del credito d'imposta ex Legge 388/2000 maturato anteriormente all'8/7/02, quindi sospeso il 13.11.02 e poi riutilizzabile per il 10% per il 2003, elevato al 49% ad agosto, mi è stato detto che, se nel 2003 tale 49% non è stato utilizzato o lo è stato solo in parte, la parte non utilizzata è perduta, non potendolo riportare al 2004, pur utilizzandone solo il 6%.

Spero di aver esposto il mio dubbio, e Le sarei infinitamente grato se vorrà darmi il Suo autorevole parere.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che la percentuale di credito d'imposta non utilizzata nel 2003 può essere riportata nel 2004, in aggiunta alla percentuale del 6%.  
Ciò è stato confermato dall'Agenzia delle Entrate Direzione Regionale della Puglia, con propria risoluzione che ho messo sul mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) in data 10/05/2004 e che può interamente scaricare.

n. 183 - 29/06/2004

## **Credito di imposta - comunicazioni di diniego per via telematica**

### **Quesito**

Le espongo quanto segue in merito al credito di imposta art.8 legge 388/00 per l'anno 2004 al fine di ottenere un suo parere.

In data 02.02.2004 ho inviato n.4 dichiarazioni per investimenti da effettuare nel 2004.

Secondo l'art.10 del dl 138/2002 e del comma 1 ter dell'art.8 l'istanza e' accolta se l'agenzia delle entrate non notifica telematicamente il diniego entro 15 gg.

Dall'invio in data 23.02.2004, in conseguenza del 'silenzio assenso' maturato, i contribuenti avviano l'investimento e utilizzano il credito maturato.

Dal 02.02.2004 al 23.06.2004 non ho ricevuto alcuna comunicazione per via telematica dal 'servizio Entratel'.

In data 24.06.2004 il servizio di Entratel mi segnala 4 messaggi.

La lettura immediata degli stessi evidenzia 4 atti di dinieghi relative alle istanze di cui sopra.

La lettera del Centro Operativo di Pescara in maniera subdola riporta la data del 02.03.2004, regolarizzando il diniego entro 30 gg. (delle due l'una: o la lettera del 02.03.2004 e' stata inviata con grande ritardo soltanto il 24.06.2004 o tale lettera e' stata volutamente retrodatata al fine di rientrare nel termine previsto).

Domanda:

Il d.l. 138/2002 art.10 che asserisce il silenzio assenso dei 15 gg famosi e' stato convertito in legge?  
E se la risposta e' negativa l'agenzia delle entrate ha l'obbligo di comunicare anche a mezzo circolare che il termine del silenzio assenso non e' piu' 15 gg. ed e' di 30 gg.?

(Considerato la mole di circolari esplicative emanate in merito al Credito di imposta) la scrivente ha la certezza assoluta che dal 02.02.2004, data di invio, al 23.06.2004 non ha mai ricevuto telematicamente comunicazioni di diniego ma purtroppo non puo' conoscere la data dell'elaborazione del file di diniego trasmesso dal Centro Operativo di Pescara che riporta in calce la data del 02.03.2004.

Domanda:

E' possibile accedere ai file di invio del Centro Operativo di Pescara per dimostrare che la data di notifica dell'atto di diniego non e' quella riportata in calce?

Pregandola di una risposta quanto piu' sollecita possibile in considerazione dei grossi investimenti effettuati dai clienti in questione.

### **Parere**

L'art. 10, comma 1-ter, del D.L. n. 138 dell'08/07/2002 n. 138 (in G.U. n. 158 dell'08/07/2002) stabiliva che l'Agenzia delle Entrate entro quindici giorni dalla presentazione delle istanze doveva comunicare in via telematica l'eventuale diniego, altrimenti il beneficio s'intendeva concesso decorsi i quindici giorni dalla presentazione dell'istanza e senza comunicazione di diniego da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Successivamente, l'art. 10, comma 1-ter, è stato modificato in sede di conversione del decreto da parte della legge n. 178 dell'08/08/2002 (in G.U. n. 187 del 10/08/2002) nel senso che il suddetto termine di quindici giorni è stato portato a trenta giorni; in sostanza, il beneficio s'intende concesso decorsi trenta giorni dalla presentazione dell'istanza e senza comunicazione di diniego da parte dell'Agenzia delle Entrate, sempre in via telematica.

Chiarito quanto sopra, alla luce di quanto da Lei esposto nel quesito, circa il dubbio relativo alla data del provvedimento di diniego, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, chiedendo ai giudici, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, di acquisire tutti gli elementi conoscitivi da parte dell'Agenzia delle Entrate per accertare come effettivamente si sono svolti i fatti e, soprattutto, anche alla luce di eventuali esibizioni di registri contabili sempre da parte dell'Agenzia delle Entrate del Centro operativo di Pescara, di stabilire quando effettivamente è stato emesso il provvedimento e comunicato in via telematica.

In ogni caso, secondo me, se non è possibile accertare la data di emissione del provvedimento di diniego, deve considerarsi come unica data quella del 23 giugno 2004, giorno in cui è stata inviata telematicamente la lettera di rigetto.

Oltretutto, in assenza di precisi riferimenti temporali, occorre ribadire che l'art. 10, comma 1-ter, L. n. 178 cit. prevede tassativamente che il beneficio s'intende concesso decorsi trenta giorni dalla presentazione dell'istanza e senza comunicazione di diniego da parte dell'Agenzia delle Entrate.

n. 185 - 01/07/2004

### **Investimenti agevolabili - quote d'ammortamento dei beni usati**

#### **Quesito**

Le quote d'ammortamento dei beni usati contribuiscono alla determinazione dell'investimento netto ai sensi dell'art. 8/388?

#### **Parere**

Gli investimenti agevolabili si caratterizzano per il requisito della novità del bene, restando esclusi, di conseguenza, quelli riguardanti beni a qualunque titolo già utilizzati.

Il requisito della novità sussiste anche nel caso in cui l'acquisto del bene avvenga presso un soggetto che non sia né il produttore né il rivenditore, a condizione che il bene stesso non sia mai stato utilizzato (o dato ad altri in uso) né da parte del cedente né da alcun altro soggetto.

Di conseguenza, le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti relativi ai beni esclusi, come quelli mancanti del requisito della novità, non rilevano ai fini della determinazione dell'investimento netto.

Quanto sopra è stato chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 41 del 18/04/2001 (paragrafi 6.3 e 6.5).

n. 191 - 09/07/2004

### **Atto di recupero credito d'imposta sugli investimenti e relativa sanzione**

#### **Quesito**

Siamo una società di Benevento, alla quale il COP ha riconosciuto un credito d'imposta sugli investimenti.

In data 14/11/2002 con Mod F24 abbiamo proceduto alla compensazione di imposte e contributi utilizzando detto credito; a seguito del decreto-legge 12/11/2002 n.253 'blocco del cred.d'imp' in data 18/11/2002 procedevamo al pagamento delle imposte e contributi di cui sopra con addebito in c/c.

Ciò nonostante l'agenzia delle Entrate di Benevento con atto di recupero credito rivendica la restituzione del credito d'imposta d'inv. e la relativa sanzione.

In seguito a nostra resistenza L'Agenzia richiede il pagamento della sola sanzione.

Ci chiediamo in che modo possiamo evitare di pagare sanzioni e interessi visto che di fatto le imposte e i contributi sono stati pagati nei termini.

Grazie.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, chiedendo la sospensione del pagamento e sollevando le eccezioni di diritto e di merito che ho esposto nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito (Articolo:[Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 193 - 12/07/2004

## **Credito d'imposta - promiscuità di utilizzo dei beni**

### **Quesito**

Una società di produzione di supporti audiovisivi ha usufruito nel 2001 di un credito di imposta ex art 8 L. 388/2000 per acquistare alcune attrezzature (telecamere , obiettivi e computer x montaggio immagini) di produzione.

All'epoca degli investimenti era amministratore della società un giornalista che svolgeva la propria attività di cineoperatore con una propria ditta individuale.

Per esigenze operative la ditta ha sede allo stesso indirizzo ove è ubicata la sede operativa della società (la sede legale è altrove), l'ingresso è unico, ma all'interno i locali operativi sono separati in quanto le attività sono fra loro diverse.

La società ovviamente non svolge la medesima attività della ditta individuale in quanto produce e commercializza prodotti audiovisivi, mentre la ditta produce servizi per la televisione.

La società ha recentemente ricevuto la visita dell'agenzia delle entrate per la verifica dei requisiti e gli ispettori hanno eccepito che vista la identità di sede operativa vi era una presunta promiscuità di utilizzo dei beni (a loro parere, ma senza alcuna prova concreta e solo sulla base di un convincimento personale) e quindi veniva meno secondo il loro parere la destinazione esclusiva dei beni all'investimento agevolato.

Hanno ragione?

Vi è qualche disposizione che presume la promiscuità di utilizzo quando l'indirizzo di due attività coincide?

Cosa deve intendersi per utilizzo esclusivo dei beni?

In passato (fra il 2002 ed il 2003) la società ha fatturato - dietro regolare compenso - alla ditta l'utilizzo di alcuni obiettivi.

E' stato un comportamento scorretto?

## **Parere**

Sono agevolabili, in base all'art. 8 della legge n. 388/2000, i nuovi investimenti realizzati dall'impresa per l'acquisto di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle aree territoriali previste dalla legge, anche per avviare nuove attività, tramite razionalizzazione, diversificazione o ammodernamento, come precisato dalla circolare n. 41 del 18/04/2001 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

Per 'struttura produttiva' deve intendersi ogni singola unità locale ubicata nei territori di cui al comma 1 dell'art. 8 cit., in cui si esercita l'attività d'impresa; non può essere in nessun caso considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo di un'unità localizzata nel medesimo perimetro aziendale o nel medesimo comune.

Di conseguenza, in base alle notizie che Lei mi ha fornito, secondo me, è corretto l'utilizzo del credito d'imposta, a meno che gli organi verificatori, con prove documentali certe ed inconfutabili

(non in base a generiche presunzioni), non dimostrino il contrario, e cioè che ci sia stata commistione tra la società e l'impresa.

n. 195 - 15/07/2004

### **Rideterminazione del credito d'imposta**

#### **Quesito**

Visto la sua esperta preparazione volevo chiederle una conferma sul 'credito di imposta' ex 388.

Un mio cliente ha acquistato un capannone nel giugno 2002 ottenendo i benefici del credito di imposta.

Nel corso del 2002 ha acquistato un suolo edificatorio e nel corso del 2003 e 2004 ha iniziato la costruzione di un nuovo capannone che dovrebbe sostituire quello acquisito con il credito di imposta nel 2002.

Il cliente ha intenzione di vendere l'immobile che ha goduto dei benefici del credito di imposta nel prossimo mese di agosto e 'rimpiazzarlo' senza perdere i benefici con il nuovo immobile che sarà ultimato con certificato di agibilità entro il mese di novembre.

A mio parere il rimpiazzo è legittimo e non perderemo il credito di imposta.

Ho soltanto la perplessità della costruzione in economia avvenuta.

#### **Parere**

Se nel periodo d'imposta in cui si verifica una delle ipotesi antielusive, previste tassativamente dalla legge, sono acquistati beni della stessa categoria di quelli agevolati, il credito d'imposta è rideterminato escludendo il costo non ammortizzato degli investimenti agevolati per la parte che eccede i costi delle nuove acquisizioni.

Per completezza di argomento, si ricorda che la rideterminazione del credito d'imposta deve essere effettuata in sede di redazione della dichiarazione dei redditi ed il maggior credito utilizzato indebitamente deve essere versato entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in cui si verifica l'ipotesi di rimpiazzo.

Il fatto che il caso del 'rimpiazzo' del bene non sia stato preso in considerazione dall'amministrazione finanziaria fa propendere verso la tesi secondo la quale vigono ancora il comma 7 dell'art. 8 della legge n. 388/2000 e le relative istruzioni impartite con la circolare n. 41/E del 2001.

Ne consegue che il contribuente non deve presentare una preventiva istanza e l'eccedenza positiva del costo del bene nuovo, rispetto a quello residuo rimpiazzato, deve considerarsi nuovo investimento.

E' chiaro che tutto ciò che ho sopra esposto è applicabile anche al caso da Lei prospettato, con l'avvertenza che per la costruzione in economia deve esserci una documentazione precisa, tramite eventuali perizie tecniche giurate.

n. 204 - 22/07/2004

### **Credito d'imposta ai sensi dell'art.62, comma 1, letterad), della Legge 27/12/2002, n.289**

#### **Quesito**

Volevo conoscere un Vs. parere sul seguente quesito.

Un contribuente ha ricevuto comunicazione da parte dell'agenzia delle entrate, della concessione del credito richiesto nel mese di settembre 2003.

Il contribuente aveva indicato nel quadro 'B' del modello RTS, Euro 50.000,00 come ammontare complessivo dell'investimento netto da realizzare per il primo anno ed Euro 25.000,00 per il secondo anno, per un totale di Euro 75.000,00 a fronte di un credito di Euro 31.000,00.

La legge finanziaria 350/03 all'art.4 commi 132 e 133 ha previsto dei rimedi sui crediti di imposta per i nuovi investimenti:

1. spostato il termine per l'avvio della realizzazione al 31/03/2004;
2. allungato di un anno il termine entro il quale è possibile usare il credito di imposta spettante.

In presenza di un investimento 'denominato A' avviato e concluso nel novembre 2003 (bene mobile del costo complessivo di Euro 31.200,00+IVA) ed uno avviato e concluso nel marzo 2003 (bene mobile del costo complessivo di Euro 28.000,00+IVA) 'denominato B', si riporta di seguito il calcolo dell'investimento agevolabile.

Ipotesi di calcolo:

Anno 2003 - costo complessivo del bene 'A' decurtato del costo non ammortizzato dei beni ceduti e dei beni dismessi, nonché degli ammortamenti dedotti, relativi ai beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

Risultato moltiplicato per la percentuale di spettanza = credito di imposta spettante (1) Anno 2004 - costo complessivo del bene 'B' decurtato del costo non ammortizzato dei beni ceduti e dei beni dismessi, nonché degli ammortamenti dedotti (compreso quello del bene 'A'??), relativi ai beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

Risultato moltiplicato per la percentuale di spettanza = credito di imposta spettante (2).

Credito di imposta (1) + (2) = credito di imposta spettante.

Dovendo rispettare le percentuali di utilizzo indicate nel quadro 'B' del modello RTS, il contribuente dovrebbe utilizzare un minimo ed un massimo per non perdere il beneficio.

Ma a fronte di un investimento minore di quello indicato nel modello di richiesta e quindi un minor credito, come si deve comportare il contribuente per non perdere il beneficio?

Concordate sul calcolo che ho effettuato per determinare il credito spettante?

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che l'Agenzia delle Entrate si è espressa in proposito con la risoluzione n. 17/E del 17/02/2004 (in Guida Normativa - Sole 24Ore - di mercoledì 23 febbraio 2004, con un'appropriata nota di commento).

In sostanza, per effetto delle disposizioni dell'art. 4 della legge n. 350 del 2003, le imprese beneficiarie, a pena di decadenza, devono porre in essere entro il 31 marzo 2004, nell'ambito dell'investimento agevolato, i comportamenti giuridicamente rilevanti atti a dimostrare, sulla base dei criteri forniti con la circolare n. 32/E del 03 giugno 2003, l'avvio della realizzazione dell'investimento.

Si precisa, infine, che le suddette disposizioni sono applicabili esclusivamente agli investimenti relativi ad istanze di rinnovo ammesse al contributo nel mese di settembre 2003, per effetto del rifinanziamento della dotazione finanziaria.

n. 206 - 24/07/2004

## **Credito imposta nuovi beni strumentali**

### **Quesito**

Spero sia questa la sede corretta per chiedere un suo parere in merito ad una problematica connessa al calcolo del credito d'imposta sui nuovi beni strumentali e, se non lo fosse, la prego di farmi sapere come posso, altrimenti, contattarla.

Nell'ambito di un piano d'investimento, piuttosto complesso, da realizzarsi nel periodo 2003-2005, e per la quale una società ha ricevuto l'autorizzazione a 3-2003, è stato previsto, ed è stato realizzato, l'acquisto di alcune autovetture adibite al trasporto persone, che sono state date in uso promiscuo ai dipendenti ai sensi e nel rispetto di quanto previsto dal 4° comma dell'art. 51 del nuovo testo unico delle imposte sui redditi.

Tali autovetture, rientrano, quindi, tra quelle per le quali è prevista la deducibilità per intero ai sensi del punto 2 lett. a comma 1 art. 164 del T.U.I.R. (ex art. 121-bis).

Quindi se, il credito d'imposta su tali beni, compete, l'ammontare dell'investimento agevolabile dovrebbe comprendere l'intero costo di tali autovetture (I.V.A. indeducibile compresa), non essendo soggetto alle limitazioni (max. 50% di Euro 18.075,99) previste dai successivi commi dello stesso articolo.

E' così?

Oppure, poichè, sono destinate, anche, ad un uso non aziendale/strumentale, ma personale, da parte di dipendenti, non rientrano tra i beni agevolabili?

Nel ringraziarla per l'attenzione prestata, confermandole la mia stima sulla sua competenza in materia, che ho avuto modo di apprezzare in alcuni suoi convegni, le porgo distinti saluti.

## **Parere**

L'acquisto di autovetture adibite al trasporto di persone, che sono state date in uso promiscuo a dipendenti, ai sensi e per gli effetti dell'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR (ex art. 48 vecchio TUIR), rientra nell'ipotesi di investimento per il quale è consentito l'utilizzo del credito d'imposta ex art. 8 legge n. 388/2000.

Infatti, la stessa Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.4 n. 2) ha chiarito che ai fini del calcolo dell'investimento netto è applicabile la disciplina dell'art. 121-bis del vecchio TUIR (oggi art. 164 nuovo TUIR) e, pertanto, non è prevista alcuna limitazione; oltretutto, con la stessa circolare, è stato precisato che il costo del bene agevolato deve assumersi al lordo dell'iva indetraibile, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19-bis del D.P.R. n. 633/72 (quanto sopra l'ho scritto nella mia 'Monografia sui crediti d'imposta', che può interamente scaricare dal mio sito).

In definitiva, concordo pienamente con la Sua interpretazione.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 209 - 27/07/2004

## **Credito d'imposta art. 62 legge 289/02**

### **Quesito**

Egr. Avvocato Villani, sono un rag. commercialista che opera nella prov. di CE, ed ho avuto il piacere di conoscerla in occasione di una ottima relazione, da Lei espletata, presso l'Università del Sannio (BN), sul credito d'imposta in questione.

Vista la sua preparazione inequivocabile sul tema mi permetto di chiederle un parere sulla seguente questione:

Un mio cliente avendo avuto la comunicazione di ammissibilità del credito ai sensi dell'art 62 c. 1 lettera d, nel mese di marzo 2003, dal Centro Operativo di Pescara, e non riuscendo a fare integralmente gli investimenti programmati, indicati al primo anno nell'apposito modello RTS, l'investimento netto calcolato al 31/12/2003 è risultato negativo.

A tal punto scatta, a mio avviso, la decadenza prevista dal medesimo articolo comma 1 lettera g.

Al fine di poter ripresentare domanda di ammissione al credito d'imposta devo aspettare il termine previsto dei dodici mesi oppure posso ripresentare immediatamente domanda di ammissione al credito previa rinuncia, secondo la circ. 54/E del 22/10/2003, alla precedente istanza.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che, nell'ipotesi da Lei prospettata, si è verificato un caso di decadenza, così come previsto dall'art. 62, comma 1, lett. g), della legge n. 289 del 27/12/2002 e, pertanto, non si può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata.

Sono, quindi, perfettamente d'accordo con Lei e la circolare n. 54/E del 22/10/2003 dell'Agenzia delle Entrate riguarda ipotesi completamente diverse che nulla hanno a che fare con la decadenza di cui sopra.

n. 215 - 31/08/2004

## **Non rientrano tra i beni agevolabili quelli 'in prova' - I parte**

### **Quesito**

Leggendo l'allegato 20/2004 di pratica fiscale e professionale da Lei curato relativo al credito d'imposta, e riconoscendoLa certamente come uno tra i più autorevoli esperti in materia, mi permetto di chiederLe un'opinione in merito ad un caso che si è verificato ad uno dei clienti dello studio.

In seguito ad un acceso degli ispettori dell'Ag. delle Entrate veniva contestato che il bene agevolato venduto in prova in data antecedente al 13/03/01 e accettato (e fatturato) durante il periodo in cui erano agevolabili, non potesse essere considerato come bene rientrante tra quelli agevolabili.

Si rileva come sul documento di trasporto risulta annotata la dicitura 'in prova'.

A suo autorevole parere l'interpretazione degli ispettori è rispettosa del dettato normativo del credito d'imposta?

Esiste lo spazio per un ricorso in Comm.Tributaria?

### **Parere**

La circolare n. 41 del 18/04/2001 (al punto 6.2.1) dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che costituiscono oggetto dell'agevolazione i beni materiali mobili e immobili strumentali, destinati ad essere utilizzati durevolmente nell'attività d'impresa.

Di conseguenza, non rientrano tra i beni agevolabili quelli 'in prova'.

n. 217 - 31/08/2004

## **Accertamento del bene strumentale**

### **Quesito**

Innanzitutto La saluto caramente, la Società che rappresento ha già avuto modo di beneficiare di suoi pareri, sempre puntuali e precisi, che sicuramente ci porteranno a risolvere a ns. favore contenziosi con l'Agenzia delle Entrate.

La interpello per un'ulteriore torto, a ns. avviso, al quale suddetta Agenzia vorrebbe sottometterci.

In breve, nel 2002 acquistiamo un nuovo mezzo aziendale immatricolato dalla motorizzazione civile come autocarro (N1) e come tale lo inseriamo nei modelli di richiesta per il rimborso del credito d'imposta a noi spettante all'epoca.

A marzo u.s. subiamo un accertamento da addetti dell'Agenzia i quali, senza offrire la disponibilità ad un contraddittorio, ci contestano quota parte della compensazione da noi effettuata, adducendo il motivo che il mezzo in questione (Fiat Doblò Cargo 1.9 JTD) non è un autocarro, quindi contraddicendo di fatto quanto dichiarato dalla motorizzazione civile, in quanto le sbarre di separazione tra la zona adibita al trasporto di persone e di cose sono posizionate in maniera tale che vi è prevalenza della prima zona sulla seconda.

A seguito di questo verbale (incontestabile) ci è pervenuta la notifica del verbale e la richiesta di restituzione di quanto impropriamente (secondo l'Agenzia) compensato.

Un suo autorevole commento ci aiuterebbe a meglio definire la ns. linea di ricorso che stiamo allestendo, ma soprattutto aiuterebbe a porre chiarezza su problematiche di ordine quotidiano che crediamo affliggano altre realtà imprenditoriali di questo ns. sempre meno tutelato Meridione.

### **Parere**

La circolare n. 1 del 03/01/2001 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - ha chiarito che la fruizione del beneficio fiscale del credito d'imposta investimenti è subordinata all'acquisizione del bene nel periodo d'imposta, da assumere secondo i criteri stabiliti nell'art. 75 del TUIR (oggi art. 64 nuovo TUIR).

Nel caso da Lei prospettato, il recupero fiscale è illegittimo, secondo me, perchè un ufficio tributario non può sostituirsi alla motorizzazione civile, unico ufficio competente all'accertamento del bene strumentale.

n. 220 - 31/08/2004

### **Credito di imposta - cessione o conferimento di azienda**

#### **Quesito**

Dovrei conferire una ditta individuale in una s.r.l. appositamente costituita.

Visto che la ditta individuale ha usufruito del Credito di imposta sui nuovi investimenti (art.8) per investimenti tutti eseguiti nel 2001; vorrei sapere se c'è il rischio che l'agenzia delle entrate di Lecce recuperi il credito in quanto non sono passati 5 anni dall'ultimazione dell'investimento.

#### **Parere**

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 38 del 09 maggio 2002 (al punto 10.2) e con la risoluzione n. 179/E del 15 settembre 2003, ha chiarito che le norme antielusive intendono contrastare la cessione dei beni oggetto di agevolazione nel solo presupposto che le cessioni stesse siano motivate, appunto, da finalità elusive.

Ha, inoltre, precisato che l'impresa non decade automaticamente qualora trasferisca i beni agevolati in un contesto generale di riorganizzazione aziendale.

Quindi, la cessione o il conferimento di azienda non costituiscono necessariamente cause di rideterminazione del credito d'imposta, ai sensi della norma antielusiva contenuta nel comma 7 dell'art. 8 della legge n. 388/2000.

Quanto sopra l'ho chiarito nella mia monografia sui crediti d'imposta (pagg. 137, 138 e 139), che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 222 - 02/09/2004

### **L'iva agevolata non influisce negativamente sull'utilizzo del credito d'imposta**

#### **Quesito**

In seguito ad una verifica fatta ad un mio cliente, non si riconosce il credito utilizzato per le forniture di infissi in legno e di controtelai per porte blindate e porte interne, relative al completamento di un immobile (bene strumentale), adibito ad ufficio.

Si contesta il fatto che per l'acquisto di tali beni, sia stata applicata un'aliquota IVA (4%) agevolata; pertanto, è stato rilevato che tali forniture non possono considerarsi attinenti al bene strumentale realizzato con i benefici di cui all'art. 8 L.388/2000.

E' vero che il credito d'imposta non è cumulabile con altri aiuti di Stato a finalità regionale o con altri aiuti che abbiano ad oggetto i medesimi beni che fruiscono del credito d'imposta, ma non mi sembra che l'iva agevolata rientri in questi ultimi casi.

Vorrei un Vs. parere circa la correttezza di tali rilevazioni fatte dall'Agenzia delle Entrate di Matera.

#### **Parere**

Sono perfettamente d'accordo con la Sua interpretazione, circa il fatto che l'iva agevolata non influisce negativamente sull'utilizzo del credito d'imposta.

Infatti, come peraltro precisato dalla circolare n. 41 del 18/04/2001 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, il credito d'imposta investimenti è cumulabile con:

- l'art. 7, comma 10, della legge n. 388/2000 (credito d'imposta occupazione);
- con le misure di pura tecnica fiscale (ad esempio, fissazione di aliquote), come nel caso da Lei prospettato;
- con le misure che, nel ridurre l'onere fiscale connesso a determinati costi di produzione, perseguono un obiettivo di politica economica generale (per esempio, legge Visco n. 133 del 13/05/1999).

Tutto quanto sopra esposto l'ho chiarito nella mia monografia sui crediti d'imposta (a pag. 98), che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 224 - 02/09/2004

### **Credito d'imposta - comunicazione della concessione nel mese di settembre 2003**

#### **Quesito**

Innanzitutto le rinnoviamo i nostri complimenti, ma le porgiamo anche il seguente quesito: una nostra ditta aveva presentato richiesta di credito d'imposta per l'anno 2003, prevedendo di realizzare l'investimento totalmente durante tale anno.

Inizialmente la richiesta fu rigettata, ma la necessità dell'investimento fece comunque avviare lo stesso. A settembre 2003 è arrivata la notizia del ripescaggio e l'investimento è continuato.

Tuttavia non si è riusciti a realizzarlo completamente nel corso dell'anno 2003 (così come previsto nella originaria richiesta) ma si è concluso nell'anno 2004.

Come si dovrà calcolare il credito spettante?

L'anno 2003 e 2004 sono per il calcolo, ma non per la fruizione del credito due esercizi separati?

Gli investimenti realizzati nel corso dell'anno 2003 vanno persi?

O si perderanno quelli del 2004?

Oppure si perderà completamente il credito dato che nel solo 2003 non si è riusciti a realizzare quanto previsto nel modello di richiesta di credito d'imposta?

Infine avendo barrato ben precise tipologie di investimenti nel modello di richiesta del credito si può variare la tipologia dell'investimento o quanto indicato è vincolante?

#### **Parere**

L'art. 4, commi 132 e 133, della legge n. 350 del 24/12/2003 (Finanziaria per il 2004) ha previsto che i contribuenti che hanno inoltrato le istanze per la concessione del credito d'imposta ed hanno ricevuto da parte dell'Agenzia delle Entrate comunicazione della concessione soltanto nel mese di settembre del 2003 possono avviare la realizzazione dell'investimento entro il 31 marzo 2004 e possono utilizzare il contributo entro il terzo anno successivo a quello nel quale è stata presentata l'istanza.

Ciò, peraltro, è stato chiarito con la risoluzione n. 17/E del 17 febbraio 2004 dell'Agenzia delle Entrate, pubblicata su Corriere Tributario Iposa n. 11/2004, pag. 877 e segg., e su Guida Normativa de Il Sole-24 Ore del 25 febbraio 2004, in entrambi i casi con interessanti note di commento.

Si ricorda, infine, che le richiamate disposizioni dell'art. 4 della legge n. 350/2003 sono applicabili esclusivamente agli investimenti relativi ad istanze di rinnovo ammessi al contributo nel solo mese di settembre 2003, per effetto del rifinanziamento della dotazione finanziaria.

n. 227 - 06/09/2004

### **Credito d'imposta - beni strumentali**

#### **Quesito**

Vorrei porVi due quesiti importanti:

- una società del Sud operante nel campo dell'aerofotogrammetria e cartografia digitale, ha comprato nel 2001 un fuoristrada che ha immatricolato come autocarro e ha scaricato IVA, costi al 100% ecc. Inoltre ha usufruito su questo acquisto anche del credito d'imposta ai sensi dell'art.8 L. 388/2000.

Tutto questo sicuri dell'uso strumentale del bene in quanto automezzo essenziale per consentire gli spostamenti sul terreno durante i rilievi aerofotogrammetrici.

Basta questo per giustificare l'uso strumentale?

- nel 2004, il 02/02/, la stessa società ha inoltrato istanza al Centro Operativo di Pescara per un poter utilizzare il credito d'imposta sugli investimenti da fare nel 2004.

L'investimento è già stato fatto e pertanto vorrei sapere se è corretto usare il credito con il codice 6774 per l'anno 2004 fino alla concorrenza del 30% dell'ammontare chiesto anche se l'istanza non ha ottenuto accoglimento per mancanza di fondi.

Vi ringrazio anticipatamente anche perchè i Vostri pareri sono stati per me sinora preziosi.

## **Parere**

In merito ai due quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

A) In merito al primo quesito, Le confermo che il bene in questione è da qualificare a tutti gli effetti bene strumentale, come tale rientrante nell'agevolazione.

Infatti, sono agevolabili, ai sensi dell'art. 8, comma 2, della legge n. 388/2000, i nuovi investimenti realizzati dalle imprese per l'acquisto di beni strumentali nuovi, materiali ed immateriali, di cui agli artt. 67 e 68 TUIR (oggi, artt. 102 e 103 nuovo TUIR), compresi quelli acquisiti mediante contratti di locazione finanziaria, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 1 del 03/01/2001.

Inoltre, costituiscono oggetto dell'agevolazione i beni materiali mobili ed immobili strumentali, destinati ad essere utilizzati durevolmente nell'attività d'impresa, come ulteriormente specificato dall'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.2.1).

B) L'art. 62, comma 1, lett. e), f), g), della legge n. 289 del 27/12/2002, stabilisce che:

- le istanze, presentate per la prima volta dai soggetti che intendono effettuare investimenti a decorrere dal 1° gennaio 2003, devono esporre gli investimenti e gli utilizzi del contributo suddivisi, secondo la pianificazione scelta dai soggetti interessati, con riferimento all'anno nel quale l'istanza viene presentata e ai due immediatamente successivi.

In ogni caso, nel rispetto dei limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al 20 e al 30 per cento, nell'anno di presentazione dell'istanza, e al 60 e al 70 per cento, nell'anno successivo;

- qualora le utilizzazioni del contributo pianificate ed espresse nell'istanza non risultino effettuate nei limiti previsti, per ciascun anno, da quanto in precedenza esposto, il soggetto interessato decade dal diritto al contributo e non può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata.

Quanto sopra, inoltre, è stato chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 32/E del 03 giugno 2003.

Ad ogni modo, nel caso da Lei prospettato, pur avendo rispettato i limiti di legge, l'utilizzo del credito d'imposta non è consentito se c'è stato un esplicito rigetto da parte del Centro operativo di Pescara per mancanza di fondi, ai sensi e per gli effetti dell'art. 10, commi 1, 1-bis e 1-ter, della legge n. 178 del 08/08/2002 (in G.U. n. 187 del 10/08/2002).

n. 233 - 12/09/2004

## **Non rientrano tra i beni agevolabili quelli 'in prova' - II parte**

### **Quesito**

Intendo ritornare sull'argomento del credito d'imposta ex art. 8 Legge 388/2000 (parere Non rientrano tra i beni agevolabili quelli 'in prova' - I parte) per riformulare in modo più circostanziato

il quesito su un aspetto specifico della normativa che ci vede contrapposti con L'Agenzia delle Entrate.

Il bene beneficiario del credito d'imposta è entrato in azienda a gennaio 2001 a seguito di un contratto di compravendita sottoposto alla condizione sospensiva della prova art. 1521 c.c.; la circostanza è provata dal documento di consegna che evidenzia la causale dell'operazione.

A settembre dello stesso anno, attraverso uno scambio di corrispondenza con data certa, la parte acquirente scioglie la riserva sulla validità produttiva del bene e il venditore emette fattura di vendita richiamando nel corpo della stessa il documento di consegna di gennaio 2001 in prova.

L' Agenzia Delle Entrate sostiene congiuntamente o alternativamente che:

a) Il bene al momento dello scioglimento della riserva sulla positività della prova - settembre 2001- era comunque usato!

In quest'ipotesi i funzionari dell'Agenzia convengono che il momento impositivo ai fini reddituali è quello della fatturazione per l'avvenuta accettazione del bene a seguito della prova, ma escludono il beneficio perché il bene è stato usato da gennaio a settembre.

Per tutte vale la risoluzione n. 9/1370 del 26 06 1980.

b) La consegna in data gennaio 2001 (anteriore al periodo dal 13 marzo 2001) del bene esclude il beneficio a prescindere dal titolo (vendita in prova) e dal momento di effettuazione dell'operazione e della sua imponibilità sia ai fini Iva che delle imposte sul reddito.

A nostro parere il beneficio potrebbe competere perché il momento impositivo è quello della manifestazione positiva dell'esito della prova; il bene se restituito nell'ipotesi inversa non è usato.

Ciò vale anche ai fini Iva (Nota MinFinanze del 6 novembre 1978 n. 362071).

La ringrazio in anticipo di nuovo sperando di poter suscitare una riflessione sul punto che non ci sembra del tutto pacifico.

## **Parere**

Secondo me, in base alla cronologia dei fatti così come da Lei esposti, le interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate sono illegittime e contrastano nettamente con lo spirito e la volontà del legislatore in tema di credito d'imposta investimenti. Occorre, innanzitutto, premettere che la vendita a prova, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1521 c.c., si presume fatta sotto la condizione sospensiva che la cosa abbia le qualità pattuite o sia idonea all'uso a cui è destinata; essa, pertanto, non spiega i suoi effetti fino a quando la prova non sia stata positivamente eseguita, perchè solo in esito ad essa è possibile l'accertamento dei requisiti sostanziali della cosa, oggetto del contratto (in tal senso, Corte di Cassazione sentenza n. 567 del 14 marzo 1964).

Alla luce delle considerazioni di cui sopra, è chiaro che, nel caso da Lei prospettato, la vendita si è avuta a settembre del 2001, quindi nel periodo compreso nell'agevolazione fiscale.

Inoltre, è assurda l'interpretazione di considerare 'usato' il bene avuto in prova, in quanto il concetto di novità di cui all'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 deve intendersi riferita ad altro soggetto diverso da quello che utilizza il bene; in sostanza, poichè il bene è stato in precedenza ritenuto in prova dallo stesso soggetto che poi lo ha acquistato a titolo definitivo, è chiaro che nella fattispecie non può parlarsi di bene usato ma dello stesso bene acquistato a titolo originario dallo stesso soggetto beneficiario del credito d'imposta, seppur dopo un breve periodo di prova.

n. 237 - 18/09/2004

## **Favorevoli sentenze in tema di crediti d'imposta**

### **Quesito**

Nel dicembre del '01 ho acquistato un'autovettura nuova ed ho utilizzato il credito d'imposta.

Il mio (ora ex commercialista) ha istruito la pratica dimenticandosi successivamente di inviare il modulo CVS.

Nel 2003 ho subito accertamento e conseguentemente ho ricevuto la notifica di restituzione del credito.

Desidererei sapere se facendo ricorso, come mi consiglia il mio ex commercialista, ho probabilità di successo dato che sono in molti nelle mie stesse condizioni e che già v'è qualche sentenza a favore.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale di Messina, tenendo conto delle favorevoli sentenze che sino ad oggi sono state emanate in tema di crediti d'imposta (l'ultima, della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino n. 225 del 21 febbraio 2004), che può visionare, insieme alla mia monografia sul tema, sul mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 243 - 20/09/2004

## **Credito d'imposta - suoli edificatori**

### **Quesito**

Vorrei esporle un quesito sul quale ho ricevuto svariate risposte tutte diverse tra loro.

La mia azienda dopo aver presentato richiesta di credito d'imposta, regolarmente accettata, nell'agosto 2002 ha acquistato dal Consorzio per lo sviluppo industriale, un suolo edificabile.

Dopo regolare concessione edilizia acquisita nello stesso periodo, ha iniziato i lavori per la costruzione di un opificio artigianale nel marzo 2003.

Circa una settimana fa, il mio commercialista, mi dice che dovrei restituire il credito di imposta utilizzato, dato che solo il suolo non rappresenta un investimento.

Inoltre dato che i lavori di costruzione sono iniziati nel 2003 anziché 2002, avrei dovuto presentare entro febbraio 2004 il modulo CTS, e che qualora mi venga notificato il verbale dall'agenzia delle entrate non potrei più usufruire del credito di imposta.

Potrebbe darmi un consiglio su cosa fare?

Inviare all'agenzia delle entrate una copia del contratto di appalto stipulato con la ditta che ha eseguito lo scavo in data 12/2002, potrebbe essere una soluzione?

La ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Innanzitutto, per quanto riguarda i suoli edificatori, l'Agenzia delle Entrate, con le circolari n. 38 del 09/05/2002 e n. 90/E del 17/10/2001, ha chiarito che gli stessi, in quanto privi del requisito della strumentalità, sono, in via generale, esclusi dall'agevolazione.

Tuttavia, i terreni possono rientrare nell'ambito applicativo del beneficio qualora incorporino per accessione un fabbricato strumentale effettivamente destinato ad una struttura produttiva dell'impresa, ubicata in una delle aree svantaggiate.

Ne consegue che il diritto a fruire dell'agevolazione fiscale sorge soltanto con l'inizio dei lavori di costruzione del fabbricato.

E' da questo momento che il costo di acquisizione dell'area edificabile potrà computarsi nell'ammontare degli investimenti rilevanti ai fini del credito d'imposta.

Prima della completa realizzazione del fabbricato strumentale, il costo dell'area potrà fruire del beneficio soltanto in misura corrispondente al rapporto tra il costo relativo alla quota - parte dei lavori effettuati (S.A.L.) al termine di ciascun periodo d'imposta agevolato e l'ammontare complessivo del costo preventivato per l'intera costruzione sull'area.

In ogni caso, per ulteriori e più specifici chiarimenti sul tema, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta (pagg. 309), che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

2) I soggetti che, a decorrere dall'08 luglio 2002, hanno conseguito l'assenso dell'Agenzia delle Entrate relativamente all'istanza presentata ai sensi dell'art. 8 della legge n. 388/2000 dovevano

effettuare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate stessa entro il 28 febbraio 2003, con il modello CTS (art. 62, comma 1, lett.b), della legge n. 289 del 27/12/2002).

Il suddetto termine, secondo me, non è a pena di decadenza in quanto la norma non lo definisce tale a differenza di quanto, invece, previsto per l'invio del modello CVS, dove alla lett. a) del citato articolo 62 si dice testualmente che il termine del 28 febbraio 2003 è a pena di decadenza.

Di conseguenza, in assenza di una precisa qualificazione legislativa, il suddetto termine, nell'ipotesi dell'invio del modello CTS, non è da qualificare a titolo di decadenza e, pertanto, nel caso da Lei prospettato, non ravviso alcuna perdita all'utilizzo del credito stesso.

In ogni caso, qualora l'Agenzia delle Entrate dovesse procedere alla notifica dell'avviso di recupero, Le consiglio di presentare tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria, sollevando le eccezioni di cui sopra oltre che citando la giurisprudenza favorevole sul tema, che ho esposto sul mio sito ([Sezione sentenze](#)), e che può visionare e scaricare.

n. 247 - 25/09/2004

## **Credito imposta - limiti di utilizzo**

### **Quesito**

Credito imposta art. 8 L. 388/00 - una società ha sottoscritto nel maggio 2002 un contratto per la realizzazione di un investimento pluriennale che si è concluso lo scorso febbraio 2004 con l'emissione dell'ultima fattura e con l'effettuazione dell'ultimo pagamento.

Ai fini del credito di imposta - premesso che il CVS è stato regolarmente inviato - il diritto al credito è maturato anteriormente al 8/7/2002 e quindi non vi sono dubbi circa la spettanza del beneficio, il dubbio invece è relativo alle percentuali di utilizzo del credito per le compensazioni. Quali limiti di utilizzo vanno applicati, visto che fino ad oggi il credito non è stato mai utilizzato?

### **Parere**

L'art. 62, comma 1, lett. a), della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che i soggetti che hanno conseguito il contributo anteriormente alla data dell'08 luglio 2002 dovevano presentare il modello CVS entro il 28 febbraio 2003 ed inoltre l'entità massima dell'utilizzo del credito d'imposta doveva rispettare le condizioni previste dal provvedimento del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Infatti, con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 02 aprile 2003 (pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 82 del 08/04/2003) era previsto che, a decorrere dal 10 aprile 2003, i soggetti di cui al suddetto art. 62, comma 1, lett. a), della legge n. 289/2002 potevano riprendere l'utilizzo del credito nella misura massima del 10% per il solo anno 2003 e del 6% per gli anni successivi, fermo restando il potere dell'Agenzia delle Entrate in ordine al controllo dell'effettiva sussistenza dei presupposti per la spettanza del contributo citato.

A seguito delle proteste da parte delle imprese nonché dei ricorsi redatti dal sottoscritto al TAR Lazio (le cui udienze di merito devono ancora essere fissate), il Ministero dell'Economia e delle Finanze è intervenuto con un successivo decreto in data 06 agosto 2003 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell'11 agosto 2003 n. 185, in Guida Normativa del Sole 24-Ore del 25 agosto 2003) ed ha stabilito, sempre per i soggetti di cui sopra, la misura massima del credito d'imposta, per gli investimenti realizzati sino al 31/12/2002, nella percentuale del 49% per il solo anno 2003 (in sostanza, sempre per il solo anno 2003, la percentuale del 10% è stata elevata al 49%).

Di conseguenza, per l'anno 2004 e per i successivi l'utilizzo del credito d'imposta ritorna alla normale percentuale del 6%, come in precedenza stabilito dal citato decreto del 02 aprile 2003.

Infine, Le faccio presente che l'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Puglia - Ufficio fiscalità - con la circolare prot. n. 04/23809 del 03 maggio 2004 (che può interamente scaricare dal mio sito [Crediti d'imposta - Le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Puglia](#)) ha chiarito, per l'anno 2004 e seguenti, che il 6% della somma tra l'ammontare complessivo del credito d'imposta da utilizzare (rigo 4, quadro B, sez. I del modello CVS) e il credito d'imposta

maturato, relativo all'investimento netto avviato (rigo 6, quadro B, sez. II del modello CVS) è da aggiungere all'eventuale credito residuo rispetto ai limiti fruibili degli anni precedenti. Inoltre, va rilevato che applicando la misura del 49% all'ammontare complessivo del credito maturato (rigo 2, sez. I, quadro B del modello CVS) l'importo derivante potrebbe risultare superiore al totale del residuo credito da utilizzare (rigo 4, sez. I, quadro B del modello CVS); in tal caso, soltanto l'eventuale residuo del 2003 può essere usato nel 2004 senza alcuna restrizione.

n. 249 - 25/09/2004

## **Credito d'imposta - possibilita' di cambiare investimento**

### **Quesito**

L'investimento a me concesso è stato suddiviso in 2 anni.

Il 1° anno ho acquistato un'autocarro, il 2° anno (che sta per maturare) dovrei acquistare un'altra auto, perché al momento della specifica sull'acquisto ho sbarrato solo sull'acquisto auto.

Adesso desideravo sapere se ho la possibilita' di cambiare investimento e di poter acquistare un'immobile (garage) dal costruttore.

### **Parere**

Ultimamente, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 102/E del 30 luglio 2004 (in Guida Normativa del Sole 24-Ore n. 166 del 14 c.m.), ha chiarito che nel realizzare gli investimenti agevolabili con il credito d'imposta per le aree svantaggiate il contribuente non può discostarsi da quanto indicato nell'istanza di ammissione inoltrata al Centro operativo di Pescara; ogni variazione rispetto al piano proposto in origine comporta, infatti, secondo l'agenzia, la decadenza dai benefici concessi.

Secondo la rigida interpretazione ministeriale, l'istanza di ammissione, una volta compilata ed inviata al Centro operativo di Pescara, non solo costituisce titolo per l'assegnazione del contributo con specifico riferimento ai beni nella stessa specificamente individuati, ma, altresì, individua rigorosamente l'investimento oggetto dell'agevolazione.

Il contribuente, pertanto, nel realizzare gli investimenti agevolabili, deve attenersi a quanto indicato nell'istanza; di converso, la realizzazione di investimenti diversi da quelli indicati non potrà dare diritto al corrispondente credito d'imposta.

Sempre secondo l'Agenzia delle Entrate, con la succitata risoluzione, tale accortezza è necessaria proprio al fine di evitare che le risorse finanziarie siano attribuite a soggetti che, al momento dell'invio delle istanze, indichino investimenti diversi da quelli che, sulla base di successive scelte imprenditoriali, saranno realizzati, trasformando, di fatto, un contributo specificamente concesso per determinati investimenti in un generico incremento della capacità finanziaria dell'impresa.

Oltretutto, la stessa Agenzia delle Entrate, con la precedente risoluzione n. 101/E del 30 luglio 2004 (in Guida Normativa del Sole 24-Ore n. 164 del 10 c.m.), ha precisato che si può modificare la localizzazione geografica di un investimento rispetto a quanto indicato nell'istanza inoltrata al Centro operativo di Pescara per beneficiare del credito d'imposta, ma è necessario che si siano verificati eventi non riconducibili direttamente alla volontà del contribuente.

Sul piano generale, perciò, va rispettato il piano d'investimento predisposto inizialmente, dal momento che l'esatta indicazione degli elementi che lo compongono risponde all'esigenza di poter effettuare una efficace attività di monitoraggio del credito d'imposta in esame.

Personalmente, non sono d'accordo con la rigida e restrittiva interpretazione ministeriale di cui alle succitate risoluzioni n. 101/E e 102/E del 30 luglio 2004, perché la norma originaria dell'art. 8 della legge n. 388 del 23/12/2000 non vincola affatto l'utilizzo del credito al rispetto dell'originario investimento, soprattutto se cambiano i vantaggi economici dell'investimento stesso o se si è commesso un errore materiale.

L'importante è che si rispettino gli importi complessivi originariamente dichiarati nonché la localizzazione in quei territori in cui l'intensità dell'aiuto è indentica, tenendo conto anche delle modifiche intervenute dopo l'08 luglio 2002.

n. 243 - 25/09/2004

### **Revoca del credito d'imposta investimenti nel caso di mancata apposizione del timbro sulle fatture di acquisto**

#### **Quesito**

Innanzitutto Le faccio i complimenti per la Sua preparazione e competenza che ho avuto modo di apprezzare di persona in occasione di una chiarissima esposizione ad un convegno tenutosi alcuni anni fa a Nola.

Ciò detto, Le chiedo un parere in tema di credito d'imposta ex art.8 L.388/00.

L'Agenzia delle Entrate di Napoli 1 ha revocato ad un cliente del mio studio il credito d'imposta maturato ante luglio 2002 per non aver apposto sulle fatture di acquisto la dicitura prevista dalla C.M. n.41/E/2001/51267 del 18/04/01.

Le sarei grato se mi indicasse, oltre alla contestazione del tipo di atto notificato dall'ufficio, altri eventuali motivi di impugnazione.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo l'illegittimità del recupero che intende fare l'Agenzia delle Entrate di Napoli 1 sulla base di una ulteriore illegittima interpretazione ministeriale.

Infatti, l'art. 8 della legge n. 388 del 23/12/2000, anche nelle successive modifiche, non prevede affatto la revoca del credito d'imposta investimenti nel caso di mancata apposizione del timbro sulle fatture di acquisto; le ipotesi di decadenza o di rideterminazione del credito d'imposta devono essere tassativamente previste dalla legge, in difetto (come nel caso da Lei prospettato) l'ufficio non può procedere ad alcun recupero.

Quanto sopra l'ho chiarito nella mia monografia sui crediti d'imposta, che peraltro può interamente scaricare dal mio sito [Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#), dove ho individuato altre eccezioni che può utilizzare in sede contenziosa.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi e con il ricordo del piacevole incontro avuto a Nola negli anni scorsi con i professionisti del posto e con la speranza di poterci ritornare per un eventuale convegno sulle problematiche e complesse questioni sui crediti d'imposta, Le porgo distinti saluti.

n. 257 - 30/09/2004

### **Condizioni richieste per la fruizione del credito d'imposta**

#### **Quesito**

L'informo che supportati anche dal Suo autorevole parere (parere:Non rientrano tra i beni agevolabili quelli 'in prova' - II parte) abbiamo ottenuto il riconoscimento del credito d'imposta sugli investimenti- art. 8- da parte dell'Agenzia delle Entrate di Eboli (SA) relativamente al caso del bene acquisito con la clausola 'in prova'; Il testo della Sua risposta è stato allegato all'istanza da noi presentata per l'annullamento in autotutela del provvedimento di diniego del beneficio.

Vogliamo richiedere un altro Suo parere su di un'altra questione che ci riguarda sempre relativa al credito d'imposta.

Una Società ha iniziato un investimento per la costruzione di un impianto di distribuzione di carburanti per autotrazione su suolo di proprietà con un contratto di appalto unitario per le opere

edili e con singoli contratti per le altre opere e per l'impiantistica tecnica per l'acquisto di serbatoi, impianti di erogazione ed in genere dei beni necessari per completare e rendere funzionale l'impianto.

I lavori preparatori (autorizzazioni, progettazioni, scavi, messa in opera di singoli componenti, fatture di acconti sui lavori edili ecc) sono iniziati prima del 13 marzo 2001 e proseguiti dopo tale data ultimandosi in toto dopo l'8 luglio 2002; l'impianto è entrato in funzione parzialmente nel mese di aprile 2002 solo per il GPL e a ottobre 2002 per le benzine.

Mentre per i lavori dopo l'8 luglio 2002 l'Agenzia Delle Entrate ha riconosciuto il credito d'imposta sugli investimenti già in corso (principio del contratto concluso), ha invece rettificato il credito per la parte delle fatture pervenute prima del 13 marzo 2001 in base all'assunto che solo da tale data decorrono i benefici così previsto dalla normativa di riferimento.

Nel caso, l'investimento è unitario prevedendosi la realizzazione di un impianto che sarà funzionale solo all'ultimazione e che i singoli beni e le singole prestazioni (lavori in ferro per tettoia, chiusini, collegamenti dei serbatoi, asfalto ecc) non danno luogo a impianti funzionali se non dopo il completamento e la messa a regime; perciò si ritiene che possa tentarsi in modo speculare di ottenere l'ammissione al beneficio del credito d'imposta anche per l'investimento unitario ante 13 marzo 2001 per evitare il paradosso di avere il credito sul coperchio del serbatoio interrato e non sul serbatoio stesso fatturatoci prima della citata data o di avere il credito sulla manodopera della messa in opera della pensilina perché fatturata dopo rispetto alla pensilina fatturata prima e così discorrendo e come di fatto avvenuto!

Possiamo argomentare in proposito su base giuridica e con riferimento alla ratio della norma per ottenere il credito d'imposta sull'intero investimento?

Cordialmente La salutiamo ringraziandola per la disponibilità già manifestata e per quella che intenderà di certo confermarci.

## **Parere**

Per il periodo dal 1° gennaio 2001 sino al 13 marzo 2001, non è concessa alcuna agevolazione per gli investimenti nelle aree svantaggiate perchè la Commissione delle Comunità Europee ha dato l'approvazione del regime agevolativo a partire dal 14 marzo 2001, con la decisione SG (2002) D/286841 del 13 marzo 2001.

Inoltre, poichè la Commissione Europea ha fissato il termine di scadenza al 31 dicembre 2006, non potranno fruire dell'agevolazione eventuali investimenti realizzati successivamente a tale data, anche se la stessa non dovesse coincidere con la chiusura dell'esercizio.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 32/E del 03/06/2003, ha chiarito che nell'ambito della disciplina relativa all'originario regime di aiuti N 646/A/2000, autorizzato con la suddetta decisione SG(2002) D/286841 del 13 marzo 2001, il momento di avvio dell'investimento non aveva alcuna rilevanza, essendo la fruizione del beneficio legata al momento in cui matura il relativo diritto, vale a dire alla data in cui l'investimento agevolato viene 'realizzato', ossia quando esso è concretamente portato a termine.

L'effettiva realizzazione dell'investimento, valutata con esclusivo riferimento al verificarsi degli eventi di cui all'art. 75 del D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 109, con le modifiche intervenute dall'01/01/2004 con il D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003), costituiva, quindi, nell'ambito del regime originario, l'unica condizione richiesta per la fruizione del credito, come, peraltro, ho chiarito nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta alle pagg. 15 e 16, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Di conseguenza, per la risoluzione del Suo caso, occorre tener presente solo le tassative condizioni previste dal succitato art. 75, se realizzate prima o dopo il 13 marzo 2001, e cioè:

- consegna o spedizione per i beni mobili;
- stipulazione dell'atto per gli immobili;
- ultimazione delle prestazioni di servizi.

Sono contento che l'Agenzia delle Entrate di Eboli (Sa) ha riconosciuto il Vostro credito d'imposta, anche alla luce del mio parere.

## **Riflessione sulla data di inizio della decorrenza del beneficio del credito d'imposta: 13 marzo 2001**

### **Quesito**

Sono il titolare dello studio al quale ha fornito il parere sulla spettanza del credito d'imposta per gli investimenti di un bene acquistato 'in prova'; voglio ribadire oltre che esprimere un grande apprezzamento per l'opera certosina di decodifica in chiaro delle criptografie fiscali!

Già abbiamo anche ricevuto la risposta ad un altro quesito e voglio personalmente suscitare un'altra riflessione sulla data di inizio della decorrenza del beneficio del credito d'imposta: il 13 marzo 2001. L'assimilazione al principio del contratto concluso per gli investimenti iniziati ante 8 luglio 2002 non può tentarsi anche per i contratti conclusi ante 13 marzo 2001 ed in corso a tale data?

Perché come nella specifica fattispecie dell'impianto di distribuzione carburanti iniziato ante 13 marzo 2001 si deve verificare la paradossale situazione descritta nel quesito di avere l'agevolazione sulla botola del serbatoio e non sul serbatoio per intero o solo sulle fatture di completamento dell'impianto e non sull'intero dubitandosi anche che così facendo la pseudo benevolenza fiscale sia corretta non avendosi un bene uti singoli ma solo parti di un tutto!

Per me è una ulteriore sfida che mi accingo a portare avanti abituato a non mantenermi nel mucchio e chiedo come faccio sempre alleati coraggiosi!

Io non ho mai chiesto un parere agli Uffici Pubblici o ai notai!

Ho vinte (e perso) battaglie su tutti i fronti e ho deciso di intraprenderne altre - mi riferisco solo a quelle per il credito di imposta - tra cui:

a) nel calcolo degli ammortamenti per determinare il credito non ho considerato la quota relativa ai beni acquistati già usati negli anni precedenti; **IN CORSO CONTENZIOSO.**

b) Il costo dell'insegna ( pannello, palo di sostegno, impianto elettrico, scritta ecc) consideratami **SPESA DI PUBBLICITA'** è stato riammesso dietro istanza amministrativa seguita da tante scuse!

c) Il calcolo del 6% si pretende che avvenga non sul totale del credito spettante ma sulla differenza dopo aver detratto il 49% con la conseguenza di non arrivare mai al termine!

d) Un immobile strumentale per natura di proprietà è stato richiesto in locazione per attività di ristorazione collettiva; la società proprietaria si è riservata l'utilizzo di aree scoperte in comune con la locataria e coperte (in esclusiva) dell'immobile sia in sede iniziale di stipula del contratto che con appendice con data certa; la stessa ha compiuto i primi interventi manutentivi incrementativi all'immobile per renderlo idoneo ad una locazione e ha concesso la facoltà alla locataria di eseguire rilevanti interventi sia murari che all'impiantistica per svolgere la propria attività; i verificatori eccepiscono che i lavori all'immobile da parte della locatrice non sono ammissibili perché poi lo stesso è stato locato!

A parere mio la norma sembra riferirsi per gli immobili al credito derivante dall'acquisto o costruzione ossia al valore del bene intrinseco e non ad interventi base manutentivi su immobili propri (a prescindere poi dal diritto di uso da parte della locatrice).

Spero di potermi confrontare anche su questi altri punti.

Ci sarà l'occasione per altri scambi di opinione in materia tributaria e societaria.

Cordialità e complimenti di nuovo dopo aver visionato l'attività svolta sul suo sito.

### **Parere**

Sono perfettamente d'accordo con Lei sul fatto che la farraginoso e disorganica disciplina normativa sui crediti d'imposta dà luogo ad interpretazioni alcune volte assurde, che potrebbero determinare questioni di incostituzionalità.

Oltretutto, ultimamente, la Corte di Cassazione - Sezione tributaria - con la sentenza n. 15652 del 12 agosto 2004 (in Guida Normativa del Sole 24-Ore n. 175 di oggi, 27 settembre 2004) ha chiarito che, in mancanza di una disposizione esplicita di retroattività della legge, l'interprete deve sempre

orientarsi al rispetto del principio generale della irretroattività enunciato nell'art. 11 delle disposizioni sulla legge in generale.

Concordo, oltretutto, con Lei che è necessario ed utile instaurare un contenzioso con l'Agenzia delle Entrate per formare, nel corso degli anni, una giurisprudenza che risolva le varie questioni sui crediti d'imposta e, soprattutto, scoraggi il legislatore a comportarsi per il futuro nel modo disorganico in cui ha gestito sino ad ora l'istituto in questione.

Mi tenga informato sugli esiti delle Sue legittime battaglie giudiziarie e, La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 265 - 03/10/2004

## **Credito d'imposta - percentuali minime previste**

### **Quesito**

E' stata presentata istanza di credito d'imposta ex art. 62 comma 1, lett. d della L. 289/2002 (Mod. RTS) con la quale si prevedeva un investimento di euro 120.000,00 da effettuarsi in un unico anno (2004).

Ad oggi è stato effettuato solo parzialmente l'investimento per euro 50.000,00 (più del 20% del totale) e per fine anno non potranno essere effettuati ulteriori acquisti.

I restanti euro 70.000,00 saranno spesi nel corso del 2005 (per euro 40.000,00), e nel 2006 (per euro 30.000,00).

In tale situazione, per l'anno in corso e per i 2 successivi maturerà il credito di imposta? o si decade per il fatto di non aver rispettata la pianificazione dell'investimento?

In sostanza, prevale quanto indicato nel modello RTS o il rispetto delle percentuali minime previste dall'art. 62 della Legge 289/02?

A nostro avviso, nel rispetto delle percentuali minime previste (20, 60 e 100) non si dovrebbe decadere dal beneficio.

La ringraziamo per la continua disponibilità.

### **Parere**

L'art. 62, comma 1, lett. d), della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che i soggetti i quali, presentata l'istanza, non ne hanno ottenuto l'accoglimento per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili per l'anno 2002 e che, comunque, intendono conseguire il credito d'imposta, devono rinnovare l'istanza con il modello RTS, esponendo un importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nella precedente istanza non accolta.

Oltretutto, in base alla lett. f) del succitato articolo, l'utilizzo del contributo, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto di limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al 20 e al 30 per cento, nell'anno di presentazione dell'istanza, e al 60 e al 70 per cento, nell'anno successivo.

Infine, in base alla lett. g) del succitato articolo, qualora le utilizzazioni del contributo pianificate ed esposte nell'istanza non risultino effettuate nei limiti previsti, per ciascun anno, il soggetto interessato decade dal diritto al contributo e non può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata.

Come può notare, l'ipotesi grave della decadenza è tassativamente prevista soltanto se l'utilizzo del credito d'imposta non rispetta i limiti previsti dalla legge e sopra indicati.

Quindi, nel caso da Lei prospettato, anche se l'investimento in un primo tempo programmato in un anno si è invece sviluppato nei due anni successivi, l'importante è vedere se sono stati rispettati o meno le percentuali minime sopracitate e, in caso affermativo, secondo me, non si decade assolutamente dal credito d'imposta.

n. 269 - 03/10/2004

## **Modello CTS e modello RTS - la diversa presentazione dei modelli determina una diversa disciplina giuridica**

### **Quesito**

Una società mia cliente, ha ricevuto nel 2003 l'accoglimento della domanda di credito di Imposta ex art. 8 della legge 388 sui nuovi investimenti, dopo che alla stessa era stata rifiutata la prima istanza presentata nel 2002 per carenza di fondi.

Nel modello CTS, presentato per un totale di investimento netto pari ad euro 850.000, sono stati indicati al quadro B relativo alla 'pianificazione dell'investimento' i seguenti valori:

Rigo B1: ammontare complessivo dell'investimento per il I anno 170.000 euro;

Rigo B2: ammontare complessivo dell'investimento per il II anno 510.000 euro;

Rigo B3: ammontare complessivo dell'investimento per il III anno 170.000 euro.

Il quesito che Le pongo è il seguente:

gli investimenti netti che ogni anno devono essere singolarmente fatti per non decadere dalla fruizione del beneficio devono essere pari a 170.000 euro per il primo anno; 510.000 euro per il secondo e altri 170.000 euro per il terzo (nel rispetto di quanto indicato nel quadro B), oppure basta che nel primo anno venga raggiunto un investimento netto totale pari almeno al 20% del totale; nel secondo si raggiunga un investimento netto totale pari almeno al 60% del totale (ossia altri 340.000 euro che consentano di giungere ad un totale di 510.000 euro) e nel terzo si completi il tutto?

Il problema fondamentale è nel secondo anno in quanto è difficile giungere ad un investimento netto totale del 60% piuttosto che effettuare in un anno un investimento netto pari al 60% del totale. Le chiedo questo perché in una circolare del Ministero mi sembra di capire che le percentuali minime da raggiungere nel triennio siano queste (20% - 60% - 100%).

Resto in attesa di una Vostra risposta e Vi faccio i complimenti per la chiarezza e la celerità con la quale rispondete ai quesiti che vi si pongono.

### **Parere**

Innanzitutto, occorre precisare che:

a) il modello CTS, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. b), della legge n. 289 del 27/12/2002 deve essere presentato soltanto dai soggetti che, a decorrere dall'08 luglio 2002, hanno conseguito l'assenso dell'Agenzia delle Entrate e, dopo la sospensione sino al 10 aprile 2003, possono riprendere l'utilizzo del credito fino a concorrenza del 35% dell'ammontare complessivo nell'anno 2003 e, rispettivamente, del 70% e del 100% nei due anni successivi;

b) invece, il modello RTS, ai sensi e per gli effetti del citato art. 62, lett. d), deve essere presentato da coloro che in precedenza non hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili per l'anno 2002 e che, comunque, intendono conseguire il contributo, rinnovando l'istanza stessa; in quest'ultimo caso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62 cit., lett. f), l'utilizzo del credito d'imposta, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto di limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al 20 e al 30 per cento, nell'anno di presentazione dell'istanza, e al 60 e al 70 per cento, nell'anno successivo, pena la decadenza, come tassativamente previsto dalla successiva lett. g) del più volte citato art. 62.

A questo punto, occorre chiarire se Lei ha presentato il modello CTS (come scrive nel quesito) o il modello RTS, perchè la diversa presentazione dei modelli determina una diversa disciplina giuridica, con il rispetto di diverse e tassative limitazioni, come esposto alle precedenti lett. a) e b) di cui sopra.

Da quello che leggo nella richiesta di parere, mi sembra di capire che Lei ha inviato il modello RTS (non CTS) perchè fa riferimento al rigetto della precedente istanza per carenza dei fondi per l'anno 2002 e, pertanto, se le cose stanno effettivamente così, deve tassativamente rispettare le condizioni di cui alle lett. f) e g) dell'art. 62 della legge 289/2002, che fanno esclusivo riferimento all'utilizzo del credito d'imposta.

n. 271 - 03/10/2004

## **Ammortamenti dedotti**

### **Quesito**

In seguito ad una verifica dell'Agenzia delle Entrate, è emerso per quanto riguarda gli investimenti di cui all'art. 8 L.388/2000 antecedenti l'8 luglio 2002, quanto segue:

- Nel calcolo degli ammortamenti figurativi (relativi a beni immobili acquisiti in leasing a luglio del 2001) la percentuale di determinazione è stata calcolata dello 0,75% (contro quella ordinaria del 3%), per altri beni (sempre acquisiti in leasing, ma nel 2000) è stata applicata l'aliquota ordinaria, senza riduzioni.

Il comportamento adottato, rispecchia quello che si sarebbe tenuto in caso di iscrizione dei beni a libro cespiti.

- Alcuni beni per i quali è stato chiesto il credito d'imposta, fanno parte di un contratto di leasing che ha all'interno alcune realizzazioni avvenute nei primi mesi del 2002, per le quali non è stato richiesto alcun credito d'imposta.

Per maggiore chiarezza nel CVS è stato indicato il costo del contratto complessivo, e decurtata la somma non richiesta a rimborso dagli ammortamenti previsti. Sono state inoltre barrate le caselle inerenti l'acquisizione nel 2001 e la messa in funzione del 2002.

E' corretto? L'Amministrazione afferma di no.

Gradirei un suo parere in merito.

La ringrazio in anticipo.

### **Parere**

L'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 fa esclusivo riferimento agli 'ammortamenti dedotti' nel periodo d'imposta relativi a beni d'investimento della stessa struttura produttiva; è chiaro, quindi, il riferimento legislativo all'effettivo ammortamento dedotto, indipendentemente dalle percentuali che si sarebbero dovute calcolare.

Inoltre, Le premetto che, in materia di leasing, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- l'agevolazione in parola riguarda non soltanto l'acquisto dei beni a titolo derivativo o a seguito di contratti di locazione finanziaria ma anche la realizzazione degli stessi in appalto o in economia da parte del soggetto beneficiario (circolare n. 41 del 18/04/2001, punto 6.2.1);

- per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, ai fini della determinazione dell'investimento agevolabile, assume rilevanza unicamente il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni, al netto delle spese di manutenzione; nel caso in cui l'iva sui canoni di locazione non sia detraibile da parte dell'utilizzatore, ai fini dell'agevolazione assume rilievo anche l'iva pagata dal locatore sull'acquisto del bene (circolare n. 38 del 09/05/2002 punto 7).

Secondo me, il comportamento da Lei tenuto è corretto, anche per quanto riguarda la decurtazione della somma non richiesta a rimborso, tenuto conto dell'effettiva volontà della parte di conteggiare il credito d'imposta solo in funzione di determinati beni.

n. 273 - 08/10/2004

## **Investimenti destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle aree territoriali agevolabili**

### **Quesito**

Chi Vi scrive è un Ragioniere Commercialista, che ha avuto il piacere di partecipare ad un seminario da Lei tenuto all'Hotel Zagarella nel 2003 sulle problematiche relative al credito d'imposta.

Mi farebbe cosa molto gradita se esprimesse il suo parere sul seguente caso concreto oggetto di contestazione da parte dell'Agenzia delle Entrate di Palermo.

Una Sas mia assistita con sede legale a Palermo svolge attività di raccolta e trasporto rifiuti per conto di svariati comuni delle province lombarde.

Oggi in sede di primo accesso da parte dei verificatori, in mia assenza, viene contestato in via preliminare all'amministratore di detta Sas la mancanza del requisito della territorialità, stante l'impiego dei mezzi oggetto dell'agevolazione in località diversa dalla Sicilia.

Giustamente è stato fatto notare che condizione per l'aggiudicamento degli appalti oggetto dell'attività dell'azienda, è il possesso dei mezzi tecnici necessari all'espletamento dei servizi di raccolta e trasporto rifiuti, mezzi di cui l'azienda in questione ha potuto dotarsi anche grazie ai benefici della legge 388/2000, e sicuramente prima che le varie gare d'appalto venissero indette.

Il tenore letterale della circolare n.41 18/04/2001 paragrafo 6.1, obiettivamente mi lascia perplesso.

Secondo Lei un'azienda palermitana con sede sia legale che decisionale e amministrativa in Palermo, senza alcuna unità locale aperta in comuni diversi da Palermo, che svolge i servizi oggetto della sua attività, in seguito ad aggiudicazione di appalti, in territori diversi da quelli per cui sono previste le agevolazioni di cui si parla, incappa nella perdita dei benefici per destinazione di beni a una struttura ubicata in aree diverse da quelle agevolabili?

Nella speranza di poter ricevere un Suo illuminante parere entro lunedì 4/10/2004, giorno di ripresa della verifica in questione, colgo l'occasione per porgere i migliori saluti.

## **Parere**

L'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 prevede l'utilizzo del credito d'imposta per gli investimenti 'destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle aree territoriali' agevolabili.

L'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - ha chiarito che:

- per struttura produttiva deve intendersi ogni singola unità locale ubicata nei territori agevolati, in cui si esercita l'attività d'impresa; può anche trattarsi di un autonomo ramo di azienda, oppure può trattarsi di un'autonoma diramazione territoriale dell'azienda, purchè costituisca di per sè un centro autonomo d'imputazione di costi e non rappresenti parte integrante del processo produttivo dell'unità locale, situata nello stesso territorio comunale.

Non può, in nessun caso, essere considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo di un'unità localizzata nel medesimo perimetro aziendale o nel medesimo Comune (circolare n. 41 del 18 aprile 2001, punto 6.1);

- l'art. 8 succitato tende ad incentivare l'insediamento stabile di attività economiche nei territori agevolati, mediante la realizzazione o il potenziamento di strutture produttive, come per esempio le imprese edili che operino tramite cantieri localizzati nelle zone svantaggiate, indipendentemente dall'ubicazione della sede legale; oltretutto, i singoli punti vendita possono essere considerati autonome strutture produttive, anche nel caso in cui gli acquisti siano effettuati direttamente dalla società che si occupa della gestione, dal momento che essi si configurano comunque come centri di costo e di profitto, in quanto i costi ed i ricavi sono ad essi distintamente attribuibili (circolare n. 38 del 09 maggio 2002, punto 4.1 e 4.2); in ogni caso, non può mai essere considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo di un'unità localizzata nel medesimo perimetro aziendale o nel medesimo Comune. Infatti, potrà configurarsi un'autonoma struttura produttiva solo nel momento in cui la nuova struttura produttiva dovesse acquisire reale ed effettiva autonomia come centro di profitto (circolare n. 38 del 09 maggio 2002, punto 4.4).

Da quanto sopra succintamente esposto e chiarito dalla stessa Agenzia delle Entrate, risulta evidente che nel caso da Lei prospettato il credito d'imposta è correttamente utilizzabile perchè la sede legale e decisionale dell'azienda è ubicata in un territorio agevolato (Sicilia) e non può certo considerarsi autonoma struttura produttiva il semplice svolgimento dell'attività imprenditoriale svolta in svariati Comuni delle province lombarde, a meno che l'Agenzia delle Entrate non dimostri che esistono altre

strutture produttive autonome della stessa azienda, come centri di costo e di profitto, in quanto i costi ed i ricavi sono ad essi distintamente attribuibili.

n. 276 - 08/10/2004

### **Distinzione fra il contratto di noleggio ed il contratto di locazione di cose mobili**

#### **Quesito**

Sono l'amministratore di una coop. avente quale oggetto sociale l'attività di charter nautico.

Nel 2002 abbiamo acquistato un natante (bene mobile non registrato) e nel corso del 2003 abbiamo ottenuto sullo stesso un credito d'imposta.

Il natante viene dato in locazione periodicamente in frazione di una settimana per volta alla clientela che ne fa un uso diretto oppure avvalendosi di skipper patentati (non professionisti).

La manutenzione ordinaria e straordinaria è a carico della cooperativa.

Alla luce delle recenti disquisizioni sulla differenza tra locazione e noleggio, mi piacerebbe conoscere una Vostra autorevole opinione in merito anche in vista del probabile prossimo accertamento dell'agenzia delle entrate sulla sussistenza dei requisiti per il mantenimento del credito d'imposta.

Nel ringraziare anticipatamente porgo cordiali saluti.

#### **Parere**

La Corte di Cassazione, con un orientamento costante della propria giurisprudenza, ha operato una netta distinzione fra il contratto di noleggio ed il contratto di locazione di cose mobili.

In merito, la Suprema Corte ha chiarito che nel contratto di noleggio 'il noleggiante, senza attribuire al noleggiatore il godimento della cosa mobile, si obbliga a compiere con questa, mediante l'opera propria od altrui, determinate attività a favore della controparte ed il rischio delle attività compiute è, quindi, a suo carico in quanto la cosa resta nella sua sfera di disponibilità e viene da lui usata sotto la sua direzione tecnica e senza alcuna ingerenza da parte del noleggiatore. Al contrario, nel contratto di locazione di cose mobili, quando il conduttore acquista la detenzione della cosa, che entra, così, nell'ambito della sua disponibilità, su di lui ricadono i rischi inerenti all'utilizzazione di essa (in tal senso, sentenze della Corte di Cassazione, Sezione seconda, n. 8248 del 29 agosto 1997 e 12303 del 04 dicembre 1997).

L'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che soltanto nel caso di noleggio il credito d'imposta è utilizzabile in quanto il bene assolve al vincolo della destinazione, cioè della permanenza nella struttura produttiva.

Quanto sopra, l'Agenzia delle Entrate lo ha chiarito con le seguenti circolari:

- n. 38 del 09 maggio 2002 (punto 5.6);

- n. 332/E del 24 ottobre 2002.

Nel caso da Lei prospettato, ritengo che sia applicabile l'istituto giuridico del noleggio perchè il rischio dell'attività compiuta rimane sempre a carico del noleggiante e perchè, inoltre, il bene resta nella sua sfera di disponibilità, a differenza di quanto accade nel contratto di locazione di cose mobili dove, invece, il conduttore acquista la detenzione della cosa, che entra, così, nell'ambito della sua disponibilità e su di lui ricadono esclusivamente i rischi inerenti all'utilizzazione della stessa (elementi questi che non rientrano nel caso da Lei prospettato).

Ribadisco, pertanto, il Suo legittimo diritto ad utilizzare il credito d'imposta.

n. 278 - 08/10/2004

### **Credito d'imposta - riorganizzazione aziendale**

#### **Quesito**

Con la presente, gradirei avere un chiarimento per quanto in oggetto indicato, e più precisamente: una Ditta individuale artigiana ha maturato un credito d'imposta Art. 8 con le regole ante 08/07/2002.

Adesso a fine anno 2004 il titolare della ditta menzionata, vorrebbe trasformare la medesima in Società di capitali, e più precisamente in s.r.l. classica, con l'inserimento di nuovi soci, o s.r.l. unipersonale.

Mi chiedo allora, con detta trasformazione, che fine farà il credito d'imposta maturato e già utilizzato, e quello ancora da utilizzare???

Quale strada sarà meglio percorrere a tal riguardo???

Certa di una sua tempestiva risposta, articolata ed esaustiva, come sempre, le porgo i miei più cordiali saluti, e vivamente la ringrazio.

## **Parere**

Nel caso da Lei prospettato, non è assolutamente applicabile la norma antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000, perchè la stessa Agenzia delle Entrate, con le circolari n. 207/E del 16/11/2000 e n. 90/E del 17/10/2001, ha chiarito che non si dovrà mai procedere alla rideterminazione del credito d'imposta quando le operazioni dell'imprenditore rientrano in un più ampio schema di riorganizzazione aziendale, come nel caso da Lei prospettato.

Oltretutto, quanto sopra l'ho chiarito, con riferimento ad altre ipotesi simili, nella mia monografia sul tema (pagg. 140-143), che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

In definitiva, l'imprenditore continuerà a beneficiare del credito d'imposta con la nuova società trasformata.

n. 279 - 08/10/2004

## **Credito d'imposta investimenti - avvio entro sei mesi dall'istanza.**

### **Quesito**

Mi riferisco a un parere da lei espresso riguardo all'interpretazione letterale dell'art. 10 legge 178/2002, secondo la quale tutti gli investimenti devono essere 'acquistati' entro sei mesi dalla data di presentazione dell'istanza (tranne che non si tratti di un unico progetto).

Si può pensare a una interpretazione meno restrittiva?

Il modello RTS tra l'altro parla di 'investimento' al singolare riferendosi genericamente a tutti gli investimenti.

Non potrebbe essere sufficiente acquistare nei sei mesi anche uno solo dei beni facenti parte dell'investimento o degli investimenti?

Ciò che, poi, fa più pensare è la disparità che si creerebbe fra chi può acquistare un computer o un macchinario anche il terzo anno solo perchè nell'ambito di un progetto unico e chi invece deve acquistare gli stessi oggetti tutti subito solo perchè nell'ambito di un semplice programma di aggiornamento o ristrutturazione: il secondo avrebbe lo svantaggio di non godere di una distribuzione dell'impegno finanziario nel tempo e di dover acquistare subito beni che al terzo anno saranno già superati tecnologicamente.

Non si sarebbe oltre il limite della cosituzionalità?

### **Parere**

Innanzitutto, occorre premettere che:

- l'art. 10, comma 1-bis, D.L. n. 138 dell'08 luglio 2002 (in G.U. n. 158 dell'08 luglio 2002) stabiliva che per fruire del credito d'imposta era necessario l'impegno, a pena di disconoscimento del beneficio, ad avviare la realizzazione degli investimenti successivamente alla data di presentazione della medesima istanza e, comunque, entro sei mesi dalla predetta data; 'per avvio

della realizzazione dell'investimento si intende l'emissione del buono d'ordine ovvero l'inizio delle attività da realizzare in economia';

- il suddetto decreto è stato successivamente convertito con modifiche, dalla legge n. 178 dell'08 agosto 2002 (in G.U. n. 187 del 10 agosto 2002) e nel nuovo art. 10, comma 1-bis, è stata cancellata la suddetta frase virgolettata circa l'interpretazione da dare al concetto di avvio dell'investimento.

Infatti, nella nuova formulazione, l'art. 10 cit. prevede soltanto 'l'impegno, a pena di disconoscimento del beneficio, ad avviare la realizzazione degli investimenti successivamente alla data di presentazione della medesima istanza e comunque entro sei mesi dalla predetta data'.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 32/E del 03 giugno 2003 (pagg. 16 e 17) ha chiarito che, anche a seguito delle modifiche apportate in sede di conversione del D.L. n. 138 cit., il concetto di 'avvio dell'investimento' non differisce, nella sostanza, da quello di 'emissione del buono d'ordine'.

Inoltre, l'espressione 'contratto concluso' entro la data di entrata in vigore della legge di conversione deve considerarsi equivalente a quella di 'avvio della realizzazione dell'investimento', contenuta nell'originaria formulazione del comma 1-bis dell'art. 8 della legge n. 388/2000.

Le richiamate espressioni 'emissione del buono d'ordine' e 'contratto concluso' richiamano, infatti, il concetto di 'avvio dell'investimento', coincidente con il momento in cui il soggetto interessato si autodetermina all'investimento e, di conseguenza, pone in essere comportamenti giudicabilmente rilevanti, diretti in modo non equivoco a realizzare l'investimento stesso.

Il suddetto importante principio, che è l'unico da tenere presente nell'interpretazione della normativa in questione, è stato più volte ribadito dall'Agenzia delle Entrate con le seguenti circolari:

- n. 59 del 24 luglio 2002 (punto 3.4.1);

- n. 66/E del 06 agosto 2002, dove si ribadisce il concetto che è necessario un contratto, atto o documento, in uso nella pratica commerciale, purchè impegnativo tra le parti e comprovante, in modo non equivoco, l'inizio della realizzazione dell'investimento; ovviamente, in tale previsione, non rientrano eventuali semplici preventivi richiesti all'impresa fornitrice;

- n. 102/E del 09 maggio 2003.

In sostanza, come ho più volte chiarito sia nelle risposte ai quesiti sia nella mia monografia sul tema, che può, peraltro, interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), l'importante è che si dimostri documentalmente l'effettivo impegno della parte di iniziare un investimento, anche se riconosco che ciò può creare dei problemi in sede contenziosa, soprattutto con l'assurdo divieto delle prove testimoniali.

n. 282 - 10/10/2004

## **Rideterminazione credito d'imposta - beni dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa**

### **Quesito**

Una società ha usufruito del credito d'imposta ai sensi dell'art.8 della legge 388/2000.

A seguito di cattive congiunture economiche, ha cessato l'attività aziendale e, nell'attesa di mettere in liquidazione la società, ha trasferito i beni oggetto dell'agevolazione dalla struttura produttiva indicata nel CVS alla sede legale della società stessa.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, considerato che i beni non si trovano presso la struttura produttiva indicata nel CVS, la società decade automaticamente dal beneficio del credito d'imposta ed è quindi soggetta a revoca totale dello stesso.

Qual'è il suo parere in proposito?

La ringrazio anticipatamente per l'attenzione che vorrà riservare alla presente e le porgo cordiali saluti.

### **Parere**

L'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000 testualmente prevede, come norma antielusiva, la rideterminazione del credito d'imposta se entro il quinto periodo d'imposta, successivo a quello

nel quale sono entrati in funzione, i beni stessi sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione.

Oltretutto, ultimamente, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, con la risoluzione n. 100/E del 30 luglio 2004, ha chiarito che il credito d'imposta non è rideterminato se i beni agevolati, mantenendo sempre la destinazione all'originaria struttura produttiva, siano unitariamente trasferiti nell'ambito di un'operazione di cessione di azienda o ramo di azienda, anche se avvenuta nel corso della fase di liquidazione.

In merito alla qualificazione di azienda o ramo di azienda, l'ormai consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione ha precisato che deve trattarsi di un insieme di beni unitariamente organizzati in funzione dell'esercizio di un'attività e capace di produrre autonomamente beni o servizi.

E' fondamentale, pertanto, che, come peraltro precisato nella risoluzione n. 98/E del 29 aprile 2003 dell'Agenzia delle Entrate, il complesso di beni separato dalla società in liquidazione continui a rappresentare un compendio di beni idoneo all'esercizio in maniera autonoma dell'impresa (per un esauriente commento alla risoluzione n. 100/E del 30 luglio 2004 La rinvio all'articolo di Guido Berardo e Vito Dulcamare in Corriere Tributario Ipsosa n. 37/2004, pagg. 2957 - 2961).

n. 284 - 10/10/2004

### **Nei vari conteggi non si deve tenere conto dei beni che non beneficiano (o non hanno beneficiato) del credito d'imposta**

#### **Quesito**

Innanzitutto complimenti per i suoi articoli che sono esposti in modo chiaro e sempre esaurienti, diversamente da come ci ha abituato l'amministrazione finanziaria, Le chiedo cortesemente di sapere un suo parere a riguardo un avviso di recupero credito imposta ai sensi dell'art. 8 L. 388/2000.

Un agente di commercio il 28/01/2002 ha subito il furto dell'unica autovettura che usava per la sua attività, con un residuo costo fiscale non ammortizzato di Euro 8032,00, a questo punto il cespite a quella data è stato eliminato dal registro dei beni ammortizzabili.

Nel mese di Giugno 2002 ha acquistato una nuova autovettura del valore fiscale di Euro 10000,00 usufruendo questa volta del credito d'imposta.

Nella determinazione dell'investimento netto si è proceduto in questo modo:

10000,00 investimento iniziale

859,00 ammortamenti fiscalmente rilevanti

0,00 costo fiscale beni ceduti e dismessi

9141,00 Investimento Netto

In fase di controllo i verificatori hanno obiettato che il calcolo suesposto era errato in quanto bisognava tenere conto ai fini dell'investimento netto anche del valore residuo del bene oggetto del furto, pertanto hanno ripreso a tassazione il 50% del valore residuo del bene rubato cioè Euro 4.016,00.

Ora si chiede di sapere è giusto l'operato dell'Ufficio? oppure visto che l'alineazione del bene rubato non è stata dettata dalla volontà del contribuente ma è scaturita da un evento eccezionale e forzoso bisognava, così come è stato fatto, non considerare l'ammontare residuo del cespite ai fini del calcolo dell'investimento netto? e pertanto conviene opporsi e fare ricorso?

#### **Parere**

L'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce che per nuovi investimenti si intendono le acquisizioni di beni strumentali nuovi per la parte del loro costo complessivo eccedente le cessioni e le dismissioni effettuate nonché gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta, relativi a beni d'investimento della stessa struttura produttiva.

A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.2.3 e 6.5), ha chiarito che non si deve tenere conto delle cessioni, delle dismissioni e degli ammortamenti relativi a beni esclusi dall'utilizzo del credito d'imposta.

In sostanza, anche alla luce della normativa in questione e della volontà del legislatore stesso, nei vari conteggi non si deve tenere conto dei beni che non beneficiano (o non hanno beneficiato) del credito d'imposta.

Di conseguenza, dal quesito da Lei posto, risulta che la precedente autovettura non aveva minimamente beneficiato del credito d'imposta e, quindi, secondo me, il conteggio da Lei eseguito è corretto ed esatto.

Probabilmente, l'equivoco in cui cade l'ufficio è quello di ritenere l'ipotesi in questione parificabile all'ipotesi del c.d. 'rimpiazzo', così come chiarito dalla stessa Agenzia delle Entrate con le circolari n. 5 del 26/01/2001 e n. 41 del 18/04/2001 (punto 10.4).

E' chiaro, invece, che nell'ipotesi da Lei prospettata non è configurabile alcun 'rimpiazzo', anche perchè l'autovettura precedente non aveva beneficiato di alcun credito d'imposta.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 286 - 10/10/2004

### **Riprendere l'utilizzo del credito d'imposta**

#### **Quesito**

Sono rimasta favorevolmente colpita dalla pagina dei pareri presente sul sito.

Non ho il piacere di conoscerLa personalmente e se si dovesse trovare per qualche convegno nella mia città, Catania, mi farebbe molto piacere venirla a sentire.

Sono una commercialista e volevo chiederLe un parere su un caso relativo ad un mio cliente.

Questa Società ha fatto la prenotazione del credito d'imposta art. 8 dopo l'8 luglio (come modificato dall'art. 10 D.L. 138/2002) e non è riuscita nell'arco del 2003 a realizzare per intero l'investimento previsto.

Entro i termini ha presentato il modello CTS indicando l'ammontare dell'investimento ancora da realizzare, mi chiedevo se può realizzare l'investimento rimanente nel 2004?

In particolare nel 2002 ha prenotato il credito relativo ad un ammontare di investimenti dichiarati di euro 200.000,00, nel 2003 alla data di presentazione del modello CTS doveva ancora realizzare investimenti per euro 128.606,00 mentre nell'arco del 2003 è riuscita effettivamente a realizzare investimenti solo per euro 67.000,00.

La mia domanda è se tale società può nell'arco del 2004 portare a compimento l'investimento comprando le rimanenti attrezzature per euro 61.606,00 e quindi portando a termine l'investimento utilizzare tutto il credito d'imposta concesso?

Ancora gradirei sapere se è obbligata a compilare il quadro dei crediti in dichiarazione dei redditi.

#### **Parere**

L'art. 62, comma 1, lett. b), della legge n. 289 del 27 dicembre 2002 stabilisce tassativamente che i soggetti che, a decorrere dall'08 luglio 2002, hanno conseguito l'assenso dell'Agenzia delle Entrate relativamente all'istanza presentata ai sensi dell'art. 8 della legge n. 388/2000, devono effettuare la comunicazione CTS (come da Lei segnalato) e, dopo la sospensione disposta sino al 10 aprile 2003, possono riprendere l'utilizzo del credito:

- fino a concorrenza del 35% del suo ammontare complessivo nell'anno 2003;
- e, rispettivamente, del 70% e del 100% nei due anni successivi (2004 e 2005).

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 296 - 18/10/2004

### **Credito d'imposta - comportamento antielusivo volontario del contribuente**

## **Quesito**

In seguito ad una verifica fatta ad un mio cliente, relativamente al credito d'imposta art. 8 L. 388/2000, non viene riconosciuto il credito utilizzato, in quanto la società non ha più la disponibilità di un'autovettura acquistata col credito stesso, a causa di un furto documentato da una denuncia.

Il credito utilizzato, dunque, non è riconosciuto perchè la società non ha più la disponibilità del bene, il cui costo sostenuto per l'acquisto, peraltro, è stato interamente indennizzato dall'agenzia di assicurazione.

Poichè si tratta di una perdita di un bene estranea alla volontà dell'imprenditore, mi chiedo se tale situazione debba generare recupero del credito d'imposta.

Nel medesimo controllo, è emerso che non rientra nell'acquisto dei beni agevolati quello di un blok shafe e di un antifurto satellitare, in quanto trattasi di investimento che non presenta il requisito della novità essendo un costo sostenuto su una autovettura già utilizzata precedentemente dalla società.

Se per nuovi investimenti si intende l'acquisto di beni strumentali nuovi (e il blok shafe così come l'antifurto satellitare lo sono), perchè verrebbe meno il requisito della novità?

Vorrei un Suo parere, circa la correttezza di tali rilevazioni fatte dall'Agenzia delle Entrate di Matera.

## **Parere**

Personalmente, ritengo illegittimo il rilievo dell'Agenzia delle Entrate di Matera perchè:

- la norma antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000 prevede un comportamento antielusivo volontario del contribuente e, nel caso da Lei prospettato (furto, regolarmente denunciato), è chiaro che manca l'intenzionalità della parte e, pertanto, il credito d'imposta non deve essere recuperato;

- la novità di cui all'art. 8, comma 2, della legge n.388/2000 si riferisce al singolo bene strumentale, indipendentemente dall'utilizzo dello stesso, come peraltro chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.3) e, pertanto, nel caso da Lei prospettato il concetto della novità è stato sicuramente rispettato.

n. 297 - 18/10/2004

## **Credito imposta 388 mai vantato - parte I**

### **Quesito**

L'amministratore della società presso la quale lavoro ha letto con piacere le sentenze relative al credito di imposta 388 (Avellino).

Sulla base delle stesse e di alcuni articoli di giornale mi ha chiesto di rielaborare una pratica di credito 388.

In procinto di rinfrescare la memoria in quanto mai utilizzata prima (collaboravo presso uno studio) è possibile ottenere ora il credito e in che misura (è chiaro che a suo tempo non fu inviato nemmeno il modello cvs richiesto, che comunque secondo sentenza era illegittimo).

E' chiaro che la società nata a fine 1999 e operativa a giugno 2000 abbia comunque operato degli investimenti per l'approntamento degli uffici.

La ringrazio anticipatamente per la cortese disponibilità.

### **Parere**

Per ottenere il credito d'imposta deve preventivamente fare l'istanza al Centro operativo di Pescara, presentando il modello ITS, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 62, comma 1, lett. e), della legge n. 289 del 27/12/2002.

In ogni caso, per le relative problematiche e per la procedura da seguire, La rinvio alla mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può consultare ed interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 299 - 18/10/2004

### **Credito d'imposta nuovi investimenti - interventi pianificati e fatti sull'immobile nuovo già acquistato**

#### **Quesito**

Una società che svolge attività di consulenza ha ottenuto un credito d'imposta per nuovi investimenti relativamente all'acquisto di un Fabbricato commerciale per un importo pari a 250.000 euro.

La società ha acquistato un immobile di importo pari a 130.000 euro e prevede di raggiungere il 60% dell'investimento adattando alle esigenze dell'azienda l'impianto elettrico e provvedendo alla copertura del terrazzo affidandosi a una società diversa da quella da cui ha acquistato l'immobile.

In sostanza il 60% dell'importo dell'investimento verrebbe raggiunto con:

- acquisto dell'immobile;
- completamento e adattamento dell'impianto elettrico copertura del terrazzo con creazione di un nuovo vano.

La domanda è se tale fattispecie di intervento rientra nella categoria fabbricati, trattandosi di interventi pianificati e fatti su un immobile nuovo già acquistato e non vanno invece inseriti in voci diverse da quella indicata nel modello RTS e dunque non sono riferibile all'investimento agevolabile.

#### **Parere**

Il credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge n. 388 del 2000 è fruibile esclusivamente per investimenti in beni strumentali nuovi.

Costituiscono oggetto dell'agevolazione i beni materiali, mobili ed immobili strumentali, destinati ad essere utilizzati durevolmente nell'attività d'impresa.

Infatti, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.2.1), deve ritenersi che l'agevolazione in parola riguardi non soltanto l'acquisto di beni a titolo derivativo o a seguito di contratti di locazione finanziaria ma anche la realizzazione degli stessi in appalto o in economia da parte del soggetto beneficiario.

Sono ricompresi nell'agevolazione anche il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti e, quindi, anche la realizzazione di impianti generici, realizzati con nuovi progetti, che costituiscano un bene autonomo rispetto all'eventuale vecchio impianto e che, in ogni caso, non rappresentino meri interventi di manutenzione ordinaria.

Infatti, con la successiva circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 6.5), la stessa Agenzia delle Entrate ha chiarito che la società utilizzatrice del credito d'imposta potrà fruire del beneficio limitatamente ai costi sostenuti dei lavori di ristrutturazione effettuati sull'immobile, che non rappresentino meri interventi di manutenzione ordinaria.

Inoltre, sempre con la suddetta circolare n. 38 (punto 5.7), l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'agevolazione di cui al citato art. 8 è fruibile per tutti gli immobili strumentali, purchè destinati a strutture produttive situate nelle aree svantaggiate; essa, pertanto, è applicabile sia agli immobili strumentali per destinazione che a quelli strumentali per natura.

Alla luce di tutte le considerazioni sopra esposte, è chiaro che gli interventi pianificati e fatti sull'immobile nuovo già acquistato, come da Lei indicati, rientrano nella categoria dei fabbricati, non potendo certo essere considerati interventi di semplice manutenzione ordinaria.

n. 301 - 18/10/2004

## **Credito imposta 388 mai vantato - parte II**

### **Quesito**

La ringrazio della sollecita risposta (parere: Credito imposta 388 mai vantato - parte I) ma il caso prospettato riguarda gli investimenti effettuati dal 13 marzo 2001 al 7/8/2002 quando nessun adempimento era dovuto.

Gli investimenti sono stati fatti ma non si era mai prospettata prima l'ipotesi di poterli utilizzare, peraltro devo verificare ancora che siano stati almeno riportati in dichiarazione e come leggevo in merito ad alcune circolari anche questo fattore sembra non influire.

Resoconto:

investimenti fatti senza conoscere la normativa dal 13/3/2001 al 7/8/2002

intervento del blocco

non invio modello cvs

non riportati su dichiarazioni

volontà dell'amministratore di utilizzarli vista sentenza Avellino

ricostruzione a posteriori dell'investimento e utilizzo del credito

ho già scaricato stampato e letto la sua esauriente monografia

ho scaricato l'art. 8 nelle sue molteplici versioni

sto ancora studiando la cosa (io personalmente la trovo azzardata) ma al fine non vorrei dare un parere positivo all'amministratore solo per assenza di idonei atti che prospettino l'impossibilità sopravvenuta all'utilizzo del credito (maturato???)

Se ancora potesse darmi un suggerimento prometto di non infastidirla sull'argomento ancora una volta salvo informarla sull'esito dell'operazione di recupero credito di imposta ignorato.

### **Parere**

Per ottenere il credito d'imposta deve preventivamente fare l'istanza al Centro operativo di Pescara, presentando il modello ITS, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 62, comma 1, lett. e), della legge n. 289 del 27/12/2002.

In ogni caso, per le relative problematiche e per la procedura da seguire, La rinvio alla mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può consultare ed interamente scaricare dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004).

n. 305 - 22/10/2004

## **Estratto sentenza n. 91/7/2004 della CTP di Lecce**

### **Quesito**

Le ns. banche dati (anche quella di finanze.it) non riportano la sentenza n. 91/7/2004 della CTP di Lecce, relativa ai crediti d'imposta.

La disturbiamo, pertanto, per chiederLe se può inviarci un'estratto della sentenza.

### **Parere**

In merito alla richiesta che mi ha fatto, Le faccio presente che la succitata sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce la può interamente scaricare dal mio sito, alla voce 'La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta', al n. 9, del 15 luglio 2004.

n. 307 - 22/10/2004

**Sentenze e/o risoluzioni in cui si specifica che la realizzazione di un nuovo impianto generico rientra nella categoria dei beni agevolabili**

## **Quesito**

Dovendo discutere un ricorso avverso avviso di recupero sul credito di imposta, Le sarei molto grata se, ancora una volta, potesse essermi di aiuto.

In particolare, l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate ha ritenuto non agevolabile un impianto antifurto in quanto non configurabile come 'macchinario capace di dotare il complesso esistente di maggiore capacità produttiva'.

Le chiedo se può segnalarmi sentenze e/o risoluzioni in cui si specifica che la realizzazione di un nuovo impianto generico (quale appunto il sistema antifurto) rientra nella categoria dei beni agevolabili.

La Ringrazio infinitamente per la disponibilità.

## **Parere**

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 41 del 18 aprile 2001 (punto 6.2.1) ha chiarito, in tema di credito d'imposta investimenti, che costituiscono oggetto dell'agevolazione i beni materiali mobili ed immobili strumentali, destinati ad essere utilizzati durevolmente nell'attività d'impresa.

Deve ritenersi, inoltre, che l'agevolazione in parola riguardi non soltanto l'acquisto dei beni a titolo derivativo o a seguito di contratti di locazione finanziaria, ma anche la realizzazione degli stessi in appalto o in economia da parte del soggetto beneficiario.

Sono ricompresi nell'agevolazione il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti, e quindi anche la realizzazione di impianti generici (come nel caso da Lei prospettato), realizzati con nuovi progetti, che costituiscano un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e non rappresentino meri interventi di manutenzione di quelli preesistenti.

n. 312 - 25/10/2004

## **Quesiti vari sul credito d'imposta**

### **Quesito**

Situazione 1

La XXX S.p.A. in data 01/04/2003 ha presentato richiesta di credito d'imposta così strutturato:

Tipologia d'investimento: Tutte le tipologie

Ripartizione dell'investimento

I° ANNO 500.000,00

II° ANNO 500.000,00

III° ANNO 1.500.000,00

Ripartizione investimento per unità produttiva

C/DA COMUNI - LICATA Euro 1.500.000,00

In data 24/04/2003 il Centro Operativo di Pescara comunica alla XXX S.P.A. che il credito d'imposta non le viene attribuito per mancanza di fondi.

In data 15/05/2003 la XXX S.p.A. acquista un autocarro per euro 11.133,16; in data 30/09/2003 un vano antifiamma per deposito Euro 20.285,00; in data 27/10/2003 leasing pala gommata Euro 218.000,00; in data 17/12/2003 autovettura Euro 9.038,00

In data 13/01/2004 la XXX S.p.A. presenta l'istanza di rinnovo Mod. RTS richiedendo un credito d'imposta su un investimento strutturato in maniera identica a quella presentata il 01/04/2003.

In data 29/01/2004 il Centro Operativo di Pescara comunica che l'istanza di rinnovo è stata accolta ed è stato attribuito l'intero credito d'imposta.

Nel mese di gennaio 2004 la XXX S.p.A. inizia la costruzione di un silos orizzontale per lo stoccaggio del cemento.

Si tratta di un'opera che prevede l'impiego di blocchi in calcestruzzo di cm. 150 x 100 x 100 legati fra di loro da profilati di alluminio; smontabile.

Quesiti:

Premesso che la circolare n. 32/E del 03/06/2003 alla pag. 28 dispone che qualora 'alla data della presentazione dell'istanza di rinnovo, gli investimenti sono stati realizzati, in tutto o in parte, il contribuente, dovrà comunicare anche l'entità degli investimenti che alla predetta data risultano già realizzati' e che 'a tal fine, nella compilazione del Modello RTS, l'importo di tali investimenti (già realizzati alla data del rinnovo), deve essere sommato all'importo degli investimenti che, secondo la pianificazione evidenziata nell'istanza di rinnovo, saranno realizzati nell'anno di presentazione dell'istanza stessa' si chiede se gli investimenti realizzati nell'anno 2003 possono considerarsi ricompresi nel Euro 500.000,00 previsto per il I° anno.

La realizzazione di un silos orizzontale strutturato come sopra spiegato è agevolabile?

Le autovetture e gli autocarri sono spesso asservite a diverse strutture produttive.

A quali di esse si fa riferimento ai fini del calcolo dell'agevolazione?

Situazione 2

La YYY S.p.A. in data 01/04/2003 ha presentato richiesta di credito d'imposta così strutturato:

Tipologia d'investimento: Tutte le tipologie

**RIPARTIZIONE DELL'INVESTIMENTO**

I° ANNO 1.000.000,00

II° ANNO 2.000.000,00

III° ANNO 1.700.000,00

**RIPARTIZIONE INVESTIMENTO PER UNITA' PRODUTTIVA**

PORTO DI LICATA Euro 2.000.000,00

PORTO DI SIRACUSA Euro 700.000,00

PORTO DI TERMINI IMERESE Euro 2.000.000,00

In data 15/04/2003 la YYY S.p.A. stipula un contratto di leasing per una batteria di silos da installare presso il porto 1 che viene consegnata nel mese di giugno 2003.

Il costo d'acquisto del bene è pari ad Euro 600.000,00.

In data 24/04/2003 il Centro Operativo di Pescara comunica alla XXX S.P.A. che il credito d'imposta non le viene attribuito per mancanza di fondi.

In data 06/06/2003 la XXX S.p.A. stipula un contratto di leasing per un sollevatore telescopico da assegnare all'unità locale del Porto 2 che viene consegnato nel mese di giugno 2003.

Il costo di acquisto del bene è pari ad Euro 95.000,00. In data 13/01/2004 la YYY S.p.A. presenta l'istanza di rinnovo Mod. RTS richiedendo un credito d'imposta su un investimento strutturato in maniera identica a quella presentata il 01/04/2003.

In data 29/01/2004 il Centro Operativo di Pescara comunica che l'istanza di rinnovo è stata accolta ed è stato attribuito l'intero credito d'imposta.

In data 20/05/2004 è stato realizzato presso il porto di 2 un nuovo investimento in leasing relativo ad un macchinario per un costo complessivo pari ad Euro 949.000,00.

Quesiti:

Premesso che la circolare n. 32/E del 03/06/2003 alla pag. 28 dispone che qualora 'alla data della presentazione dell'istanza di rinnovo, gli investimenti sono stati realizzati, in tutto o in parte, il contribuente, dovrà comunicare anche l'entità degli investimenti che alla predetta data risultano già realizzati' e che 'a tal fine, nella compilazione del Modello RTS, l'importo di tali investimenti (già realizzati alla data del rinnovo), deve essere sommato all'importo degli investimenti che, secondo la pianificazione evidenziata nell'istanza di rinnovo, saranno realizzati nell'anno di presentazione dell'istanza stessa' si chiede se gli investimenti realizzati nell'anno 2003 pari ad Euro 695.000,00 (600.000,00 batteria di Siracusa e 95.000,00 carrello porto di Licata) possono considerarsi ricompresi nel Euro 1.000.000,00 previsto per il I° anno.

Il sollevatore telescopico può essere occasionalmente impiegato in altre unità locali?

Ai fini del calcolo dell'Agevolazione i mezzi già posseduti dalla società utilizzati nelle diverse strutture produttive a seconda delle diverse esigenze in quale struttura produttiva devono essere considerati i rispettivi ammortamenti?

Ai fini del calcolo dell'agevolazione, come ci si comporta nel caso in cui tra gli ammortamenti considerati ve ne sono alcuni che riguardano beni per i quali, in precedenza, si è usufruito dell'agevolazione in questione?

Si prende in considerazione l'intera quota di ammortamento o come sarebbe più logico solo la differenza tra la quota di ammortamento ed il contributo di competenza?

Per la struttura produttiva di Siracusa si possono considerare già soddisfatte tutte le condizioni previste dalla normativa?

Situazione 3

La società ZZZ si occupa della gestione, della conduzione, e della promozione di eventi sportivi, di spettacolo, di intrattenimento e della selezione e formazione del personale.

La gestione, l'organizzazione, la conduzione, sia per conto proprio che per conto di terzi, di eventi manifestazioni, automobilistiche, motociclistiche, motonautiche ed aeronautiche, ecc.

Nel 2004 la ZZZ ha ottenuto un credito d'imposta richiesto per tutte le tipologie di investimento per due unità locali:

Agrigento - Euro 600.000,00 esistente quale sede al momento della richiesta in locali in affitto;

Palermo - Euro 600.000,00 da istituire.

L'investimento dell'unità locale di Palermo è stato avviato acquistando un'autovettura.

L'investimento di Agrigento è stato spostato, sempre nello stesso comune.

L'investimento prevede la costruzione di un sito da adibire a:

centro di formazione anche a carattere residenziale;

riunioni, convegni, manifestazioni promozionali, trattenimenti;

Health fitness.

Nel mese di Giugno 2004 è stato stipulato, tra la richiedente ed una persona fisica, un contratto preliminare di vendita, regolarmente registrata, relativo ad un immobile per un importo complessivo di Euro 220.000,00 (vedi contratto).

Sulla base dei preventivi acquisiti l'opera, escluso l'acquisto del fabbricato rurale, dovrebbe costare circa Euro 600.000,00 .

Si chiede:

L'acquisto del fabbricato è agevolabile?

L'investimento si può considerare avviato con la stipula di un contratto preliminare di vendita?

E' possibile utilizzare il credito di imposta, originariamente richiesto per l'unità locale di Palermo, come ulteriore investimento nell'unità locale di Agrigento?

La realizzazione di parcheggi, stradine, piscina, palestra, percorso fitness, parco per gli ospiti sono agevolabili?

E' possibile utilizzare il credito d'imposta prima che sono stati fatti gli investimenti netti minimi previsti dalla legge?

## **Parere**

In merito ai quesiti che mi sono stati sottoposti Le preciso quanto segue:

1) il silos orizzontale strutturato con l'impiego di blocchi in calcestruzzo legati tra loro, anche se smontabile, è a tutti gli effetti da considerare bene strumentale agevolabile;

2) le autovetture e gli autocarri devono preventivamente essere collegati alla struttura produttiva, per evitare che, in sede di controllo, l'ufficio possa contestare la norma antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000; per struttura produttiva deve intendersi ogni singola unità locale ubicata nei territori agevolati in cui si esercita l'attività d'impresa, come chiarito dalla circolare ministeriale n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.1).

Non può essere in nessun caso considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo di un'unità localizzata nel medesimo perimetro aziendale o nel medesimo comune;

3) nell'istanza di rinnovo di cui al modello RTS, bisogna rispettare le tassative condizioni di cui all'art. 62, comma 1, lett. d), della legge n. 289 del 27/12/2002, nel senso che bisogna esporre un

importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nell'istanza precedentemente non accolta;

4) l'utilizzo del sollevatore telescopico occasionalmente impiegato in altre unità locali può comportare il rischio che l'ufficio contesti la norma antielusiva di cui al succitato comma 7 dell'art. 8 legge n. 388/2000, a meno che non si dimostri documentalmente che la destinazione del bene è stata adottata a titolo provvisorio (anche se la norma fa divieto di una generale destinazione);

5) ai fini del conteggio dell'investimento netto, si deve tenere conto degli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta, come tassativamente previsto dall'art. 8, comma 2, della legge n. 388/2000 e come chiarito dalla circolare ministeriale n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.5);

6) nella domanda di rinnovo, l'investimento relativamente al quale è richiesta l'agevolazione deve risultare d'importo non superiore a quello indicato nell'originaria istanza non accolta; per tali investimenti, il termine di sei mesi entro il quale avviare l'investimento (pena la decadenza dal beneficio, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8, comma 1-bis, della legge n. 388/2000) decorre, in linea di principio, dalla data in cui il beneficiario invia l'istanza di rinnovo, come correttamente rilevato dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 30/E dell'11 febbraio 2003;

7) l'acquisto del fabbricato è agevolabile;

8) l'investimento si può considerare avviato con la stipula di un contratto preliminare di vendita perchè è confermata l'intenzione del contribuente di sviluppare l'investimento stesso, come chiarito con la risoluzione n. 16/E del 28 gennaio 2003 dell'Agenzia delle Entrate nonché con la circolare dell'agenzia stessa n. 32/E del 03 giugno 2003 (punto 3.1.3); oltretutto, nel concetto di investimento rientra senz'altro la realizzazione di parcheggi, stradine, piscina, palestra, percorso fitness e parco per gli ospiti;

9) è agevolabile anche l'investimento spostato in un altro Comune della stessa Regione, indipendentemente dalla restrittiva interpretazione che ha dato ultimamente l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 101/E del 30 luglio 2004 (in Guida Normativa del Sole 24-Ore n. 164 del 10 settembre 2004);

10) infine, secondo me, non è possibile utilizzare il credito d'imposta prima che siano stati fatti gli investimenti netti minimi previsti dall'art. 62, comma 1, lett. e), f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002.

n. 315 - 25/10/2004

## **Credito d'imposta - investimenti realizzati in economia**

### **Quesito**

Come ricorderà (parere: Quesiti vari sul credito d'imposta) la La YYY S.p.A. in data 01/04/2003 ha presentato richiesta di credito d'imposta così strutturato:

Tipologia d'investimento: Tutte le tipologie

RIPARTIZIONE DELL'INVESTIMENTO

I° ANNO 1.000.000,00

II° ANNO 2.000.000,00

III° ANNO 1.700.000,00

RIPARTIZIONE INVESTIMENTO PER UNITA' PRODUTTIVA

PORTO DI LICATA Euro 2.000.000,00

PORTO DI SIRACUSA Euro 700.000,00

PORTO DI TERMINI IMERESE Euro 2.000.000,00

In data 15/04/2003 la YYY S.p.A. stipula un contratto di leasing per una batteria di silos da installare presso il porto di Siracusa che viene consegnata nel mese di giugno 2003. Il costo d'acquisto del bene è pari ad Euro 600.000,00.

In data 24/04/2003 il Centro Operativo di Pescara comunica alla YYY S.P.A. che il credito d'imposta non le viene attribuito per mancanza di fondi.

In data 06/06/2003 la YYY S.p.A. stipula un contratto di leasing per un sollevatore telescopico da assegnare all'unità locale del Porto di Licata che viene consegnato nel mese di giugno 2003. Il costo di acquisto del bene è pari ad Euro 95.000,00.

In data 13/01/2004 la YYY S.p.A. presenta l'istanza di rinnovo Mod. RTS richiedendo un credito d'imposta su un investimento strutturato in maniera identica a quella presentata il 01/04/2003.

In data 29/01/2004 il Centro Operativo di Pescara comunica che l'istanza di rinnovo è stata accolta ed è stato attribuito l'intero credito d'imposta.

In data 20/05/2004 è stato realizzato presso il porto di Licata un nuovo investimento in leasing relativo ad un macchinario (Road mobile pneumatic ship unloader type) per un costo complessivo pari ad Euro 949.000,00.

Quesiti:

Premesso che la circolare n. 32/E del 03/06/2003 alla pag. 28 dispone che qualora 'alla data della presentazione dell'istanza di rinnovo, gli investimenti sono stati realizzati, in tutto o in parte, il contribuente, dovrà comunicare anche l'entità degli investimenti che alla predetta data risultano già realizzati' e che 'a tal fine, nella compilazione del Modello RTS, l'importo di tali investimenti (già realizzati alla data del rinnovo), deve essere sommato all'importo degli investimenti che, secondo la pianificazione evidenziata nell'istanza di rinnovo, saranno realizzati nell'anno di presentazione dell'istanza stessa' si chiede se gli investimenti realizzati nell'anno 2003 pari ad Euro 695.000,00 (600.000,00 batteria di Siracusa e 95.000,00 carrello porto di Licata) possono considerarsi ricompresi nel Euro 1.000.000,00 previsto per il I° anno.

Approfitto di questa occasione per sottoporre alla sua attenzione, qualora ne avesse tempo e voglia, altre due questioni:

1 - ai fini del calcolo dell'investimento netto, come è noto, viene sottratta, dagli investimenti lordi, una componente che è data dalla somma degli ammortamenti, delle cessioni e delle dismissioni.

Qualora l'investimento venisse realizzato nel rispetto dei minimi fissati dalla legge e quindi 20% primo anno, 60% secondo anno e 100% terzo anno, Le chiedo se l'investimento netto di ogni anno debba essere calcolato sottraendo agli investimenti lordi, effettuati in ciascun anno, la componente dei relativi ammortamenti, dismissioni e cessioni?

In caso di risposta affermativa sarebbe fortemente penalizzato chi ha programmato gli investimenti nei tre anni rispetto a chi effettua tutti gli investimenti nel primo anno in quanto questo ultimo, per godere della agevolazione nella stessa misura, dovrà effettuare investimenti più elevati tanto quanto sono gli ammortamenti, le cessioni e le dismissioni di ogni anno.

2 - per i lavori realizzati in economia la circolare 41/E rimanda all'art. 75 del TUIR.

Questo significa che il momento rilevante, ai fini della maturazione dell'agevolazione, è il completamento dell'opera (che nel nostro caso è il silos orizzontale) o i costi sostenuti man mano che l'opera viene realizzata?

Esempio: realizzazione di un impianto con l'utilizzo di beni (per la parte prevalente) e di servizi in due anni.

Alla fine del primo anno l'opera, del costo complessivo di Euro 300.000,00, viene realizzata per l'80% sostenendo una spesa di 240.000,00. Il credito relativo matura interamente nel secondo anno o per l'80% il primo anno ed il 20% il secondo anno?

La ringrazio per la disponibilità che ci ha riservato.

## **Parere**

In merito ai tre quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Come Le ho già anticipato nell'incontro avuto a Lecce presso il mio studio, gli investimenti realizzati nell'anno 2003 pari a Euro 695.000,00 devono considerarsi ricompresi nell'importo di Euro 1.000.000,00, previsto per il primo anno, così come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 32/E del 03/06/2003, alla pag. 28, da Lei opportunamente segnalata.

Oltretutto, l'art. 62, comma 1, lett. d), della legge n. 289 del 27/12/2002 prevede che nelle istanze di rinnovo (modello RTS) si deve esporre un importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nell'istanza non accolta.

2) L'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 e successive modifiche ed integrazioni prevede tassativamente il credito d'imposta per i beni strumentali nuovi per la parte del loro costo complessivo eccedente le cessioni e le dismissioni effettuate nonché gli ammortamenti 'dedotti nel periodo d'imposta', relativi a beni di investimento della stessa struttura produttiva; sono esclusi gli ammortamenti dei beni che formano oggetto dell'investimento agevolato effettuati nel periodo d'imposta della loro entrata in funzione (per un caso analogo, si rinvia al quesito pubblicato in Pratica Fiscale e Professionale n. 39 del 18/10/2004, pag. 44).

Quindi, in base alla succitata normativa, i riferimenti vanno fatti sempre per ogni singolo periodo d'imposta.

3) La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.4) prevede che: 'Per gli investimenti realizzati in economia, i relativi costi sono determinati con riferimento alle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta avuto riguardo ai predetti criteri di competenza di cui all'art. 75 TUIR (oggi art. 109, dopo le modifiche intervenute a far data dall'01/01/2004 con il D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003)'. Quindi, nel caso da Lei prospettato, il credito relativo matura per l'80% il primo anno ed il 20% il secondo anno.

n. 317 - 25/10/2004

## **Credito d'imposta - consegna o spedizione per i beni mobili**

### **Quesito**

Egregio Avvocato in seguito ad una verifica dell'Agenzia delle Entrate non mi è stato riconosciuto il credito d'imposta ai sensi dell'art.8 L.388/2000 e vorrei chiederLe se, secondo il suo autorevole parere, ci sono i presupposti per presentare ricorso e, eventualmente, con quali motivazioni, considerato la dinamica degli eventi così come di seguito riportati.

Nel 2002 ho avviato un investimento per un'attività di parrucchiere.

Nel corso del giugno 2002 per la suddetta attività mi hanno consegnato i beni relativi all'investimento così come documentato dai documenti di trasporto e per questi beni ho dato un anticipo al fornitore a mezzo assegno.

In data successiva all'08/07/2002 ho ricevuto le fatture relative all'investimento ma per sopravvenute difficoltà ho deciso di far fronte all'impegno finanziario facendo ricorso ad un contratto di leasing in data 29/07/02 avente come oggetto i beni già consegnati.

Per tale operazione il fornitore mi rilascia nota di credito per l'importo totale dell'investimento ed emette fattura per gli stessi beni alla società di leasing, ma i beni non vengono mai distolti dall'attività in quanto oramai parte integrante.

Ciò si evince sia dal contratto di leasing che dalla fattura emessa dal fornitore alla società di leasing, dove si fa riferimento in entrambi i casi ai documenti di trasporto datati giugno 2002.

In riferimento all'acconto che ho dato al fornitore è stato considerato come maxicanone del leasing.

In seguito alla verifica dell'Agenzia delle Entrate il credito è stato recuperato in quanto, avendo stipulato il contratto di leasing il 29/07/2002, avrei dovuto presentare l'istanza per l'ammissione al credito d'imposta secondo quanto previsto dalla disciplina vigente dopo l' 8 luglio ignorando totalmente che i beni già erano impiegati nella mia attività dal mese di giugno.

### **Parere**

Ritengo illegittimo il recupero fiscale che intende fare l'Agenzia delle Entrate perchè non si tiene conto della precisa disposizione transitoria contenuta nell'art. 10, comma 3, della legge n. 178 dell'08/08/2002 (in G.U. del 10/08/2002).

Infatti, in base alla succitata disposizione transitoria, le nuove disposizioni in materia di credito d'imposta non si applicano quando gli eventi di cui all'art. 75, comma 2, DPR n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 109, a far data dall'01/01/2004, a seguito delle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003) si verificano prima dell'08 luglio 2002.

Nel caso da Lei prospettato, si è realizzata la suddetta condizione, perchè il bene mobile è stato consegnato nel giugno 2002, quindi prima dell'08 luglio 2002, e pertanto era applicabile la vecchia normativa di cui all'art. 8 della legge n. 388 del 23/12/2000, prima delle modifiche apportate dalla succitata legge n. 178/2002; le successive vicende contrattuali e finanziarie sono, secondo me, ininfluenti perchè l'unico presupposto previsto dalla suddetta disposizione transitoria è il verificarsi delle condizioni stabilite dalla legge (consegna o spedizione per i beni mobili).

Oltretutto, quanto sopra esposto l'ho chiarito nella mia monografia sui crediti d'imposta (in particolare pagg. 27-28-29), che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 320 - 29/10/2004

### **Sentenza CTP di Bari 226/06/04 del 2/07/04**

#### **Quesito**

Le sarei grato se potesse pubblicare sul suo interessantissimo sito la sentenza di cui all'oggetto, che secondo un articolo apparso sul quotidiano il sole 24 Ore del 14/10/04, sia stata pubblicata sul numero della rivista GUIDA NORMATIVA del 15 ottobre 2004.

Con tale sentenza la Commissione Tributaria Provinciale di Bari ha dichiarato nulli gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta per vizi di notifica.

Entro il 14 novembre devo depositare un ricorso avverso un avviso di recupero, che però è stato notificato direttamente nelle mani del contribuente, per mezzo di un incaricato dell'Agenzia delle Entrate.

Le chiedo, al di là del merito, ed alla luce della sentenza di cui all'oggetto, se vi è la possibilità di impugnare l'atto di recupero per vizi propri.

#### **Parere**

Guida Normativa del Sole24Ore di venerdì 15 ottobre 2004 ha pubblicato l'interessante sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Bari - Sez. VI - n. 224/6/04 del 2 luglio-15 settembre 2004, che ha stabilito i seguenti principi:

- l'avviso di recupero deve essere notificato seguendo le norme di cui alla legge n. 890/82, altrimenti la notifica deve ritenersi nulla;

- deve ritenersi illegittima la normativa dell'art. 62 della legge 289 del 27/12/2002, che ha esteso l'efficacia della sospensione retroattivamente, in violazione dell'esplicito divieto imposto dall'art. 3 della legge 212/2000 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente).

Sull'argomento, inoltre, La rinvio alla mia monografia sul tema, per le eccezioni da sollevare in sede contenziosa, nonchè alla favorevole giurisprudenza in tema di crediti d'imposta; entrambi i documenti li può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004 - La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta \(n. 9 sentenze C.T.P.\)](#)).

Infine, Le segnalo l'importante sentenza n. 7080 del 14 aprile 2004 della Corte di Cassazione - Sez. Tributaria - (pubblicata in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria Ipsosa n. 10/2004, pagg. 949-959, con interessante commento di Maurizio Logozzo), che ha stabilito il principio che ogniquale volta una normativa fiscale sia suscettibile di una duplice interpretazione, una che ne comporti la retroattività ed una che la escluda, l'interprete dovrà dare preferenza a questa seconda interpretazione, siccome conforme a criteri generali introdotti con lo Statuto del Contribuente e, attraverso di essa, ai valori costituzionali intesi in senso ampio e interpretati direttamente dallo stesso legislatore attraverso lo Statuto.

n. 323 - 29/10/2004

### **Credito d'imposta - limiti di utilizzo e importi compensabili per gli anni 2003 e 2004**

## **Quesito**

Credito d'imposta art.8 L.388/00.

Una società ha effettuato ed ultimato investimenti prima del 08/07/02, il MOD.CVS è stato regolarmente inviato con i seguenti dati:

INVESTIMENTO NETTO REALIZZATO euro 618.099,00

CREDITO MATURATO euro 401.764,00

CREDITO UTILIZZATO euro 30.913,00

CREDITO DA UTILIZZARE euro 370.851,00

Si chiede quali limiti di utilizzo vanno applicati e quali sono gli importi compensabili per gli anni 2003 e 2004 nel caso suesposto?

La ringrazio anticipatamente per la collaborazione.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) L'art. 62, comma 1, lett.a ), della legge n. 289 del 27/12/2002 stabiliva l'invio del modello CVS per tutti i soggetti che avevano conseguito il diritto al contributo anteriormente alla data dell'08/07/2002.

2) Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con Decreto del 02/04/2003, sempre per i soggetti di cui all'art. 62, comma 1, lett. a), legge n. 289/2002 ha previsto l'utilizzo del contributo attribuito nella forma di credito d'imposta nella misura del 10%, per l'anno 2003, e del 6% per gli anni successivi.

3) Lo stesso Ministero dell'Economia e delle Finanze, con successivo Decreto del 06/08/2003 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell'11/08/2003 n.185), per gli investimenti realizzati sino alla data del 31/12/2002, per il solo anno 2003, ha elevato il limite del 10% al 49%, rimanendo invariato, invece, il limite del 6% per gli anni dal 2004 in poi.

4) L'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Puglia - Ufficio fiscalità - del 03/05/2004 prot. n. 04/23809, ha chiarito che per l'anno 2004 e seguenti il 6% della somma tra l'ammontare complessivo del credito d'imposta da utilizzare (rigo 4, quadro b, sez. I del modello CVS) e il credito d'imposta maturato, relativo all'investimento netto avviato (rigo 6, quadro b, sez. II del modello CVS) può essere aumentato dell'eventuale credito residuo rispetto ai limiti fruibili degli anni precedenti.

Infatti, va rilevato, sempre secondo la succitata circolare, che, applicando la misura del 49% all'ammontare complessivo del credito maturato (rigo 2, sez.I, quadro b del modello CVS), l'importo derivante potrebbe risultare superiore al totale del residuo credito da utilizzare (rigo 4, sez. I, quadro b del modello CVS); in tal caso, l'eventuale residuo del 2003 può essere usato nel 2004 senza alcuna restrizione.

n. 324 - 29/10/2004

## **Il diritto all'utilizzo del credito d'imposta può sempre essere utilizzato in futuro**

### **Quesito**

Mi permetto rivolgerLe un quesito in materia di credito d'imposta L.388/00.

Nella fattispecie, trattasi di credito residuo al 31.12.2002 indicato nel mod. CVS pari ad ? 979,00.

Atteso che nel 2003, per dimenticanza, non è stato utilizzato il 49% pari ad euro 480,00, è possibile utilizzare questo importo in compensazione nel 2004, oltre al 6% previsto per questa annualità e le seguenti?

In caso di risposta negativa, tale credito è da considerare 'perso'?

La ringrazio anticipatamente e colgo l'occasione per rinnovarLe i miei complimenti.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) L'art. 62, comma 1, lett.a ), della legge n. 289 del 27/12/2002 stabiliva l'invio del modello CVS per tutti i soggetti che avevano conseguito il diritto al contributo anteriormente alla data dell'08/07/2002.

2) Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con Decreto del 02/04/2003, sempre per i soggetti di cui all'art. 62, comma 1, lett. a), legge n. 289/2002 ha previsto l'utilizzo del contributo attribuito nella forma di credito d'imposta nella misura del 10%, per l'anno 2003, e del 6% per gli anni successivi.

3) Lo stesso Ministero dell'Economia e delle Finanze, con successivo Decreto del 06/08/2003 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell'11/08/2003 n. 185), per gli investimenti realizzati sino alla data del 31/12/2002, per il solo anno 2003, ha elevato il limite del 10% al 49%, rimanendo invariato, invece, il limite del 6% per gli anni dal 2004 in poi.

4) L'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Puglia - Ufficio fiscalità - del 03/05/2004 prot. n. 04/23809, ha chiarito che per l'anno 2004 e seguenti il 6% della somma tra l'ammontare complessivo del credito d'imposta da utilizzare (rigo 4, quadro b, sez. I del modello CVS) e il credito d'imposta maturato, relativo all'investimento netto avviato (rigo 6, quadro b, sez. II del modello CVS) può essere aumentato dell'eventuale credito residuo rispetto ai limiti fruibili degli anni precedenti.

Infatti, va rilevato, sempre secondo la succitata circolare, che, applicando la misura del 49% all'ammontare complessivo del credito maturato (rigo 2, sez.I, quadro b del modello CVS), l'importo derivante potrebbe risultare superiore al totale del residuo credito da utilizzare (rigo 4, sez. I, quadro b del modello CVS); in tal caso, l'eventuale residuo del 2003 può essere usato nel 2004 senza alcuna restrizione.

5) In sostanza, anche alla luce di quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate Pugliese, il credito in precedenza non utilizzato non può certamente essere considerato 'perso', anche perchè manca una tassativa disposizione in proposito.

Oltretutto, in linea di principio, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la circolare n. 11/E del 13/02/2003 ha precisato che il diritto all'utilizzo del credito d'imposta, una volta definitivamente acquisito, può sempre essere utilizzato in futuro, come precisato alle pagg. 8 e 19 della succitata circolare n. 11/E.

n. 325 - 29/10/2004

### **Credito d'imposta - cumulabilità con altri aiuti di Stato**

#### **Quesito**

Le invio un quesito in merito al credito d'imposta art.8 L.388/2000:

Si è fruito del credito d'imposta per nuovi investimenti per l'acquisto di macchinari, finanziato con prestito agevolato Artigiancassa Spa ex L.949/52 Art.37.

Il finanziamento ottenuto copre interamente l'investimento effettuato.

Nella fattispecie, quindi, in riferimento alla cumulabilità tra i suddetti benefici ottenuti (entrambi soddisfanti la regola 'de minimis') in che misura incide la previsione che l'investimento debba essere finanziato almeno per il 25% con apporto di capitale proprio del beneficiario?

Si tenga conto che il credito d'imposta spettante sull'investimento per la Sicilia è pari al 50%.

#### **Parere**

L'Agenzia delle Entrate, con le circolari n. 1 del 03/01/2001 e n. 41 del 18/04/2001 (punto 4), ha evidenziato che il credito d'imposta non è cumulabile con altri aiuti di Stato a finalità regionale o con altri aiuti a diversa finalità che abbiano ad oggetto i medesimi beni che fruiscono di tale beneficio.

In particolare, il regime agevolativo in esame non è cumulabile con altre forme di aiuto o altri regimi a finalità regionale o ad altra finalità, di origine locale, regionale, nazionale o comunitaria,

relativi agli stessi costi ammissibili, e/o con combinazioni di aiuti all'investimento e aiuti regionali sotto forma di aiuti all'occupazione legati all'investimento in relazione agli stessi costi ammissibili. Non è cumulabile con altri contributi a fondo perduto, in conto capitale o in conto interessi, eventualmente percepiti dall'impresa per l'acquisizione dello stesso bene.

Sono, invece, fruibili gli aiuti che soddisfano i criteri della regola c.d. de minimis, d'importo così poco elevato da non avere un impatto sensibile sugli scambi e sulla concorrenza fra gli Stati membri, per i quali non vi è obbligo di previa notifica alla Commissione Europea.

Sono, pertanto, fruibili i benefici derivanti dall'applicazione dell'art. 7, comma 10, della legge 388/2000 (credito d'imposta occupazione) nonché, perchè diversi dagli aiuti di Stato, le misure fiscali di carattere generale, cioè quelle misure che si rivolgono, su base paritaria, a tutte le imprese che operano sul territorio nazionale, quali, ad esempio, le misure di pura tecnica fiscale, come la fissazione di aliquote, o le misure che, nel ridurre l'onere fiscale connesso a determinati costi di produzione, perseguono un obiettivo di politica economica generale.

Il beneficiario deve, comunque, partecipare al finanziamento dell'investimento con un apporto pari almeno al 25% dell'ammontare dell'investimento stesso.

L'eventuale cumulo illegittimo, come nel caso da Lei prospettato, sarà sanzionato con il recupero dell'aiuto fruito e con l'irrogazione delle sanzioni previste dai D. Lgs. n. 471 e n. 472 del 18/12/1992.

n. 329 - 02/11/2004

### **Semplice irregolarità formale non incide sulla determinazione del credito d'imposta**

#### **Quesito**

Come mi devo comportare se erroneamente in alcuni mod. f24 per la compensazione dei cr.imposta ho indicato il c.f. del legale rappresentante della società, anziché la partita Iva della medesima e l'Ufficio delle entrate ha emesso un provvedimento di recupero di cr. d'imposta indebito al legale rappresentante considerato, per effetto dell'errore succitato, azienda individuale?

#### **Parere**

Per il caso da Lei prospettato ritengo utile proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, facendo presente che trattasi di semplice irregolarità formale che non incide assolutamente sulla determinazione del credito d'imposta.

Quanto sopra alla luce delle seguenti disposizioni:

- art. 6, comma 5-bis, della legge n. 472 del 18/12/1997, in base al quale non sono punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo;
- art. 6, comma 4, della legge n. 212 del 27/07/2000 (Statuto dei Diritti del Contribuente), in base al quale al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'Amministrazione Finanziaria;
- art. 10, comma 3, della legge n. 212/2000 cit., in base al quale le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione si traduce in una mera irregolarità formale senza alcun debito di imposta.

Nel redigere il ricorso, Le consiglio, oltre che sollevare le eccezioni di cui sopra, di allegare per il merito tutta la documentazione necessaria a dimostrare che si è trattato di un semplice errore formale, perchè l'utilizzo del credito d'imposta era destinato soltanto alla società.

n. 331 - 02/11/2004

### **CTP di Bari - Sentenza 2 luglio 2004, n. 226/06/04 - parte I**

#### **Quesito**

In data 15/10/2004 su Guida Normativa de Il Sole24Ore è stata pubblicata la sentenza di cui in oggetto, ho cercato di trovarla sul Vs. sito ma non ci sono riuscito.

Vi è possibile inviarmi una copia?

### **Parere**

Le invio la copia della sentenza n. 224/6/04 del 02 luglio - 15 settembre 2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Bari - Sez. VI -, in tema di crediti d'imposta, pubblicata su Guida Normativa del Sole 24-Ore del 15/10/2004, con l'interessante nota di commento di Carlo Ciminiello.

(Sentenza n. 224/6/04 del 02 luglio - 15 settembre 2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Bari - Sez. VI -, in tema di crediti d'imposta, pubblicata su Guida Normativa del Sole 24-Ore del 15/10/2004, con l'interessante nota di commento di Carlo Ciminiello)

n. 332 - 02/11/2004

### **CTP di Bari - Sentenza 2 luglio 2004, n. 226/06/04 - parte II**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Maurizio Villani, La ringrazio della sua disponibilità (parere: CTP di Bari - Sentenza 2 luglio 2004, n. 226/06/04 - parte I), ma in verità la sentenza che a me interessava e di cui ho fatto richiesta è la n.226/6/04 e non la 224/6/04 come da Voi trasmessa.

### **Parere**

Le faccio presente che l'unica sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Bari pubblicata su Guida Normativa del Sole 24-Ore del 15/10/2004 è la n. 224/6/04, che Le ho inviato; probabilmente, il riferimento alla n. 226/6/04 è dovuto ad un errore materiale.

n. 333 - 02/11/2004

### **Credito di imposta art. 8 L. 388/2000 accertamenti dell'ufficio delle Entrate loro motivazioni**

#### **Quesito**

Mi perdoni se abuso della sua competenza, ma ho bisogno di verificare se ho ben compreso tutto quello che ho trovato sul suo sito, tra i pareri e le monografie. Vorrei poter leggere il suo parere in merito ai seguenti casi nati dalla lettura delle motivazioni dei processi verbali di accesso esperiti dagli accertatori.

Lei, nella sua monografia ha scritto 'Tre anni di follia legislativa' e secondo la mia piccola esperienza personale, occorre aggiungere 'Seguiti da follia accertativa', perché i vari gruppi accertatori dello stesso Ufficio Entrate, non ha mai valutato allo stesso modo i costi sostenuti da vari contribuenti.

I casi che seguono sono tutti relativi ad investimenti avviati nel 2002, anteriormente alle modifiche del 07/07/2002

1) I lavori di ristrutturazione di un immobile adibito ad ufficio (i verbalizzanti scrivono: studio) non rientrano tra quelli agevolabili perché non hanno il requisito della novità, come da circolare 41 del 18/04/2001.

Tali lavori di ristrutturazione hanno consentito la realizzazione di uffici per ricevere i clienti, uffici divisi dagli uffici dove i dipendenti lavorano, con rifacimento degli impianti idrici, degli infissi e di un muro divisorio.

2) Lavori eseguiti non su beni immobili strumentali dell'impresa, ma su beni immobili facenti parte del patrimonio privato del contribuente, non hanno il requisito dell'inerenza.

3) Non è certa la data dell'avvio dell'investimento, ai sensi della circolare n. 32 del 03/06/2003, perché i registri contabili non fanno fede, i preventivi non fanno fede e gli acconti non sono stati pagati con assegni o bonifici (tutti questi documenti sono anteriori al 07/0/2002 mentre le fatture sono state prodotte a conclusione dei lavori ed hanno la data tra il 20 ed il 31 luglio 2002).

4) Non è spesa agevolabile il completo rifacimento della rete fognaria del campeggio (condizione necessaria per rinnovo della licenza), con il conseguente sostenimento di costi per opere di scavo, posa in opera di pavimentazione e relativi materiali, perché la società non è proprietaria del terreno, ma ha un contratto (il locatore è un privato) di locazione novennale iniziato 31/3/85 e sostituito nel 1995 con un contratto di locazione a quindi anni, rinnovabile.

Le spese sono da ritenersi relative non beni ammortizzabili ma spese pluriennali (risoluzione ministeriale n. 55 del 4/3/2002)

5) Analogamente al punto 4 (e qui viene scritto: Tenuto conto, anche le risposte date ai numerosi interpellati fatti all'Ufficio Fiscalità della Regione Campania) vengono esclusi costi documentati perché spese di ristrutturazione, quelle relative alla costruzione di scala interna che collega il negozio con il deposito, di porta in ferro esterna per la difesa dei locali di deposito, di costruzione di cella frigorifera, nonché rifacimento della pavimentazione.

Il bene immobile è in comodato d'uso gratuito non registrato, tra il padre ed i suoi figli che sono i soci (e che costituiscono il 100% della proprietà del Capitale) della società che ha chiesto il beneficio.

6) I verbalizzanti procedono al ricalcolo degli ammortamenti esposti nel CVS, includendo anche un bene ammortizzabile usato (autovettura uso promiscuo), senza neppure evidenziarlo nel contesto del verbale, perché non vi era alcun motivo di escluderlo.

Per brevità ho preferito inviare tutto in un unico quesito, spero di non aver sbagliato.

La ringrazio infinitamente per l'attenzione ed ancora grazie per il suo sito: unico ed insostituibile.

## **Parere**

Premesso che sono perfettamente d'accordo con Lei sul fatto che ai tre anni di follia legislativa bisogna aggiungere quelli 'da follia accertativa', occorre rilevare, preliminarmente, che per la risoluzione dei vari quesiti è necessario partire dalle precise disposizioni di legge (art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000), indipendentemente da quelle che possono essere generiche interpretazioni amministrative.

Infatti, in base alla norma, per nuovi investimenti devono intendersi tutte le acquisizioni di beni strumentali nuovi di cui agli artt. 67 e 68 del vecchio Testo Unico delle II.DD. senza alcuna limitazione, ad eccezione dei costi relativi all'acquisto di mobili e macchine ordinarie di ufficio di cui alla tabella approvata con Decreto del Ministro delle Finanze 31/12/1988, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 27 del 02/02/1989, concernente i 'coefficienti di ammortamento', destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle aree territoriali agevolate.

L'Agenzia delle Entrate, peraltro, con la circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.2.1), ha chiarito che costituiscono oggetto dell'agevolazione i beni materiali mobili ed immobili strumentali, destinati ad essere utilizzati durevolmente nell'attività di impresa.

Deve ritenersi, inoltre, che l'agevolazione in parola riguardi non soltanto l'acquisto dei beni a titolo derivativo o a seguito di contratti di locazione finanziaria, ma anche la realizzazione degli stessi in appalto o in economia da parte del soggetto beneficiario.

Sono ricompresi nell'agevolazione il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti, e quindi anche la realizzazione di impianti generici, realizzati con nuovi progetti, che costituiscano un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e non rappresentino meri interventi di manutenzione di quelli preesistenti.

Gli investimenti in immobili strumentali per natura sono agevolabili solo se effettivamente destinati alla struttura produttiva dell'impresa, come definita al precedente paragrafo 6.1 della stessa circolare n. 41 del 16/04/2001.

Oltretutto, la stessa Agenzia delle Entrate, con la successiva circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5), ha chiarito che è agevolabile anche la costruzione di una sala convegni, realizzata all'interno di un fabbricato preesistente, limitatamente ai costi sostenuti per le opere di adattamento della struttura nella misura in cui siano patrimonializzati e abbiano natura incrementativa.

Alla luce delle suesposte considerazioni, ritengo immotivate le riprese fiscali che gli uffici delle entrate intendono fare nei casi da Lei prospettati ai numeri 1), 3), 4), 5) e 6), anche alla luce di quanto precisato nella risoluzione n. 16/E del 28/01/2003.

Invece, per l'ipotesi di cui al n. 2), ritengo corretto il recupero fiscale in quanto il bene immobile non è destinato alla struttura produttiva, così come tassativamente previsto dalla legge.

n. 340 - 08/11/2004

## **Credito d'imposta - mancato rispetto dei limiti minimi di investimento**

### **Quesito**

Potreste per favore dirmi se posso usufruire del credito d'imposta malgrado avevo a sua volta presentato un preventivo di spesa di euro 42000 ed invece io ne ho speso solo 15500, Ve ne sarei veramente grato se mi risolvete questo problema.

Anticipatamente Vi ringrazio e Vi saluto cordialmente.

### **Parere**

L'art. 62, comma 1, lett. f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002 prevede tassativamente che:

- le istanze rinnovate o quelle presentate per la prima volta dai soggetti che intendono effettuare investimenti a decorrere dal 1° gennaio 2003 devono esporre gli investimenti stessi e gli utilizzi del contributo suddivisi, secondo la pianificazione scelta dai soggetti interessati, con riferimento all'anno nel quale l'istanza viene presentata e ai due immediatamente successivi;

- in ogni caso, l'utilizzo del contributo, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto di limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al venti e al trenta per cento, nell'anno di presentazione dell'istanza, e al sessanta e al settanta per cento, nell'anno successivo;

- qualora le utilizzazioni del contributo pianificate ed espone come sopra non risultino effettuate nei limiti previsti per ciascun anno, il soggetto interessato decade dal diritto al contributo e non può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata.

Oltretutto, la circolare dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - n. 32/E del 03/06/2003, a pag. 34, conferma che il mancato rispetto dei limiti minimi di investimento determina la decadenza dall'agevolazione, per effetto della quale il contribuente non potrà presentare una nuova istanza nei dodici mesi successivi a quello in cui la decadenza stessa si è verificata.

Il momento in cui va verificata l'eventuale decadenza dall'agevolazione coincide, di norma, con la fine del periodo d'imposta; solo in quel momento, infatti, è dato conoscere l'entità degli investimenti realizzati nell'anno e, quindi, l'effettiva misura del credito maturato.

La decadenza comporta l'obbligo di restituire la parte di credito maturata ed utilizzata nell'anno in cui la decadenza stessa si è verificata.

Le somme da restituire devono essere maggiorate degli interessi del 5% annuo, dovuti ai sensi dell'art. 20 DPR n. 602 del 29/09/1973, così come precisato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 41/E del 18/04/2001, paragrafo 7 nonché dalla mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 346 - 08/11/2004

## **Credito d'imposta investimenti utilizzabile in compensazione**

### **Quesito**

La società Alfa SPA ha fatto degli investimenti in Beni strumentali nuovi entro l'08/07/2002. Ha pertanto vantato, come disposto dalla l. 388/2001, del credito d'imposta che ha provveduto a compensare con varie imposte dovute nel periodo e comunque sempre ante 08/07/2002 (alla data dell'8/07/2002 aveva esaurito ogni credito).

Le compensazioni non sono state effettuate con il mod. F24, ma semplicemente con apposite annotazioni contabili (cont. ordinaria).

Si chiede se tale procedimento eseguito, è comunque da ritenersi 'corretto', se le compensazioni sono comunque riconosciute e se, l'eventuale presentazione del mod. F24 ora per allora può avere una sua valenza.

### **Parere**

L'art. 8, comma 5, della legge n. 388 del 23/12/2000 prevede che il credito d'imposta investimenti è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 09/07/1997, a decorrere dalla data di sostenimento dei costi.

La succitata norma non prevede l'ipotesi della decadenza in caso di compensazioni non effettuate con il modello F24 e, pertanto, secondo me, l'irregolarità da Lei segnalata è solo di natura prettamente formale e, come tale, non determinante ai fini della perdita del credito stesso.

n. 350 - 12/11/2004

## **Rapporto tra condono tombale e crediti d'imposta**

### **Quesito**

Desidero porle un quesito in merito al rapporto tra condono tombale e crediti d'imposta, ed in particolare sull'eventuale improcedibilità dell'attività di controllo dei crediti d'imposta nei confronti di un soggetto che si è avvalso del condono tombale.

L'Agenzia delle Entrate nella circolare 22/E del 28 aprile 2003 al paragrafo 6.2., sostiene la non applicabilità dell'effetto estintivo del condono tombale ex art. 9 della legge 289/2002 ai crediti d'imposta di cui agli art. 7 e 8 della legge 388/2000, poiché i crediti di imposta in questione 'sono commisurati a presupposti che non hanno alcuna relazione con la base imponibile'.

Tuttavia tale posizione non si basa su alcuna disposizione normativa.

Il comma 9 dell'art. 9 prevede infatti che la definizione automatica: 'rende definitiva la liquidazione delle imposte risultanti dalla dichiarazione con riferimento alla spettanza di deduzioni ed agevolazioni indicate dal contribuente o all'applicabilità di esclusioni'.

La norma fa quindi letteralmente riferimento alla 'liquidazione delle imposte' e non alla determinazione della base imponibile, come invece interpreta l'Agenzia nella circolare 22/E. La liquidazione delle imposte risultanti dalla dichiarazione è rappresentata in sostanza dal controllo di cui all'art. 36 bis del D.P.R. 600/73 e all'art. 54 bis del D.P.R. 633/72, che viene fatto espressamente salvo dallo stesso comma 9.

Inoltre si potrebbe affermare che il credito d'imposta in contestazione rientra tra le 'agevolazioni indicate dal contribuente in dichiarazione' non essendo possibile inquadarlo oggettivamente in modo differente da un'agevolazione, ed esistendo l'obbligo della sua indicazione nel quadro RU della medesima.

E nel prosieguo dello stesso comma 9, viene poi specificato che 'La definizione automatica non modifica gli importi degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate..(omissis)... La dichiarazione integrativa non costituisce titolo per il rimborso di ritenute, acconti e crediti d'imposta precedentemente non dichiarati, né per il riconoscimento di esenzioni o

agevolazioni non richieste in precedenza, ovvero di detrazioni d'imposta diverse da quelle originariamente dichiarate'.

Nella norma si fa quindi espresso riferimento ai crediti d'imposta presenti in dichiarazione, senza alcuna distinzione dovuta al fatto che essi nascano o meno dall'eccedenza di un tributo specifico rispetto al dovuto.

Infine il comma 10 dell'art. 9 della legge 289/2002 stabilisce che: 'il perfezionamento della procedura prevista dal presente articolo comporta la preclusione, nei confronti del dichiarante e dei soggetti coobbligati di ogni accertamento tributario'.

Dal punto di vista sostanziale l'avviso di recupero utilizzato dagli uffici non ha natura dissimile da un normale avviso di accertamento, e quindi dovrebbe rientrare nella definizione di 'ogni accertamento tributario' in quanto viene usato non come un mero atto di riscossione per richiedere il pagamento di un tributo già dichiarato dal contribuente, ma per rettificare la sua posizione sostanziale (revocare il credito) e far sorgere una nuova pretesa tributaria.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la validità e legittimità dell'interpretazione da Lei opportunamente data alle normative in questione e ribadisco quanto più volte ho scritto sul tema, e cioè che in presenza di un condono tombale l'Ufficio fiscale non può assolutamente procedere al recupero del credito d'imposta per tutti i motivi giuridici da Lei ben esposti.

n. 355 - 12/11/2004

## **Credito d'imposta non utilizzato per compensare i debiti relativi all'anno 2003**

### **Quesito**

Sono un praticante commercialista a cui è stata affidata la pratica di un cliente-contribuente che, pur avendo ottenuto, a seguito dell'invio del mod. RTS, la concessione del credito d'imposta pari a 34000 euro, non ha mai utilizzato il credito per compensare i debiti relativi all'anno 2003.

Lo stesso contribuente ha comunque effettuato l'investimento nell'anno 2003, realizzandolo interamente nello stesso anno, anche se d'importo diverso.

La pianificazione dell'investimento e dell'utilizzo del credito, come da modello RTS, è la seguente:

Investimento netto

1° anno --

2° anno --

3° anno 80.000,00

Credito d'imposta

1° anno minimo 6.800,00 massimo 10.200,00

2° anno minimo 13.600,00 massimo 13.600,00

3° anno minimo 13.600,00 massimo 10.200,00

La circolare 32/E chiarisce come è possibile riportare negli anni successivi la parte di credito maturato ma non compensabile nel 2003 perché superiore alla misura massima possibile e come, invece, non è possibile utilizzare il credito residuo per 'incapienza' rispetto alla misura minima; ma gli esempi sono riferiti sempre ad un investimento progressivo nel tempo.

A questo punto mi chiedo:

- Il credito maturato nel primo anno (2003) di 34000,00 (100% di 80000) è andato completamente perso?

- Se è andato perso solo il credito massimo, ovvero 10.2000, posso compensare i debiti nel 2004 col solo credito di 13.600, anche se in quest'anno non si ha la realizzazione di investimenti?

- Oppure, il credito massimo del 2003 lo posso sommare al credito massimo del 2004 (10.200+13.6000)?

- Inoltre, poichè l'investimento effettivo complessivo fatto dal contribuente nel 2003 è pari a 51.231,00 con un credito di 21773, anzichè 80.000,00 come inizialmente dichiarato nel modello

RTS, cosa occorre comunicare e, soprattutto, qual'è il credito spettante (sempre che non si sia completamente perso)?

N.B. Il centro operativo di Pescara ha già richiesto al contribuente, con una lettera, di comunicare la motivazione, appunto, della mancata compensazione col modello F24.

## **Parere**

In tema di modifiche dei crediti d'imposta investimenti, l'art. 62, comma 1, lettere d), f) e g) della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che in tema di rinnovo dell'istanza con il Mod. RTS, come da Lei segnalato, l'utilizzo del contributo, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto dei limiti di utilizzazione minimi e massimi tassativamente previsti dalla legge, a pena di decadenza.

Ne consegue che:

- l'investimento dovrà realizzarsi per almeno il 20% nel primo anno, per almeno il 60% nel secondo e dovrà essere ultimato nel terzo anno.

Nell'anno in cui l'investimento, completamente realizzato, dovesse risultare inferiore alle misure percentuali minime fissate dalla norma, scatta la decadenza dall'agevolazione;

- l'utilizzo del credito deve essere effettuato secondo la stessa progressione dell'investimento (almeno il 20% nel primo anno, almeno il 60% nel secondo anno, il 100% nel terzo anno).

Il mancato rispetto del limite minimo di utilizzo comporta la perdita del credito d'imposta pari alla differenza tra lo stesso limite minimo e l'importo effettivamente utilizzato in compensazione.

Tale situazione non influenza in alcun modo il credito che andrà a maturare per gli investimenti da realizzare negli anni successivi;

- l'utilizzo del credito deve rispettare i limiti massimi pari al 30% nel primo anno e al 70% nel secondo anno.

La parte di credito eccedente la misura massima consentita è utilizzabile negli anni successivi;

- il credito maturato deve comunque essere utilizzato entro il secondo anno successivo a quello di presentazione dell'istanza.

L'eventuale quota non utilizzata a tale data non è più spendibile.

Il rispetto dei limiti di utilizzo comporta per il soggetto beneficiario l'onere di programmare e realizzare gli investimenti in misura tale da consentire per ciascun anno la maturazione del credito d'imposta in misura non inferiore ai predetti limiti minimi.

Il mancato rispetto dei limiti dei tempi di realizzazione dell'investimento e conseguentemente dei limiti di utilizzo, costituisce causa di decadenza dall'agevolazione.

Il verificarsi della decadenza comporta l'obbligo di restituzione del credito utilizzato nell'anno in cui la stessa si è verificata, con la sola aggiunta degli interessi al tasso del 5% annuo.

n. 357 - 12/11/2004

## **Credito d'imposta L.388/2000 art. 8 - anno di maturazione del credito**

### **Quesito**

Potrebbe rispondere a questa domanda relativa al credito d'imposta L.388/2000 art. 8?

Per anno di maturazione del credito bisogna intendere l'anno in cui inizia l'investimento, l'anno in cui questo è ultimato o ancora l'anno in cui stiamo effettuando la compensazione?

La ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

La problematica relativa alla maturazione ed all'utilizzo del credito d'imposta investimenti è sostanzialmente sorta a seguito dell'entrata in vigore della specifica normativa di cui all'art. 62 della legge n. 289 del 27/12/2002 nonché del decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06

agosto 2003 (pubblicato nella G.U. n. 185 dell'11 agosto 2003), con il quale, per il solo anno 2003, la misura massima per la ripresa dell'utilizzo del credito d'imposta per gli investimenti realizzati sino alla data del 31/12/2002 è elevata dal 10% al 49%.

A tal proposito, per rispondere specificamente al Suo quesito, Le faccio presente che, sempre alla luce delle succitate normative, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, con la Circolare n. 32/E del 03 giugno 2003 (pagg. 23 e 24), ha chiarito che l'utilizzazione dei crediti d'imposta indicati nella comunicazione è possibile solo se il credito stesso è maturato, cioè solo se l'investimento da cui esso scaturisce risulta realizzato, secondo le consuete regole di cui all'art. 75 del TUIR (oggi art. 109 del nuovo TUIR, cioè D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 modificato, a far data dall'01/01/2004, dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003).

Così, per esempio, per un soggetto che ha indicato nella comunicazione un investimento da realizzare tramite contratto di appalto per il quale siano previsti stati di avanzamento lavori (SAL), il limite massimo di utilizzo sarà calcolato, per ciascun anno, sull'intero credito spettante fino al 31/12/2006, ma l'effettiva utilizzazione in compensazione potrà avvenire solo nei limiti della quota maturata a seguito dell'accettazione dei predetti SAL.

Nell'ipotesi in cui gli investimenti effettivamente realizzati in un anno diano diritto ad un credito d'imposta minore, il beneficiario potrà utilizzare la differenza nell'anno successivo, a condizione, ovviamente, che tale parte di credito sia maturata, cioè corrisponda ad investimenti effettivamente realizzati.

Infine, oltre che segnalare la mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), La informo che Venerdì 03 dicembre c.a. presso l'Hotel President di Lecce si terrà per tutta la giornata un convegno sulle problematiche dei crediti d'imposta, organizzato dall'Assindustria di Lecce, cui parteciperanno anche i funzionari della Direzione Regionale della Puglia; il suddetto convegno, la cui partecipazione è gratuita, sarà l'occasione per fare il punto della situazione nonché per sollecitare l'Amministrazione Finanziaria a correggere alcune rigide interpretazioni nonché per stimolare il mondo politico alle necessarie correzioni legislative per evitare il marasma ed il disorientamento che i crediti d'imposta stanno creando tra gli imprenditori ed i professionisti.

n. 359 - 12/11/2004

### **Richiesta monografia 3-05-2004**

#### **Quesito**

In merito alla comunicazione telefonica con Lei, relativa alla problematica afferente i crediti d'imposta e la cumulabilità con altre agevolazioni, definite aiuti di stato, quali il 'prestito d'onore', Le chiedo cortesemente se può inviarmi via mail la monografia da lei pubblicata, relativa alla mancanza di disposizioni che regolano accesso e l'emanazione di atti di recupero da parte dell'amministrazione finanziaria.

ps. come anticipato telefonicamente cecherò di sensibilizzare l'ordine dei dottori commercialisti di Nuoro, al quale appartengo al fine di organizzare un evento sul tema.

#### **Parere**

Come Le ho anticipato stamattina per telefono, può interamente scaricare dal mio sito la mia monografia sui crediti d'imposta, aggiornata al 03 maggio 2004 ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 363 - 20/11/2004

### **Calcolare l'investimento netto del credito d'imposta**

#### **Quesito**

Per calcolare l'investimento netto del credito d'imposta è necessario sottrarre dall'investimento lordo gli ammortamenti dei beni rilevanti.

A questo proposito vorrei sapere se per quei beni ad utilizzo promiscuo (es. auto e motociclo) gli ammortamenti che rilevano sono quelli contabili o quelli fiscalmente detraibili e detratti e eventualmente la circolare in merito alla problematica.

Inoltre vorrei sapere se con il credito approvato dall'RTS è necessario sempre mettere il timbro sulle fatture oggetto di agevolazione.

La ringrazio per la disponibilità.

## **Parere**

Il calcolo degli ammortamenti deve essere fatto tenendo conto solo della normativa fiscale, come è stato chiarito dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, con la circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.4).

Infatti, per i mezzi di trasporto, l'ammontare dell'investimento è determinato in misura corrispondente al costo di acquisto fiscalmente rilevante, ai sensi dell'art. 121-bis del TUIR (oggi, art. 164 DPR n. 917 del 22/12/1986, come modificato dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003).

Si precisa, inoltre, che il costo del bene agevolato deve sempre assumersi al lordo dell'iva indetraibile, ai sensi dell'art. 19-bis DPR n. 633 del 26/10/1972 e successive modifiche ed integrazioni, come peraltro ho chiarito nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Infine, contrariamente a quanto scritto dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 4), non è necessario apporre il timbro sulle fatture oggetto di agevolazione, tenuto conto che la normativa in questione non prevede assolutamente a pena di revoca il suddetto incombente formale.

n. 365 - 20/11/2004

## **Credito di imposta investimenti indebitamente utilizzato - motoveicolo di media cilindrata in aggiunta all'autoveicolo**

### **Quesito**

Le scrivo per avere un parere su un avviso di recupero di credito di imposta indebitamente utilizzato per investimenti nelle aree svantaggiate.

Si tratta di un soggetto che svolge attività di rappresentante di attrezzature e macchinari farmaceutici, che in aggiunta all'autoveicolo utilizzato per l'attività ha dichiarato anche il possesso di un motoveicolo Honda 250 per usufruire del credito di imposta.

In sede di controllo tale motoveicolo è stato escluso dai beni agevolabili per mancanza del requisito dell'inerenza, in quanto un motoveicolo di media cilindrata in aggiunta all'autoveicolo, non è necessario allo svolgimento dell'attività.

Vorrei sapere gentilmente se è possibile fare ricorso alla commissione tributaria, considerando che nessuna norma vieta l'utilizzo di un motoveicolo in aggiunta all'autoveicolo, e anche sulla base della considerazione che un motoveicolo di media cilindrata, soprattutto in città, consente agevoli spostamenti.

Vorrei inoltre sapere dove posso trovare un formulario in base al quale impostare il ricorso.

La ringrazio gentilmente.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono perfettamente d'accordo con l'interpretazione da Lei data e, pertanto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, il cui formulario può trovare su molti testi delle riviste specializzate.

In ogni caso, Le posso segnalare il testo Ipsosa 'Formulario del processo tributario commentato' di Fabio Pace (euro 58,00 iva inclusa).

n. 371 - 20/11/2004

## **Crediti d'imposta - dicitura da apporre su ogni fattura di acquisto**

### **Quesito**

La contatto, ancora una volta, per cercare di fare chiarezza sui copiosi interrogativi che il credito d'imposta ex art. 8 L. 23/12/2000 e succ. modificazioni pone.

In particolare, in questo caso, si tratta dell'adempimento posto, a pena di revoca dell'agevolazione, dalla circolare 18 aprile 2001 numero 41/E e relativo alla dicitura da apporre su ogni fattura di acquisto: 'Bene acquistato con il credito di imposta di cui all'art. 8 della l. 388/2000, esposto mediante F24 del mese di ...'.

In sostanza si tratterebbe di andare a calcolare, per ogni fattura di acquisto, la quota parte dell'investimento netto su cui calcolare l'agevolazione del 42,50%.

Mi spiego meglio con un esempio:

xxxxxx Società per Azioni

CREDITO D'IMPOSTA UNITA' LOCALE N.1 ANNO 2004

investimento netto richiesto - 2.000.000,00

credito d'imposta richiesto - 850.000,00

INVESTIMENTI EFFETTUATI

06/06/2003 - carrello - 95.000,00

20/05/2004 - attrezzatura - 600.000,00

TOTALE - 695.000,00

31/12/2004 - ammortamenti presunti unita' locale n.1 - 130.000,00

TOTALE INVESTIMENTO NETTO - 565.000,00

INV.MIN - 400.000,00

INV.MAX - 600.000,00

CRED.MIN. - 170.000,00

CRED.MAX - 255.000,00

Per adempiere correttamente all'obbligo introdotto dalla succitata circolare bisognerebbe procedere come segue:

investimento netto realizzato al 20/05/2004 nell'unità locale n.1 - euro 565.000,00;

investimento max - euro 600.000,00

Se per l'anno 2004 la società non effettuasse nessun altro investimento il credito d'imposta da decurtare per ogni fattura sarebbe, in percentuale, il risultato del seguente calcolo:

Investimento lordo - euro 695.000,00

Investimento netto - euro 565.000,00

Il 42,5% di euro 565.000,00 è pari a euro 240.125,00 per cui nelle fatture di acquisto, pari ad un importo complessivo di euro 695.000,00, si potranno compensare imposte per il 34,55% dell'investimento lordo, ovvero il risultato di euro 240.125/euro 695.000\*100.

Ciò significa che su ogni fattura dovrà essere inserita la dicitura sopra richiamata con il mese in cui si è utilizzato il credito corrispondente.

Qualora nel corso dell'anno la società decidesse di incrementare gli investimenti il calcolo di cui sopra sarebbe da rifare in quanto aumenterebbe, per ogni fattura, la quota parte del credito da potere utilizzare. Si tratterebbe in buona sostanza di andare ad integrare la dicitura con i nuovi utilizzi.

Qualora si riuscisse a gestire questa farraginoso procedura, a suo avviso, sarebbe corretta?

È ovvio che tutto questo potrebbe essere evitato qualora la suddetta dicitura invece di essere apposta man mano che il credito viene utilizzato, potrebbe essere inserita a fine anno ovvero nel momento in cui si ha la certezza dei dati e dei valori.

Le sarei grato se potesse esprimere la sua autorevole opinione in merito.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, come peraltro ho più volte scritto nei miei articoli e nella monografia, la normativa sui crediti d'imposta non richiede assolutamente l'apposizione sulle fatture della dicitura di cui all'art. 8 della L. 388/2000 e, pertanto, Lei può utilizzare la procedura che riterrà più corretta, che indubbiamente è quella riferita a fine anno ovvero nel momento in cui si ha la certezza dei dati e dei valori contabili.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 372 - 24/11/2004

## **Perdita del credito d'imposta ante 08 luglio 2002 qualora siano commessi semplici errori di forma**

### **Quesito**

Egr.Avv.Villani, una società ha fruito del credito d'imposta ex art. 8 L.388/2000 per investimenti ante 08/07/2002. All'atto della compilazione del modello CVS, per un banale errore, sono stati inseriti gli investimenti relativi all'anno 2001 senza indicare gli investimenti 2002 convinti che dovessero essere oggetto di una ulteriore comunicazione nel 2004.

Nel mese di Luglio 2003 non è stato inviato rettificativo perchè non previsto in casi analoghi (rettifica a favore del contribuente).

Oggi l'agenzia delle Entrate non riconosce spettante il credito maturato nel 2002 anche se in sede di sopralluogo ha avuto modo di constatare l'effettiva spesa sostenuta.

Il sole 24ore (quesito n.4223 del 11/10/2004 l'esperto risponde) ha confermato la legittimità dell'operato dell'agenzia delle entrate ed ha così emesso il seguente parere:

'purtroppo, l'agenzia delle Entrate ha recentemente confermato la linea restrittiva per il caso di modifica dell'investimento, rispetto ai contenuti della domanda originaria.

Nella risoluzione 102/E del 30/07/2004, l'agenzia delle Entrate, affrontando il caso di un contribuente che intendeva effettuare un investimento diverso da quello indicato inizialmente, ha rilevato che l'istanza d'ammissione al beneficio, una volta compilata e inviata al centro operativo di Pescara, costituisce non solo titolo per l'assegnazione del contributo, ma individua anche rigorosamente gli investimenti oggetto dell'agevolazione. Anche un errore materiale di compilazione dell'istanza costituisce vincolo sostanziale per il contribuente, che deve rispettare in modo puntuale l'impegno formalmente preso con l'amministrazione, senza possibilità di variare il contenuto della richiesta'.

A mio parere 'l'esperto' non ha interpretato bene il quesito.

Infatti dalla risposta data si evince chiaramente che è stata fatta confusione fra quello che noi intendevamo (comunicazione di un diritto acquisito con modello CVS-credito d'imposta automatico) e richiesta di autorizzazione preventiva al centro operativa di Pescara per investimenti post 08/07/2002.

Restando in attesa di un Vostro autorevole parere Vi saluto con stima.

## **Parere**

Il caso da Lei prospettato è disciplinato dall'art. 62, comma 1, lett. a), della legge 289 del 27 dicembre 2002, che non prevede assolutamente la perdita del credito d'imposta ante 08 luglio 2002

qualora siano commessi semplici errori di forma, purchè gli investimenti siano stati effettivamente realizzati nei tempi previsti e la stessa Amministrazione Finanziaria abbia potuto accertare ciò. Infatti, a differenza di quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate, nel caso da Lei prospettato non si è verificato alcun cambiamento sostanziale degli investimenti programmati, ma semplicemente un errore formale di compilazione del Mod. CVS; poichè la normativa sopracitata non prevede tassativamente tale ipotesi come causa di decadenza, ritengo che Lei ha diritto all'utilizzo del credito d'imposta richiesto.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 376 - 24/11/2004

### **Credito d'imposta non utilizzato per fatti indipendenti dalla volontà del contribuente**

#### **Quesito**

La società XXX S.r.l., in seguito all'invio del modello RTS, ha ottenuto un credito di imposta pari ad euro 74.705.

La società ha concluso l'intero investimento, ma avendo realizzato un investimento lordo per un importo inferiore a quello indicato nel modello RTS di cui sopra, ha provveduto ad apportare la conseguente correzione nel quadro RU di Unico 2004.

La correzione apportata ha determinato la seguente variazione:

investimento lordo pari ad euro 119.491; investimento netto pari ad euro 89.832 ed il relativo 42,50% pari ad euro 38.179.

La società nel corso dell'anno 2003 non ha utilizzato alcun credito.

La mancata fruizione del predetto credito di imposta non è dipeso dalla mancata realizzazione dell'investimento programmato, ma dalla circostanza che la stessa società sta provvedendo ad utilizzare, ai fini compensativi, un ulteriore credito d'imposta riconosciuto in seguito alla presentazione del modello CVS.

Dal momento che la prima tranche del credito d'imposta riconosciuto non potrà più essere utilizzato, si chiede se le ulteriori tranche potranno essere utilizzate in seguito nei limiti temporali previsti e facendo riferimento al nuovo credito d'imposta comunicato con Unico 2004.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il credito d'imposta non utilizzato per fatti indipendenti dalla volontà del contribuente può essere compensato in un periodo successivo, anche se potrebbero sorgere problemi interpretativi con l'Amministrazione Finanziaria.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 381 - 24/11/2004

### **Situazioni al limite dell'incostituzionalità**

## Quesito

Ho conseguito il diritto al contributo (credito d'imposta) anteriormente alla data dell'8 luglio 2002.(art. 8 legge 388 2000).

L'articolo 62 della finanziaria 2003 mi ha inserito alla lettera a).

Devo portarmi a casa il contributo in 16 anni (16 x 6%) (10%2003).

Non ho potuto spedire l'istanza in quanto avevo pagato, in data 13-09-2001, al comune l'acconto per il terreno (avvio investimento).

Chi, forse tacendo iniziative collegabili all'avvio investimento, ha spedito l'istanza, viene inserito alla lettera b), ha quindi la possibilità di compensare il credito in 3 anni (35% anno 2003, 70 e 100% nei due anni successivi).

Sono ingiustizie che fanno passare la voglia di fare investimenti.

Esiste una soluzione?

P.s. L'investimento è stato realizzato con le seguenti percentuali: 10% anno 2002, 50% anno 2003, 40% anno 2004.

## Parere

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la mia totale adesione alle Sue giuste perplessità, come peraltro ho più volte scritto nei miei articoli e nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

In effetti, le due situazioni giuridiche distintamente disciplinate dall'art. 62, comma 1, lett. a) e b), della legge n. 289 del 27/12/2002 creano situazioni al limite dell'incostituzionalità ed inoltre scoraggiano gli imprenditori dal fare gli investimenti e le occupazioni.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema e soprattutto ai Parlamentari presenti di segnalare le necessarie correzioni legislative che si devono apportare in tema di crediti d'imposta, per evitare le assurde situazioni da Lei opportunamente segnalate nel quesito.

E' opportuno, altresì, che iniziative del genere si tengano in altre parti d'Italia per costringere il Parlamento ed il Ministero dell'Economia e delle Finanze alle necessarie correzioni.

n. 382 - 28/11/2004

## **L'Agenzia delle Entrate non è organo competente a disconoscere le risultanze amministrative certificate da altri organi competenti in materia**

### Quesito

Con avviso di recupero l'Agenzia delle entrate notifica che l'investimento per le aree svantaggiate legge 388/2000 usufruito per l'acquisto di un'autovettura avente da carta di circolazione la qualifica di autocarro, ma dagli accertamenti risulta un fuoristrada avente cinque posti e motivano il recupero affermando che 'l'annotazione sulla carta di circolazione, quale autocarro, ha solo riferimento amministrativo e non fiscale', qualificando tale mezzo nella categoria uso promiscuo ai sensi dell'art.121 del T.U.I.R., con recupero del credito.

Vorrei sapere se tale norma comportamentale da parte dell'Agenzia è esatta.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo l'illegittimità del comportamento dell'Agenzia delle Entrate che, nel controllo dei crediti d'imposta, per quanto riguarda le autovetture, non deve assolutamente ignorare quanto risulta dalla carta di circolazione, perchè non è organo competente a disconoscere le risultanze amministrative certificate da altri organi competenti in materia.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 383 - 28/11/2004

## **Credito di imposta investimenti - investimento fatto su un terreno non di proprietà**

### **Quesito**

Un nostro cliente (ditta individuale) ha effettuato la costruzione di un deposito su di un terreno in locazione.

Avendo inserito le fatture relative alla costruzione del deposito di cui sopra negli investimenti agevolabili ex art. 8 legge 388 ha agito correttamente?

Ossia tale tipo di investimento fatto su un terreno non di proprietà rientra tra quelli che possono beneficiare del credito di imposta investimenti?

Restiamo in attesa di una Vostra autorevole risposta.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, ritengo che sussistano tutte le condizioni per beneficiare del credito d'imposta investimenti, indipendentemente dal fatto che la costruzione sia eseguita su un terreno in locazione, purchè sussista la necessaria documentazione per contrastare eventuali rilievi da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 384 - 28/11/2004

## **Sentenza n. 224/6/04 della Commissione Tributaria di Bari**

### **Quesito**

Relativamente alla sentenza n. 224/6/04 della Commissione Tributaria di Bari - sezione VI- riguardante il ricorso avverso l'avviso di recupero dei crediti indebitamente utilizzati, si fa riferimento alla violazione dell'art.3 della Legge 890 del 20 Novembre 1982, da cui scaturisce la nullità della notifica dell'avviso.

Non riuscendo a trovare il testo della legge in questione, le chiedo gentilmente di potermi spiegare nello specifico, le motivazioni che i giudici di Bari hanno adottato nella sentenza circa la nullità della notifica dell'avviso.

Grazie!

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, le questioni attinenti alle nullità delle notifiche di atti amministrativi non hanno più alcuna valenza processuale alla luce della recente sentenza della Corte di Cassazione - Sezioni Unite Civili - n. 19854 del 03 giugno - 05 ottobre 2004 (in Guida Normativa del Sole24Ore di venerdì 12 novembre 2004 n. 206), secondo la quale la presentazione del ricorso sana qualsiasi irregolarità o nullità della notifica stessa, ai sensi e per gli effetti di cui agli artt. 156 e 160 del codice di procedura civile.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 390 - 28/11/2004

## **Sentenza Commissione Tributaria Vibo Valentia - parte I**

### **Quesito**

Credito d'imposta art. 8 L 388/2000.

Un cliente ha acquistato un'autovettura, che il rivenditore aveva già intestato al titolare dell'officina autorizzata anche se da questo mai utilizzata.

Per poter fruire dell'agevolazione del credito d'imposta ci siamo fatti rilasciare una dichiarazione che l'autovettura non era mai stata utilizzata, l'Agenzia delle Entrate non ritiene valida per provare la novità del bene tale dichiarazione, la Commissione Tributaria adita fa altrettanto richiamando nella sentenza la necessità di una perizia giurata, la Legge 388/2000 e le successive circolari esplicative non richiedono a parere del sottoscritto perizie giurate tant'è che anche il sole 24 ore consigliava di chiedere una dichiarazione.

Gentilissimo Avv.to pensa che questa tesi sia sostenibile in appello o è opportuna rafforzarla con altri motivi? e quali?

Certo di un gentile interessamento colgo l'occasione per porgere cordiali saluti.

### **Parere**

Innanzitutto, come più volte ho chiarito nei miei pareri, in sede di appello bisogna contestare e criticare soltanto la sentenza dei giudici di primo grado e non più l'atto impugnato.

Di conseguenza, nel caso da Lei prospettato, bisogna leggere l'intera motivazione della sentenza per poterla adeguatamente impugnare.

In ogni caso, anch'io non riesco a comprendere la necessità di una perizia giurata nell'ipotesi da Lei prospettata, essendo sufficiente un atto notorio.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 391 - 28/11/2004

## **Sentenza Commissione Tributaria Vibo Valentia - parte II**

### **Quesito**

In riferimento alla mia precedente richiesta del 18/11/2004 (parere: Sentenza Commissione Tributaria Vibo Valentia - parte I), ringraziandola per la disponibilità ed al fine di approfondire l'argomento, Le invio allegato file della sentenza emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale al fine di rendere disponibile l'intera motivazione per un'eventuale impugnazione in Commissione Regionale.

Le auguro che il convegno di Lecce sia proficuo al fine di approfondire le controverse tematiche sul credito d'imposta, cordiali saluti.

[Visualizza la sentenza](#)

### **Parere**

Non sono assolutamente d'accordo con le conclusioni cui è pervenuta la Commissione Tributaria di Vibo Valentia con la sentenza allegata.

Occorre, infatti, premettere che l'art. 7, comma 2, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992 stabilisce che le Commissioni Tributarie possono richiedere apposite perizie soltanto quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità.

La suddetta ipotesi non può certo configurarsi nel caso da Lei prospettato, essendo, invece, sufficiente, secondo me, un semplice atto notorio per documentare i fatti come realmente si sono svolti.

A tal proposito, inoltre, occorre precisare che anche le magistrature superiori riconoscono la legittimità e l'ingresso nel processo tributario degli atti notori.

Infatti:

- già la Corte Costituzionale con la sentenza n. 18 del 21/01/2000, pubblicata in G.U. n. 4 del 26/01/2000, ha chiarito che nell'esercizio del proprio diritto di difesa non solo il contribuente può contestare la veridicità delle dichiarazioni di terzi raccolte dall'Amministrazione Finanziaria nella fase procedimentale, ma, soprattutto, qualora il giudice tributario non ritenga che l'accertamento sia adeguatamente sorretto da mezzi di prova potrà e dovrà far uso degli ampi poteri inquisitori riconosciutogli dall'art. 7, comma 1, cit., rinnovando ed eventualmente integrando, secondo le indicazioni delle parti e con garanzia di imparzialità, l'attività di istruttoria svolta dall'ufficio; e non è dubbio che, in presenza di una specifica richiesta di parte, le ragioni del mancato esercizio di tale potere - dovere restino soggette al generale sindacato di congruità e sufficienza della motivazione proprio delle decisioni giurisdizionali;

- anche la Corte di Cassazione, sez. tributaria, con la sentenza n. 4269 del 25/03/2002, ha riconosciuto validità all'atto notorio, dando così concreta attuazione ai principi del giusto processo tributario come riformulati nel nuovo testo dell'art. 111 della Costituzione, da me peraltro ripresi nel mio libro 'Per un giusto processo tributario', che può interamente scaricare dal mio sito ([Per un giusto processo tributario](#));

- inoltre, la stessa Corte di Cassazione, con la sentenza n. 4423 del 26/03/2003 ha precisato che (se è vero che nel processo tributario non sono ammesse le testimonianze, è però anche vero che la giurisprudenza ammette pacificamente che possono essere introdotte nel giudizio dichiarazioni extraprocessuali, come gli atti notori, e non vi è motivo, specie in un sistema processuale fondato sulla parità delle parti, per limitare simile rilevanza alle sole dichiarazioni rese all'ufficio finanziario o alla guardia di finanza (in tal senso, si rinvia all'interessante articolo di Ubaldo Perrucci in Bollettino Tributario d'informazioni n. 17 del 2004 pagg. 1215 e 1216);

- infine, la Commissione Tributaria di Verbania, sez. prima, con l'ordinanza del 16/05/2000 (in Bollettino Tributario d'informazione n. 1/2001, pag. 63), ha confermato il principio che la Commissione Tributaria può sempre convocare avanti a sé i terzi per ottenere informazioni e chiarimenti sulle fatture e sulle presunte operazioni sottostanti.

Ritengo, pertanto, opportuno che Lei proponga immediato appello alla competente Commissione Tributaria Regionale, eccependo l'illegittima tesi dei giudici di merito e supportando le Sue richieste con la produzione di atti notori, ammissibili anche in secondo grado, ai sensi e per gli effetti dell'art. 58, comma 2, D.Lgs. n. 546/92 cit..

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, Le confermo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 385 - 28/11/2004

### **Percentuali di utilizzo del credito**

#### **Quesito**

Le sottopongo il seguente quesito, ringraziandoLa anticipatamente della Sua squisita disponibilità. Trattasi di investimento realizzato integralmente nell'anno 2002 (acquisto di immobile strumentale con Rogito del 12/07/2002) di cui il relativo credito è stato concesso in data 10/03/03 dal Centro Operativo di Pescara.

Si gradirebbero conoscere le percentuali di utilizzo del credito e cioè: 30%-40%-30% oppure, 35%-35%-30%?

Inoltre, nell'ipotesi di eccedenza di utilizzo del credito in rapporto alle percentuali predette, è prevista la revoca dell'intero credito oppure del rimborso del credito compensato in eccesso?

#### **Parere**

Nel caso da Lei prospettato è applicabile l'art. 62, comma 1, lett. d), f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002.

In sostanza, l'utilizzo del contributo, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto dei limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al venti e al trenta per cento, nell'anno di presentazione dell'istanza e al sessanta e al settanta per cento, nell'anno successivo.

Nell'ipotesi di eccedenza dell'utilizzo del credito, è applicabile la lett. g) della succitata legge n. 289 del 27/12/2002 nel senso però, secondo me, che si perde soltanto la differenza utilizzata in misura maggiore ma non certo l'intero credito d'imposta.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 394 - 02/12/2004

## **I beneficiari del credito d'imposta devono individuarsi facendo riferimento alla normativa di attuazione dell'agevolazione contenuta nella legge 488/1992**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, sono un tirocinante di Bari.

Ho visionato il Suo sito e ne sono entusiasta per quantità di documentazione che viene messa a disposizione dell'utenza.

Sui newsgroups 'it.discussioni.commercialisti' e su 'it.economia.fisco' collaboro e condivido esperienze di lavoro con altri colleghi commercialisti ed aspiranti tali.

Quest'oggi ho letto un thread di una collega leccese che così descrive il controllo dell'AdE di Lecce in merito:

...- Una srl, dopo aver ottenuto l'assenso dall'Agenzia dell'Entrate nel 2003, ha avviato una serie di investimenti indicati nel RTS, tra i quali la realizzazione di un immobile da destinare alla vendita al pubblico di macchine elettroniche d'ufficio.

Ora, l'agenzia di Lecce sostiene che il fabbricato può rientrare tra gli investimenti solo se la superficie destinata al commercio sarà superiore a 150 mq dato che la srl opera in un comune con meno di 7.000 abitanti.

E' proprio così?

Quali riferimenti normativi mi puoi suggerire? -...

Francamente è la prima volta che leggo un rilievo del genere da parte dei verificatori dell'AdE di Lecce e Se Lei fosse così gentile da fornirmi una Sua impressione ed un consiglio da rigirare alla collega gliene sarei molto grato.

### **Parere**

L'art. 10, comma 1, lett. b), della legge n. 178 dello 08/08/2002, nel convertire con modificazioni il D.L. n. 138 dello 08/07/2002, per la prima volta nell'indicazione delle imprese che operano in determinati settori ha fatto riferimento alla legge n. 488 del 19 dicembre 1992.

In definitiva, i beneficiari del credito d'imposta in esame devono individuarsi facendo riferimento alla normativa di attuazione dell'agevolazione contenuta nella legge 488/1992.

A tal fine, come più volte precisato dall'Agenzia delle Entrate, per l'individuazione nell'ambito di ciascun settore delle attività ammesse, occorre fare riferimento agli atti normativi nonché alle circolari del Ministero delle Attività Produttive; in particolare, per il settore del commercio, alla Circolare n. 900047 del 25 gennaio 2001, pubblicata nel S.O. n. 34 della G.U.R.I. n. 46 del 24 aprile 2001.

Nella suddetta circolare non si fa assolutamente riferimento alla condizione della superficie superiore a 150 metri per un comune con meno di 7000 abitanti, per cui ritengo totalmente illegittimo il recupero che il locale Ufficio fiscale intende fare.

Oltretutto, occorre precisare, come più volte ho sottolineato nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), che il riferimento alla legge n. 488/1992 è fatto solo per l'individuazione delle attività ammesse al beneficio e non anche per le eventuali condizioni legislative richieste per l'applicazione di tale specifica normativa, completamente diversa dall'agevolazione fiscale del credito d'imposta.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

Le invio anche il programma del convegno, con preghiera di pubblicizzarlo anche sul newsgroup 'it.discussioni.commercialisti' e su 'it.economia.fisco', facendo altresì presente che gli interessati possono rivolgermi richieste di parere tramite il mio sito.  
La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 400 - 02/12/2004

## **Misura massima per la ripresa dell'utilizzazione del credito d'imposta investimenti**

### **Quesito**

Richiedo ancora la Sua preziosa collaborazione e vengo ad esporre quanto segue:

Una società a seguito di investimenti iniziati ante 8/7/2002 ha maturato un credito d'imposta art.8 così articolato:

credito maturato 2001 euro 355.475 utilizzo euro 33.936

' ' 2002 euro 248.156 ' euro 173.004

' ' 2003 euro 259.068 ' euro 80.581

2004 ' euro 44.464

Il limite del 49%(2003) e del 6%(2004) per l'utilizzo di questi importi in compensazione come viene calcolato? sul maturato nell'anno, sul residuo complessivo del credito all'inizio di ogni anno o sul totale del credito maturato fino al 1/1/2004?

E se nell'anno 2003 non ha utilizzato tutto il 49% previsto può utilizzarlo nel 2004 in aggiunta al 6%.

Inoltre mi conferma che il codice da utilizzare per la compensazione è

6734 per il 2003

6760 per il 2004

6761 per il 2005

6762 per il 2006

La ringrazio anticipatamente.

Provincia di Bari

### **Parere**

L'art. 1 del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06 agosto 2003 (in G.U. n. 185 dell'11 agosto 2003) ha stabilito che la misura massima per la ripresa dell'utilizzazione del credito d'imposta investimenti da parte dei soggetti di cui all'art. 62, comma 1, lett. a), della legge n. 289 del 27/12/2002, come nel caso da Lei prospettato, relativi agli investimenti realizzati sino alla data del 31/12/2002, è elevata, per il solo anno 2003, al 49%.

L'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Puglia, Ufficio Fiscalità, con la Circolare del 03 maggio 2004, Prot. n. 04/23809, ha chiarito che:

- il 49% si riferisce all'ammontare complessivo del credito d'imposta maturato (rigo 2, sezione I, quadro B del Mod. CVS);

- il 6% della somma tra l'ammontare complessivo del credito d'imposta da utilizzare (rigo 4, quadro B, sezione I del Mod. CVS) e il credito d'imposta maturato, relativo all'investimento netto avviato (rigo 6, quadro B, sezione II del Mod. CVS), deve essere aumentato dell'eventuale credito residuo rispetto ai limiti fruibili degli anni precedenti.

Infatti, va rilevato che, applicando la misura del 49% all'ammontare complessivo del credito maturato (rigo 2, sezione I, quadro B del Mod. CVS) l'importo derivante potrebbe risultare superiore al totale del residuo credito da utilizzare (rigo 4, sezione I, quadro B del Mod. CVS); in tal caso, l'eventuale residuo del 2003 può essere usato nel 2004 senza alcuna restrizione.

Inoltre, Le confermo la correttezza dei codici da Lei indicati per la compensazione, così come previsto dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 35/E dell'08 luglio 2003, nell'Allegato n. 5 (interamente pubblicata su Guida Normativa del Sole24Ore -Dossier Mensile- n. 7 Luglio 2003).

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti. Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema, come quelle da Lei prospettate nel quesito.

n. 405 - 05/12/2004

### **Credito d'imposta - impostazione del ricorso**

#### **Quesito**

La contatto, per avere un chiarimento sul credito d'imposta ex art. 8 L. 23/12/2000.

Una piccola azienda, esercente attività di parruccheria, ha acquistato nel 2002 un'auto con utilizzo promiscuo.

Certi nel rientrare come oggetto nell'agevolazione, l'azienda ha utilizzato il credito che gli spettava.

In data 15/4/2004 ha subito il controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate di Trapani, il quale ha totalmente revocato il credito in quanto, secondo il loro parere, non vi erano i presupposti e i requisiti di legge per usufruire dell'agevolazione.

In merito Le chiedo un suo parere su come impostare l'eventuale ricorso e contro cosa farlo.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che per l'impostazione del ricorso è necessario conoscere nei giusti termini i motivi delle riprese fiscali effettuate.

In ogni caso, in linea generale, il ricorso dovrà essere proposto quando l'Ufficio notificherà il relativo atto di recupero e per le eccezioni di diritto.

La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 406 - 05/12/2004

### **Credito di imposta - difficoltà di calcolo**

#### **Quesito**

Devo risolvere un caso che presenta delle difficoltà di calcolo, soprattutto contabili.

Si tratta di una società a responsabilità limitata che il 29 maggio 2002 ha acquistato un bene in leasing per il quale è stato acquisito il credito di imposta per investimenti in aree svantaggiate; credito interamente utilizzato entro l'anno 2003.

Entro il prossimo mese di dicembre, lo stesso bene verrà sostituito con un altro della stessa categoria per un valore di euro 56524,00.

Tale sostituzione non comporterà il riscatto del bene precedente.

A questo punto l'iter da seguire sarà il seguente:

- a) il credito da richiedere in sede di nuova domanda si calcola sull'intero valore del nuovo bene
- b) il credito acquisito prima dell'08/07/2002 sarà rideterminato escludendo il costo non ammortizzato per la parte che eccede i costi delle nuove acquisizioni
- c) per procedere alla rideterminazione di cui sopra, occorre calcolare gli ammortamenti figurativi del bene oggetto di sostituzione
- d) dal valore del bene di nuova acquisizione si detrae il costo non ancora ammortizzato del bene che dovrà essere sostituito
- e) questa differenza rappresenterà il valore che dovrà essere preso in considerazione per

rideterminare il credito di imposta

f) il valore degli investimenti effettuati nell'anno 2002 sarà diminuito della differenza di cui sopra e, da questo sarà detratto il valore degli ammortamenti dell'esercizio 2002

g) la parte che eccede sarà versata in sede di dichiarazione da presentarsi entro il mese di ottobre 2005 e quindi entro il termine previsto per effettuare i relativi versamenti di imposta.

La ringrazio per la sua cortese attenzione.

## **Parere**

Occorre, innanzitutto, precisare che:

- l'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000 testualmente dispone che 'se nel periodo di imposta in cui si verifica una delle predette ipotesi vengono acquisiti beni della stessa categoria di quelli agevolati, il credito d'imposta è rideterminato escludendo il costo non ammortizzato degli investimenti agevolati per la parte che eccede i costi delle nuove acquisizioni';

- l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con l'importante circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 10.4), in tema di rimpiazzo dei beni agevolati, ha chiarito che al fine di stabilire se i beni siano riconducibili alla stessa categoria di quelli ceduti, occorre fare riferimento alle categorie merceologiche indicate nella tabella sui coefficiente di ammortamento approvata con DM 31 dicembre 1988, precisando, tuttavia, che deve trattarsi di nuovi beni aventi le medesime caratteristiche tecniche e merceologiche di quelli sostituiti.

Nella riferita ipotesi di rimpiazzo dei beni, l'originario investimento netto è rideterminato, computando in diminuzione dello stesso l'eventuale eccedenza del costo non ammortizzato del bene sostituito rispetto al costo di acquisizione del nuovo bene.

Il beneficio originariamente previsto, infatti, viene meno solo nella misura in cui il costo residuo da ammortizzare del bene uscente è superiore a quello del nuovo bene.

La rideterminazione inciderà sull'ammontare del credito d'imposta relativo al periodo d'imposta in cui lo stesso deve intendersi maturato.

L'Agenzia delle Entrate, inoltre, sempre con la succitata circolare n. 41, precisa che, qualora il costo del nuovo bene sia superiore al costo non ammortizzato del bene sostituito, tale differenza concorre alla determinazione dell'investimento netto del periodo d'imposta in cui il rimpiazzo si è già verificato.

E, a tal proposito, l'Agenzia delle Entrate espone il seguente esempio:

Anno 2001 - acquisto del bene agevolato 100

Anno 2003 - cessione dello stesso bene con costo residuo da ammortizzare pari a 50

Ipotesi a): investimento di rimpiazzo pari a 70

In questo caso, il costo dell'investimento originario non viene rideterminato, perchè il costo del nuovo bene (70) è superiore al costo residuo di quello sostituito (50). L'eccedenza di 20 concorrerà alla determinazione dell'investimento netto per l'anno 2003.

Ipotesi b): investimento di rimpiazzo pari a 40

In questo caso, il costo dell'investimento originario viene rideterminato e ridotto per un importo pari a 10, dato dalla differenza tra costo residuo del bene uscente (50) e il costo del bene di rimpiazzo (40).

In entrambe le ipotesi, qualora il nuovo bene acquistato nell'anno 2003, ancorche appartenente alla stessa categoria del bene acquistato nel 2001 e ceduto nel 2003, non sia da considerare, per le sue peculiari caratteristiche tecniche e merceologiche come mero rimpiazzo del precedente, il costo dello stesso rileverà nei modi ordinari ai fini del calcolo dell'agevolazione per l'anno 2003; mentre per l'anno 2001 assumerà rilevanza la cessione del bene: si dovrà, quindi, procedere alla rideterminazione del beneficio deducendo dall'investimento netto dello stesso anno il costo storico del bene ceduto (100).

Inoltre, per un altro esempio di calcolo del rimpiazzo, si rinvia al quesito esposto su Pratica Fiscale e Professionale n. 18 del 03/05/2004 a pag. 46;

- inoltre, a puro titolo informativo, l'Agenzia delle Entrate, con la successiva circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.2), ha chiarito che, nella logica dell'agevolazione e sempre che ricorrano i

presupposti previsti dalla legge, può beneficiare del credito d'imposta anche l'acquisto di un singolo bene strumentale in sostituzione di un altro bene strumentale.

In definitiva, alla luce di tutte le considerazioni giuridiche ed amministrative sopra esposte, ritengo corretto il calcolo da Lei eseguito.

n. 408 - 05/12/2004

### **Credito d'imposta - credito perso**

#### **Quesito**

Mi e' stato concesso il credito d'imposta per nuovi investimenti con mod. RTS inviato il 20-02-2003.

Ho fatto l'investimento minimo richiesto nel 2003 (20% dell'investimento totale previsto quadro b mod. RTS), ma per mancanza di debiti non ho utilizzato il suddetto credito nel 2003.

Vorrei sapere: il credito perso nel 2003 e' il 20% di quello dichiarato sul quadro b dell'istanza? o il 20% di quello maturato dall'investimento effettivamente realizzato nel 2003?

#### **Parere**

L'art. 62, comma 1, lett. f), della legge n. 289 del 27/12/2002, stabilisce che l'utilizzo del credito d'imposta, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto dei limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al 20% e al 30%, nell'anno di presentazione dell'istanza, e al 60% e 70%, nell'anno successivo.

Quindi, in base al tenore letterale della norma, il riferimento minimo al 20% è solo a quello maturato dall'investimento effettivamente realizzato nel solo anno 2003.

n. 416 - 05/12/2004

### **Credito d'imposta - blindatura degli infissi preesistenti su immobile non di proprietà**

#### **Quesito**

In data odierna ho ricevuto la verifica di un funzionario dell'agenzia delle entrate sul credito d'imposta art. 8. lo stesso ha proceduto al ricalcolo del credito poichè ha considerato non ammissibile la blindatura degli infissi preesistenti su immobile non di proprietà ma in comodato d'uso gratuito non registrato.

Nel precisare che l'attività svolta è il commercio all'ingrosso di gioielli e che tra l'altro la blindatura è stata richiesta appositamente dalla questura.

La saluto nell'attesa di una sua riflessione in merito.

#### **Parere**

Il credito d'imposta da Lei utilizzato è legittimo anche se i lavori sono stati eseguiti su un bene non di proprietà; l'importante è che si rispettino le tassative condizioni di cui all'art. 8 della legge n. 388 del 2000.

Oltretutto, la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 38 del 09 maggio 2002 (punto 6.4 e 6.5), in sostanza, ha riconosciuto la legittimità della suddetta procedura, purchè i lavori non rappresentino meri interventi di manutenzione ordinaria, come peraltro ho ribadito nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 419 - 10/12/2004

## **Riconoscimento del credito d'imposta per i lavori eseguiti su beni di terzi**

### **Quesito**

Un mio cliente ha inserito tra gli investimenti agevolati legge 388 fatture relative alla ristrutturazione del locale (impianto elettrico, controsoffittatura, pitturazione), il locale non è di proprietà, ma in locazione con regolare contratto registrato.

L'Agenzia delle Entrate ha chiesto il recupero del credito su tali beni, in quanto realizzati in un locale non di proprietà, inoltre sostiene che le ristrutturazioni devono essere di importo superiore alla struttura su cui vengono eseguite.

L'avviso di recupero è stato inviato prima che scadessero i 60 giorni dal processo verbale di constatazione.

Si chiede un parere in merito e la sua disponibilità per la predisposizione di eventuale ricorso in commissione tributaria di questa pratica e di altre simili.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il Suo cliente ha diritto al credito d'imposta in quanto la norma non esclude il riconoscimento del credito stesso per i lavori eseguiti su beni di terzi, come più volte ho puntualizzato nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)). Pertanto, non ritengo corretta la rigida interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, così come da Lei segnalata.

Infine, circa la mia disponibilità a predisporre gli eventuali ricorsi, è opportuno sentirsi telefonicamente.

n. 420 - 10/12/2004

## **Credito d'imposta - utilizzazioni del contributo pianificate**

### **Quesito**

Carissimo avv. Villani, la disturbo ancora per dei chiarimenti in merito al credito d'imposta.

Grazie in anticipo.

Un mio cliente a pianificato l'investimento in due anni:

2003 euro 9000.00 e nel 2004 euro 24000.00.

Fin adesso ha investito nel 2003 euro 16800.00, nel 2004 euro 1500.00, quindi dovrebbe ancora investire euro 14700.00 entro fine anno.

Detto ciò vorrei sapere se per concludere l'investimento deve investire tutta la rimanente somma o può investire sola una parte di essa.

Nell'eventualità che possa investire sola una parte della somma che cosa va cambiare nel calcolare il credito, visto che già ha usufruito per il 2003 il massimo del credito.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 62, comma 1, lett. g), della Legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che, qualora le utilizzazioni del contributo pianificate ed esposte nella originaria istanza al Centro Operativo di Pescara (lett. f) del succitato articolo) non risultino effettuate nei limiti previsti, per ciascun anno, dalla medesima lettera f), il soggetto interessato decade dal diritto al contributo e non può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata.

Quanto sopra, peraltro, l'ho chiarito nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 423 - 10/12/2004

## **Credito d'imposta - mancato invio mod. CVS, come impostare il ricorso**

### **Quesito**

Credito d'imposta art. 8 L. 388 Anno 2001.  
Mancato invio mod. CVS.  
Recupero da parte Agenzia delle Entrate.  
Come impostare il ricorso?

### **Parere**

L'art. 62, comma 1, lett. a), della legge n. 289 del 27/12/2002 prevede che i soggetti i quali avevano conseguito il diritto al contributo anteriormente alla data dell'08/07/2002 dovevano comunicare all'Agenzia delle Entrate, a pena di decadenza dal contributo conseguito automaticamente, i dati necessari con il modello CVS, entro e non oltre il 28/02/2003.

In caso di mancato invio del suddetto modello CVS ed in caso di notifica dell'atto di recupero da parte della competente Agenzia delle Entrate, il ricorso, da presentare sempre alla competente Commissione Tributaria ai sensi e per gli effetti dell'art. 4 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, può essere impostato eccependo:

- innanzitutto, l'illegittimità dell'avviso di recupero notificato perchè trattasi di atto non previsto tassativamente dalla legge ed in quanto tale non inquadrabile nè nell'avviso di accertamento nè nella cartella esattoriale o nel ruolo;
- in ogni caso, l'illegittimità del recupero stesso perchè non sono stati rispettati i principi stabiliti dallo Statuto dei Diritti del Contribuente (legge n. 212 del 27/07/2000) per quanto riguarda l'irretroattività della normativa (art. 3) ed il principio di affidamento (art. 10), così come correttamente stabilito dalla Commissione Tributaria Provinciale di Avellino, sez. 4, con la sentenza n. 225 del 21/02/2004.

n. 425 - 10/12/2004

## **Modello CTS e modello RTS**

### **Quesito**

Gentilissimo avvocato vorrei proporLe un quesito riguardo l'Art.8.

Il 25 Luglio 2002 la mia impresa ha inviato l'istanza a Pescara per l'attribuzione del credito d'imposta tramite relativo modulo inviato telematicamente, la quale è stata accettata.

Il 28 febbraio 2003 il mio consulente ha infiato il mod. CTS per il monitoraggio dell'investimento nel quale alla sezione III ha specificato erroneamente con la voce BENI IMMOBILI l'importo spalmato nei tre anni dell'investimento avviato e non realizzato.

Visto che la mia intenzione è quella di costruire un immobile con il conseguente acquisto di attrezzature e altro, e visto che la mia istanza non prevedeva nessuna ripartizione delle somme da spendere (come mod.RTS), ma era specificato solo l'importo complessivo dell'investimento, devo ritenermi vincolato nella spesa delle somme stanziato al solo immobile?

Prov. Lecce

### **Parere**

La presentazione del modello CTS è disciplinata dall'art. 62, comma 1, lett. b), della legge n. 289 del 27/12/2002, mentre la presentazione del modello RTS è disciplinata tassativamente dalla successiva lett. d) della legge n. 289 succitata.

Ad ogni modo, nel caso di rinnovo dell'istanza, bisogna esporre un importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nell'istanza non accolta, pena la perdita dell'ordine di priorità conseguito con la precedente istanza non accolta, come ho più volte precisato nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

E' chiaro, quindi, che bisogna vedere dai documenti inviati al Centro operativo di Pescara cosa effettivamente è stato dichiarato, per poter eventualmente contestare in sede contenziosa l'eventuale errore involontario, che non ha tenuto conto dell'effettiva volontà del contribuente.

n. 429 - 15/12/2004

## **Credito imposta - Macchinario consegnato in visione e prova - parte I**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, prima di tutto grazie per tutto quello che Lei mette a nostra disposizione sul suo utilissimo sito.

Le chiederei un suo parere in merito al recupero del credito d'imposta (art. 8 L. 388/2000) a seguito di verifica della spettanza fatta dai funzionari dell'Agenzia delle Entrate di Prato.

I funzionari contestano la spettanza del credito sull'acquisto di un macchinario in quanto lo stesso era stato consegnato in data 05.03.01 quindi antecedentemente alla data di inizio della agevolazione. La situazione era la seguente, il macchinario in questione era stato consegnato in data 05.03.2001 con la causale di trasporto 'C/Visione e Prova', la fattura del fornitore datata 30.06.2001 portava la seguente dicitura 'TRASFORMAZIONE E VENDITA DI D.D.T. IN C/VISIONE E PROVA' da notare inoltre che il bene in questione era stato acquisito in leasing con la clausola che 'la consegna dei beni si considererà avvenuta nel momento in cui il Fornitore avrà messo i beni a disposizione dell'utilizzatore e quest'ultimo li avrà accettati incondizionatamente ed irrevocabilmente sottoscrivendo il verbale di consegna e collaudo' tale verbale è stato sottoscritto in data 3 settembre 2001.

Per far rilevare quanto sopra è stata prodotta una istanza per l'annullamento del p.v.c. in data 19/11/2003, alla quale l'ufficio ha risposto notificando in data 20/10/2004 un 'avviso di recupero del credito d'imposta indebitamente utilizzato' respingendo l'istanza citando la circolare 41/e del 18.4.2001 che al punto 5 sancisce 'che sono agevolabili gli investimenti effettuati successivamente alla data di approvazione del regime agevolativi da parte della Commissione, avvenuto in data 13 marzo 2001, risultanti da fatture emesse successivamente a tale data (se la data rilevante è quella di emissione della fattura in questo caso è 30 giugno 2001).

Sull'avviso di recupero del credito viene indicato che è ammesso ricorso nei 60 giorni, solo per vizi propri dell'atto, ritiene che questa procedura sia corretta? Così operando mi chiedo in quale fase è data al contribuente la possibilità di far valere le sue eventuali ragioni?

Confidando in un Suo autorevole parere, La saluto ringraziandola infinitamente.

### **Parere**

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 32/E del 03/06/2003, ha chiarito che nell'ambito della disciplina relativa all'originario regime di aiuti N 646/A/2000, autorizzato con la decisione SG(2002) D/286841 del 13 marzo 2001, il momento di avvio dell'investimento non aveva alcuna rilevanza giuridica, essendo la fruizione del beneficio legata soltanto al momento in cui matura il relativo diritto, vale a dire alla data in cui l'investimento agevolato viene 'realizzato', ossia quando esso è concretamente portato a termine.

L'effettiva realizzazione dell'investimento deve essere valutata con esclusivo riferimento al verificarsi degli eventi di cui all'art. 75 D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 109, dopo le modifiche apportate dall'01/01/2004 dal D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003), perchè questa è l'unica condizione richiesta per la fruizione del credito.

Quanto sopra, peraltro, l'ho chiarito nella mia monografia sui crediti d'imposta (pagg. 15 e 16), che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Il succitato art. 75, comma 2, lett. a) (oggi art. 109, comma 2, lett. a)) stabilisce tassativamente che per i beni mobili si deve tenere conto solo della data di consegna o spedizione, indipendentemente dalla conclusione del contratto ai fini civilistici.

Infatti, la sentenza della Corte di Cassazione, Sez. Trib., n. 11604 dell'11 settembre 2001 ha espressamente affermato l'evidenza della 'natura derogatoria' dell'art. 75 (ora 109) del TUIR 'rispetto al principio civilistico della normale efficacia reale del contratto di compravendita in cui l'effetto traslativo della proprietà del bene che ne costituisce l'oggetto consegue alla conclusione del contratto stesso' in ragione della prevalente esigenza di certezza della componente reddituale; a tal proposito, La rinvio all'interessante articolo del Prof. Valerio Ficari 'L'ambito temporale dei benefici a favore degli investimenti nelle aree svantaggiate', in Corriere Tributario IPSOA n. 46/2004, pagg. 3615-3621.

Quindi, nel caso da Lei prospettato, si deve tenere conto della data di consegna del 05/03/2001, con la conseguente inapplicabilità della disciplina agevolativa.

Per quanto, infine, riguarda l'illegittimità dell'avviso di recupero, oltre che alle mie eccezioni esposte nella monografia succitata, La rinvio all'interessante articolo di Attilio Romano e Antonino Romano 'Nuovi investimenti in aree depresse - Avvisi di recupero del credito d'imposta - Possibili eccezioni procedurali', in La Settimana Fiscale n. 45 del 02 dicembre 2004, pagg. 40-43.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi per il mio sito, Le porgo distinti saluti.

n. 430 - 15/12/2004

## **Credito imposta - Macchinario consegnato in visione e prova - parte II**

### **Quesito**

Gentilissimo Avvocato, ho ricevuto la Sua autorevole e sollecita risposta (parere: [Credito imposta - Macchinario consegnato in visione e prova - parte I](#)) e non so manifestarLe la mia gratitudine, premesso che non sono riuscita in questo breve spazio di tempo a trovare gli articoli che Lei mi ha indicato, mi permetto di disturbarLa di nuovo per sottoporLe il punto dell'art. 75 (ora 109) del TUIR sul quale mi ero, a quanto pare erroneamente, intestardita, ossia ritenevo che le parole 'ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale.....', facessero slittare il 'momento rilevante' alla data in cui secondo il contratto di leasing la consegna si considera avvenuta e cioè quando l'utilizzatore accettava incondizionatamente e irrevocabilmente i beni sottoscrivendo il verbale di collaudo. Le sarei veramente grata se mi potesse dare un parere in merito.

Oltre a ciò Le chiedo se Le pare corretto che l'ufficio delle Entrate, proceda a contestare il maggior utilizzo del credito (nel caso in questione è stato contestato solo parzialmente) partendo dai primi F24 utilizzati in compensazione con il cod. 6734 e non partendo dagli ultimi, procedura che mi sembrerebbe più corretta, dal momento che se il credito d'imposta utilizzato è stato superiore al credito spettante, sarà dal momento del supero in poi che si incorre in una infrazione, inoltre se appare corretto che venga applicata la sanzione e gli interessi anche sull'importo utilizzato in compensazione per il pagamento di contributi previdenziali, visto che nella stessa circolare n. 35/e dell'8 luglio 2003, si precisa che copia dell'avviso dovrà essere trasmesso, per i provvedimenti relativi agli aspetti sanzionatori, alla sede competente dell'INPS qualora la compensazione abbia avuto per oggetto contributi previdenziali.

RingraziandoLa per la Sua attenzione Le porgo distinti saluti

### **Parere**

Le confermo quanto scritto nel mio precedente parere e concordo con le Sue considerazioni in merito all'applicazione delle sanzioni.

n. 431 - 15/12/2004

### **Ipotesi di fruire credito di imposta maturato ante 8/07/02, anche se non è stata fatta la comunicazione CVS**

#### **Quesito**

Si chiede il Vs. cortese parere sulla seguente situazione:

contribuente che ha iniziato l'investimento L.388/2000 nel mese di giugno 2002 mediante la stipula di un preliminare di acquisto di immobile nuovo da adibire a propria attività, e contestuale versamento di una somma a titolo di acconto coperta da regolare fattura dell'impresa edile.

Il rogito notarile è stato stipulato nel mese di Maggio del 2003.

Non è stato inviato il modello CVS nel mese di febbraio 2003, in quanto si riteneva che la stipula del solo preliminare di acquisto non potesse essere, con sufficiente certezza, considerato avvio dell'investimento.

Nell'aprile 2003 si è proceduto ad inviare il modello ITS per la prenotazione delle risorse, con esito negativo per esaurimento dei fondi.

Nel Gennaio 2004 si è rinnovata la richiesta, tramite il mod. RTS, ma anche in questo caso il credito non è stato assegnato per mancanza di fondi.

Alla luce della suesposta casistica si chiede, posto che non è stato possibile ottenere il credito di imposta richiesto (ITS-RTS) se ne vale la pena considerare l'ipotesi di fruire ugualmente del credito di imposta maturato ante l'8 Luglio 2002, anche se non è stata fatta la comunicazione CVS.

Eventualmente in caso di disconoscimento del credito stesso da parte dell'A.F., per non aver trasmesso il mod. CVS, si impugnerebbe l'atto enunciando le motivazioni già esposte in altri casi analoghi già oggetto di contenzioso (es. tardiva pres. mod. CVS ecc).

Grazie anticipatamente per la gentile collaborazione.

#### **Parere**

Nell'ipotesi prospettata, poichè il diritto al credito d'imposta era maturato anteriormente all'08 luglio 2002 (a seguito della stipula del preliminare e del pagamento dell'acconto), doveva essere inviato il modello CVS, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. a), della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002.

Non avendo adempiuto al suddetto invio, il contribuente può rischiare l'utilizzo del credito d'imposta, tenendo presente, però, che l'Ufficio provvederà alla notifica dell'avviso di recupero.

Avverso il suddetto atto si può proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria, facendo presente tutte le eccezioni, di diritto e di merito, che sono state accolte dalla Commissione Tributaria Provinciale di Avellino, Sez. IV, con la sentenza n. 225 del 21 febbraio 2004, soprattutto in riferimento ai principi espressi dallo Statuto dei Diritti del Contribuente in tema di irretroattività ed affidamento nell'applicazione della legge tributaria (artt. 3 e 10 della Legge n. 212 del 27/07/2000), ultimamente riaffermati dalla Corte di Cassazione, Sez. Trib., con la sentenza n. 7080 del 14 aprile 2004 (in Corriere Tributario IPSOA n. 29/2004, pagg. 2287-2296).

n. 433 - 15/12/2004

### **Credito d'imposta riconosciuto ante 08/07/2002**

#### **Quesito**

A seguito verifica del credito d'imposta ex art. 8 legge 388/2000 l'agenzia delle entrate contesta un contratto stipulato il 03.06.2002 con consegna del bene avvenuta con relativa fattura nel mese di ottobre/2002.

Sul contratto era stata applicato un francobollo ed annullato presso l'ufficio postale.

Il contratto ha data certa è quindi può essere accettato dall'agenzia è riconoscere il credito d'imposta ante 8/7/2002.

Prov. Palermo

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che sono d'accordo con Lei sul fatto che il credito d'imposta può essere riconosciuto ante 08/07/2002, perchè risulta una data certa attraverso l'annullo del francobollo, purchè facilmente leggibile.

n. 434 - 15/12/2004

### **Rispettare le precise regole processuali**

#### **Quesito**

Ill.mo Avvocato, ho avuto già modo di avvalermi sia dei suoi consigli personali che della sua più che esauriente monografia in tema di crediti di imposta.

Avvalendomi delle sue imbeccate a seguito di 'un avviso di recupero del credito di imposta' emesso dall'Agenzia delle Entrate, nonostante la dicitura 'avverso il presente atto è ammesso ricorso solo per i vizi propri....' ho presentato regolare ricorso per illegittimità dell'avviso elencando tutte le motivazioni di fatto e diritto che ho estrapolato dalla Sua monografia.

Risultato.

In data odierna mi viene notificato ruolo esattoriale con la seguente motivazione:

'Iscrizione a ruolo a seguito di avviso di recupero del credito d'imposta num..... Gli importi di seguito indicati sono dovuti a titolo definitivo in assenza di ricorso'!!!!!!!

Non crede che piuttosto che rivolgermi alla Commissione Tributaria dovrei rivolgermi al Giudice ordinario per far dichiarare l'Ufficio competente 'incapace di intendere e volere'?

Prov. Catanzaro

### **Parere**

Ormai, in tema di crediti d'imposta, si sta assistendo a molteplici comportamenti assurdi da parte degli uffici fiscali ed in questa situazione di estremo caos è importante, secondo me, non lasciarsi prendere da considerazioni puramente demagogiche e rispettare, invece, le precise regole processuali.

Nel caso da Lei prospettato, non deve assolutamente rivolgersi al Giudice Ordinario perchè incompetente ma deve proporre subito istanza di sospensione della cartella esattoriale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47 D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992, chiedendo che sia assegnata alla stessa sezione presso cui pende il ricorso originario.

n. 435 - 15/12/2004

### **Documentazione convegno a Lecce sui crediti d'imposta del 03 dicembre 2004**

#### **Quesito**

Se registrato, si potrebbe avere qualche documentazione e/o supporto audio-video del convegno di Lecce.

### **Parere**

Per il sito dell'ANCOT Le invio la brochure del convegno sui crediti d'imposta svolto a Lecce, Hotel President, il prossimo 03 dicembre c.a..

n. 436 - 15/12/2004

### **Andamento convegno a Lecce sui crediti d'imposta del 03 dicembre 2004**

#### **Quesito**

Avvocato, buongiorno.

Come e' andato l'incontro di venerdì 03 dicembre c.a. sui crediti d'imposta?

Tutto bene?

C'era molta gente?

Il giorno stesso (mi sembra verso sera, se non ricordo male) ho messo in linea l'articolo che mi aveva inviato.

Lo 'studio' sugli immobili - visto che era abbastanza lungo - ho pensato di suddividerlo in tre parti, con l'obiettivo di invogliare gli utenti a tornare piu' volte sul Commercialista Telematico.

La prima parte l'abbiamo inviata anche sottoforma di newsletter (gratuita): questo strumento vanta piu' di 10.000 iscritti.

La saluto, buon lavoro.

#### **Parere**

Il convegno di venerdì scorso è andato benissimo, con una massiccia presenza di pubblico (oltre 150 persone), e sicuramente il buon esito è dipeso anche dalla pubblicità sul sito del Commercialista Telematico.

Approfitto ancora della Sua disponibilità, per chiederLe di pubblicizzare il prossimo convegno che terrò a Lecce giovedì 16 dicembre 2004, presso l'Hotel Tiziano, organizzato dall'Ordine dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Lecce e che avrà per tema 'La riforma del diritto societario: il ruolo del consulente del lavoro negli organi di controllo societari'.

Nel ringraziarLa ancora una volta, La saluto cordialmente.

n. 437 - 15/12/2004

### **Credito d'imposta - bene strumentale affidato temporaneamente ad altri soggetti per lavori specifici**

#### **Quesito**

Una società mia assistita, con unità produttiva ubicata nei territori agevolati, ha per oggetto l'esercizio dell'attività di produzione di pali per l'illuminazione e di elementi artistici per l'arredo urbano (lampioni, lanterne, panchine, mensole, ecc. ecc.)

Per la produzione dei suddetti beni vengono acquistati macchinari ed attrezzature; nello specifico del quesito i beni strumentali interessati sono gli 'STAMPI'.

Questi ultimi, per la preparazione di alcuni elementi specifici dei beni in produzione, vengono trasferiti temporaneamente presso fonderie.

Al termine della fase di fusione grezza, vengono riconsegnati.

Si precisa che, per gli stretti vincoli contrattuali che intercorrono, le fonderie (depositarie degli stampi) non possono in alcun caso GESTIRE o DESTINARE ad usi diversi le suddette attrezzature, poiché le stesse riportano anche disegni, loghi, marchi e insegne della società depositaria.

Secondo lei, Avv. Villani, nel caso specifico, l'affidamento temporaneo degli 'stampi' alle fonderie, può considerarsi connesso e funzionale al complesso ciclo produttivo della Società depositaria e proprietaria?

Ed ancora, gli 'stampi' possono essere considerati 'destinati a strutture produttive diverse' come previsto dalla normativa antielusiva sul credito d'imposta?

Si ringrazia.

## **Parere**

L'art. 8, commi 2 e 7, della Legge n. 388 del 23/12/2000 prevede che i beni strumentali nuovi siano 'destinati' a strutture produttive già esistenti o che vengano impiantate nelle aree territoriali agevolate e che, come disposizione antielusiva, gli stessi beni non siano 'destinati' a strutture produttive 'diverse' da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, pena la rideterminazione del credito d'imposta.

E' chiaro, quindi, dal tenore letterale della norma e dalla volontà del legislatore stesso (art. 12 delle Preleggi al Codice Civile), che l'utilizzo del bene strumentale non deve essere destinato ad una struttura produttiva diversa da quella che ha dato origine all'agevolazione.

Nel caso specifico da Lei prospettato, secondo me, la suddetta ipotesi antielusiva non si è assolutamente verificata perchè il bene strumentale (stampi) è rimasto nella struttura produttiva dell'azienda e solo momentaneamente e per motivi prettamente organizzativi (mancanza della fonderia) è stato consegnato ad altri soggetti per lavori specifici che non potevano essere fatti dall'azienda Sua cliente.

In sostanza, il momentaneo passaggio del bene strumentale alla fonderia non realizza assolutamente la 'destinazione' permanente del bene stesso ad una struttura produttiva diversa, tant'è vero che lo stesso bene, una volta adattato alle esigenze aziendali del richiedente, viene restituito allo stesso che lo utilizza per la produzione del proprio prodotto finito (connessione funzionale all'attività dell'azienda).

n. 439 - 15/12/2004

## **Recupero credito d'imposta da parte dell'Agenzia delle Entrate per mancata presentazione del modello CVS**

### **Quesito**

Egregio avvocato, la disturbo ancora in merito ad un particolare quesito inerente un recupero del credito d'imposta da parte dell'Agenzia delle Entrate per mancanza della presentazione del modello CVS.

Da premettere che l'investimento è stato effettuato nel mese di maggio del 2002, allorchè per causa di forza maggiore il contribuente non ha potuto presentare il modello in questione in quanto il proprio commercialista è stato colpito dal mese di agosto 2002 ad agosto 2003 da ordinanze della autorità giudiziaria che n e hanno ristretto anche la libertà personale, per cui era inibita al contribuente la possibilità di avere accesso alla propria documentazione custodita nello studio, atteso che nessun altra persona poteva avere accesso allo studio.

Per altro si vorrebbe contestare nelricorso che si sta preparando la violazione in merito alla irretroattività delle disposizioni che hanno istituito il modello CVS, considerato che l'investimento è stato effettuato in data anteriore al 08/07/2002, l'investimento è stato comunque anche verificato dall'agenzia che ne ha evidenziato l'esistenza in apposito verbale di accesso.

Grazie anticipatamente per qualunque consiglio vorrà inviarmi.

Prov. Reggio Calabria

### **Parere**

L'invio del Mod. CVS è previsto e disciplinato dall'art. 62, comma 1, lett. a), della Legge n. 289 del 27/12/2002, che prevedeva il rispetto del termine del 28 febbraio 2003 a pena di decadenza.

Nel caso da Lei prospettato, Le consiglio di proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria eccependo le varie questioni di diritto e di merito che ho esposto nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

In particolare, oltre a far rilevare la particolare causa di non punibilità della forza maggiore (arresto del commercialista), oggi finalmente disciplinata anche nel campo tributario dall'art. 6, comma 5, D. Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997, può riprendere le interessanti motivazioni della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. IV -, contenute nella sentenza n. 225 del 21 febbraio 2004, che ha accolto il ricorso di un contribuente che non aveva rispettato il suddetto termine decadenziale.

n. 442 - 21/12/2004

### **Credito d'imposta - l'errata indicazione del numero di partita IVA non invalida ed annulla l'istanza presentata**

#### **Quesito**

L'agenzia delle entrate ha rilevato, durante un controllo sul credito d'imposta di cui all'art. 8 l.388/2000, l'errata indicazione del solo numero di partita IVA sul modello CVS, fermo restando la correttezza di tutti gli altri dati anagrafici e di quelli relativi agli investimenti, invalidando l'istanza e revocando il credito di imposta.

Si può ritenere la sola e semplice errata indicazione del numero di partita IVA una violazione meramente formale (c.m. 03.08.2001 n. 77/e) che non invalida ed annulla l'istanza presentata???

Prov. di Avellino

#### **Parere**

L'art. 62, comma 1, lett. a), della legge n. 289 del 27/12/2002 prevede l'invio del modello CVS per i soggetti che hanno conseguito il diritto al contributo anteriormente alla data dell'08/07/2002; con il suddetto modello, i contribuenti devono comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati occorrenti per la ricognizione degli investimenti realizzati e, in particolare, quelli concernenti le tipologie degli investimenti, gli identificativi dei contraenti con i quali i soggetti interessati intrattengono i rapporti necessari per la realizzazione degli investimenti, le modalità di regolazione finanziaria delle spese relative agli investimenti, l'ammontare degli investimenti, dei contributi fruiti e di quelli ancora da utilizzare, nonché ogni altro dato utile ai predetti fini.

Come può notarsi, non è assolutamente richiesta a pena di decadenza l'indicazione della partita iva, per cui è da ritenere totalmente illegittimo il recupero fiscale del credito d'imposta investimenti che intende operare la competente Agenzia delle Entrate.

Oltretutto, occorre ribadire il concetto che non sono punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo (art. 6, comma 5-bis, D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997).

Inoltre, a titolo puramente informativo, si fa presente che lo stesso legislatore non ritiene inammissibile un ricorso alla competente Commissione Tributaria mancante del codice fiscale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 18, comma 4, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

In sostanza, bisogna ribadire il concetto che la perdita del credito d'imposta investimenti si verifica solo nelle ipotesi tassativamente previste dalla legge, come nell'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000 e nell'art. 10, comma 1-bis, della legge n. 178 dell'08/08/2002.

n. 443 - 21/12/2004

### **Possibilità o meno di beneficiare del credito di imposta nel caso in cui il contribuente decida successivamente di variare il progetto originario**

#### **Quesito**

Una Società Cooperativa, in data 16 febbraio 2004 presentava istanza per l'attribuzione del credito di imposta di cui all'art. 69 della legge 27 dicembre 2002, n.289.

Per un investimento netto di euro 80.000,00 e credito d'imposta per euro 40.000,00.

In data 11/04/2004 il centro operativo di Pescara accoglieva l'istanza per l'attribuzione del credito d'imposta di Euro 40.000,00 a fronte di investimenti di Euro 80.000,00.

Considerato che all'atto della presentazione dell'istanza si procedeva alla compilazione del quadro 'B' sezione I Tipologia dell'investimento, strutturato in questo modo.

- Costruzione, acquisizione o miglioramento di beni immobili per Euro 50.000,00
- Nuove macchine e attrezzature per Euro 25.000,00
- Spese generali fino ad un massimo del 12% delle spese di Euro 50.000,00.

Considerato che la Società fino ad oggi ha provveduto ad effettuare l'investimento solo per l'acquisto di nuove macchine ed attrezzature, non potendo effettuare l'investimento relativo alla costruzione, acquisizione o miglioramento dei beni immobili, si desidera conoscere se è possibile utilizzare il restante credito d'imposta concesso per l'acquisizione di nuove macchine ed attrezzature.

## **Parere**

Preliminarmente, occorre precisare l'evoluzione normativa in tema di credito d'imposta investimenti in agricoltura; infatti:

- l'art. 11 della legge n. 178 dell'08/08/2002 ha, in un primo momento, disciplinato le modalità di utilizzo del credito d'imposta sopra citato, stabilendo, al comma 6, che 'Per quanto non diversamente disposto, si applicano le disposizioni dell'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000 n. 388, come modificato dall'articolo 10';
- il suddetto articolo 11 è stato modificato dall'art. 69 della legge n. 289 del 27/12/2002, per il periodo dall'01/01/2003 al 07/05/2004, stabilendo, tra le altre modifiche, che la richiesta del contributo ha validità annuale;
- il suddetto art. 69, successivamente, è stato modificato dall'art. 16 del D.Lgs. n. 102 del 29/03/2004, in vigore dall'08/05/2004.

L'Agenzia delle Entrate, con provvedimento del 30/01/2003 (in G.U. n. 40 del 18/02/2003), in sede di approvazione dei modelli di istanza per l'attribuzione del credito d'imposta per nuovi investimenti in agricoltura, dopo aver chiarito che le imprese agricole di cui al succitato art. 11, e successive modifiche ed integrazioni, devono utilizzare il modello ITS/A, ha precisato che il quadro B del succitato modello deve contenere i dati riepilogativi dell'investimento da realizzare e del relativo credito di imposta richiesto, nonché l'indicazione dei regimi di aiuto in base ai quali gli investimenti sono ritenuti ammissibili all'agevolazione.

Oltretutto, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, con la circolare n. 38 del 10/07/2003, dopo aver precisato che possono beneficiare dell'agevolazione anche altri soggetti che sono equiparati dalla legge agli imprenditori agricoli, come le società cooperative, ad una precisa istanza circa la possibilità o meno di beneficiare del credito di imposta nel caso in cui il contribuente, in relazione ad un programma di investimenti per il quale è stato emesso un esito positivo da parte dell'ente incaricato ed è stata accolta l'istanza da parte dell'Agenzia delle Entrate, decida successivamente di variare il progetto originario, risponde positivamente, con alcune precisazioni.

Infatti, sempre secondo l'Agenzia delle Entrate, è da ritenersi che, nel caso in cui il contribuente abbia operato in base ad una procedura di modifica del programma originario con preventiva ed apposita domanda di variante all'ente incaricato, lo stesso contribuente non decade dal diritto al credito di imposta già accordato dall'Agenzia delle Entrate, in sede di accoglimento dell'istanza, a condizione che:

- si dia inizio agli investimenti come da variante solo successivamente all'approvazione della variante stessa da parte dell'ente incaricato;
- tale avvio degli investimenti sia comunque effettuato nel termine previsto di sei mesi dall'accoglimento dell'istanza presentata all'Agenzia delle Entrate;
- comunque, nel caso in cui dalla variante derivasse un credito di imposta superiore a quello già

accordato dall'Agenzia, per esempio per effetto di una diversa tipologia di beni costituenti l'investimento, il beneficio stesso continua ad essere fruibile nei limiti dell'ammontare concesso in origine.

Per quanto, invece, riguarda il credito di imposta investimenti (art. 8 della legge n. 388/2000), ultimamente, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 102/E del 30/07/2004 ha precisato che i modelli di istanza di ammissione, in vigore dal 2003 (ITS per le nuove istanze, RTS per le istanze rinnovate) anche al fine di evitare che le istanze siano inviate al solo fine di vincolare i fondi disponibili, cioè senza che le stesse siano, in concreto, collegate ad un predefinito progetto di investimento, prevedono, senza alcuna possibilità di modifica successiva, che il contribuente indichi, barrando le relative caselle nella sezione I nei predetti modelli, le tipologie di beni che costituiscono l'investimento da realizzare; tale accortezza è necessaria proprio al fine di evitare che le risorse finanziarie siano attribuite a soggetti che, al momento di invio delle istanze, indichino investimenti diversi da quelli che, sulla base di successive scelte imprenditoriali, saranno realizzati, trasformando, di fatto, un contributo specificamente concesso per determinati investimenti in un generico incremento della capacità finanziaria dell'impresa.

Invece, sempre l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la precedente risoluzione n. 101/E del 30/07/2004, ha riconosciuto la possibilità di localizzare l'investimento nelle aree svantaggiate in un comune diverso rispetto a quello indicato nell'istanza originaria, ferma restando l'identità dei massimali di aiuto previsti nell'area territoriale indicata nell'istanza ed in quella in cui l'investimento è concretamente realizzato, qualora si verifichi un evento o un fatto sopravvenuto non direttamente ed unicamente riferibile alla mera volontà del contribuente.

In definitiva, per rispondere allo specifico parere richiesto, ritengo che sia possibile utilizzare il restante credito d'imposta concesso per l'acquisizione di nuove macchine ed attrezzature, logicamente nel limite massimo quantitativo indicato nell'originaria istanza, perché tutta la normativa sopra citata non esclude tassativamente tale possibilità, tanto è vero che nel modello ITS/A si fa riferimento ad una generica tipologia di investimento, ed anche perché, indirettamente, la stessa Agenzia delle Entrate, con le succitate circolari n. 38 del 10/07/2003 e risoluzione n. 101/E del 30/07/2004, consente una diversificazione dell'investimento stesso.

Non è, invece, condivisibile la rigida interpretazione contenuta nella succitata risoluzione n. 102/E del 30/07/2004 sia perché in contrasto con la precedente risoluzione n. 101/E del 30/07/2004 sia perché altre forme di agevolazione, come la legge n. 488/1992, consentono, entro precisi limiti, la diversificazione dell'investimento da realizzare rispetto al piano progettuale iniziale, soprattutto se intervengono nuove scelte imprenditoriali giustificate da contingenti situazioni economiche o finanziarie dell'azienda richiedente.

In sostanza, secondo me, non bisogna eccessivamente penalizzare l'imprenditore nel programma degli investimenti, perché, una volta rispettato il limite quantitativo per il quale il contributo originario è stato concesso, la diversificazione dell'investimento stesso, soprattutto in assenza di una precisa disposizione legislativa, non può e non deve compromettere l'utilizzo del credito d'imposta investimenti in agricoltura.

n. 444 - 21/12/2004

### **Credito d'imposta - autocarro acquistato con fattura datata il 2 luglio 2002 e immatricolato successivamente all'8 luglio 2002**

#### **Quesito**

Gentilissimo Avv.to l'Agenzia delle entrate revoca un credito d'imposta su un'autocarro c/proprio inferiore a 35qli in quanto anche se acquistato con fattura datata il 2 luglio 2002 e stato immatricolato successivamente all'8 luglio 2002.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 32 del 03/06/2003 chiarisce che data da tener presente per l'applicazione del credito è quella di avvio dell'investimento del credito d'imposta.

A parere dello scrivente il credito compete con riferimento alla normativa ante 8/7/2002.

Gradirei un suo parere sul comportamento da tenere per difendersi dalle pretese dell'Agenzia delle Entrate.

Ringraziandola anticipatamente colgo l'occasione per porgere cordiali saluti.

Prov. Vibo Valentia

## **Parere**

E' importante chiarire il principio che per stabilire se un'operazione commerciale è stata eseguita o meno prima dell'08 luglio 2002 bisogna fare esclusivo riferimento all'art. 75, comma 2, lett. a), D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 109, comma 2, lett. a), con le modifiche apportate dal D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003, a partire dall'01/01/2004), come peraltro ha più volte chiarito l'Agenzia delle Entrate con le varie circolari in merito e come ho precisato nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Pertanto, nel caso da Lei prospettato, occorre fare riferimento soltanto alla data di consegna del bene mobile, quale unica condizione per garantire l'effettività dell'investimento e, quindi, l'esatta individuazione del termine a partire dal quale l'investimento stesso può essere considerato agevolabile.

E', infatti, opportuno precisare che la Corte di Cassazione, Sez. Trib., con la sentenza n. 11604 dell'11/09/2001 ha espressamente affermato l'evidenza della 'natura derogatoria' dell'art. 75 (ora art. 109) del TUIR, rispetto al principio civilistico della normale efficacia reale del contratto di compravendita, in ragione della prevalente esigenza di certezza della componente reddituale rispetto alla normativa civilistica (a tal proposito, La rinvio all'intessante articolo di Valerio Ficari 'L'ambito temporale dei benefici a favore degli investimenti nelle aree svantaggiate', in Corriere Tributario IPSOA n. 46/2004, pagg. 3615-3621).

In definitiva, nel caso da Lei prospettato è applicabile la normativa ante 08 luglio 2002, essendo ininfluenza la data dell'immatricolazione.

n. 448 - 21/12/2004

## **'Follia accertativa' in tema di crediti d'imposta sia occupazione che investimenti**

### **Quesito**

Seguo con molto interesse la sua rubrica dei pareri in particolare quelli del famigerato credito d'imposta.

Oramai stiamo assistendo a quella che un lettore ha definito 'follia accertativa':

l'Agenzia delle Entrate di Agrigento sta rivedendo tutti i PVC elevati dai funzionari e sta procedendo a revoca, con i consueti, avvisi di recupero tutti i crediti afferenti agli investimenti per 'autovetture immatricolate autocarro' (uso il termine IMPROPRIO usato dall'Ufficio).

La motivazione è la mancanza di inerenza/strumentalità così come inteso dalla circolare n.48/E del 10/2/98 (chiarificatrice dell'art.121-bis) secondo la quale sono strumentali i beni strettamente indispensabili all'esercizio dell'attività.

A questo proposito le chiedo:

- l'onere della prova circa l'inerenza è sempre a carico del contribuente?

È sufficiente per l'ufficio menzionare una circolare per presumere la mancata inerenza di un costo?

- le limitazioni introdotte dalla predetta circolare fanno riferimento a specifiche categorie di autoveicoli -autovetture- autocaravan - ecc., comunque diverse dagli autocarri di cui alla lettera d).

L'estensione del contenuto della 48/E alle cosiddette 'autovetture immatricolate autocarro' è del tutto priva di fondamento?

- i rilievi operati 'd'ufficio' in rettifica ai P.V.C. senza ulteriore attività accertatrice se non quella desumibile dagli atti allegati ai verbali, possono essere considerati riapertura di ispezione/verifica e di conseguenza, superando i 30 giorni, in violazione dell'art.12 dello statuto de contribuente (sentenza 238/2004 CTP Catania)?

Grazie in anticipo.  
Prov. Agrigento

## **Parere**

In tema di crediti d'imposta, l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.4), ha precisato che ai fini del calcolo dell'investimento netto è applicabile la disciplina prevista dall'art. 121-bis del TUIR (oggi art. 164, con le modifiche apportate dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003); oltretutto, lo stesso Ministero delle Finanze, con una interpretazione alquanto rigida, ha commentato il succitato art. 121-bis con la Circolare n. 48 del 10/02/1998, come da Lei opportunamente segnalato.

Nel caso da Lei prospettato, può benissimo contestare l'atto di recupero dimostrando e documentando l'effettiva strumentalità del bene, in base all'art. 75, comma 5, del TUIR (oggi art. 109, comma 5, nuovo TUIR).

E' chiaro, altresì, che anche l'Ufficio in sede contenziosa deve dimostrare documentalmente il contrario, non potendosi limitare genericamente a richiamare una propria circolare ministeriale, intrisa peraltro di interpretazioni restrittive.

Inoltre, per quanto riguarda il decorso del termine di cui all'art. 12, comma 5, della Legge n. 212 del 27/07/2000 (Statuto dei diritti del Contribuente), anch'io ritengo che il mancato rispetto del termine può determinare la nullità dell'intera verifica, anche se riconosco che la suddetta interpretazione non è genericamente condivisa in dottrina ed in giurisprudenza.

Infine, concordo con Lei sulla 'follia accertativa', che specie in questi ultimi mesi si sta scatenando in tema di crediti d'imposta sia occupazione che investimenti; secondo me, per cercare di debellare o quantomeno ridurre il fenomeno, oltre la leva contenziosa, è necessario utilizzare il dibattito convegnistico sul tema per sensibilizzare l'opinione pubblica, i giudici tributari e, soprattutto, il legislatore sulle necessarie modifiche da apportare per evitare ulteriori gravi ed inevitabili danni economici alle aziende ed ai professionisti, così come ho più volte sollecitato con i miei scritti, che può interamente scaricare dal mio sito ([Pubblicazioni](#)).

n. 450 - 21/12/2004

## **Revoca del credito per mancata annotazione della prevista formula sulla fattura di acquisto**

### **Quesito**

Caro Avvocato, anzitutto Le comunico che sono già in contatto con il Presidente dell'Assindustria di Messina al quale ho spiegato per grandi linee quanto fatto dalla loro associazione a Lecce.

Le farò sapere gli ulteriori sviluppi circa l'organizzazione di un prossimo incontro.

Chiedo inoltre di sapere se si è occupato dell'ipotesi di revoca del credito per mancata annotazione della prevista formula sulla fattura di acquisto.

Ha qualche pronunciamento in merito?

Aspetto Sue nuove e colgo l'occasione per salutarLa sempre calorosamente.

### **Parere**

Per quanto riguarda il recupero del credito d'imposta per la mancata annotazione del timbro sulle fatture, come previsto dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 41 del 18/04/2001 (punto 4), ritengo lo stesso totalmente illegittimo perchè la suddetta condizione non è assolutamente prevista dalla normativa nè come formalità nè a pena di decadenza.

Spero che anche a Messina, tramite la locale Associazione degli Industriali, si possa organizzare lo stesso interessante convegno che si è tenuto a Lecce lo scorso 03 dicembre in tema di crediti d'imposta.

Con l'occasione, auguro a Lei ed alla Sua famiglia felici e serene feste natalizie.

n. 453 - 21/12/2004

## **Credito d'imposta nuovi investimenti - ammortamenti deducibili fiscalmente**

### **Quesito**

Egregio Avvocato le giungano i nostri complimenti per la professionalità e la disponibilità dimostrata.

L'occasione è, inoltre, gradita per porle i nostri migliori auguri di buone di feste.

La disturbiamo, comunque, per porle due quesiti sul credito d'imposta per i nuovi investimenti:

1. Assodato che in diminuzione dell'investimento lordo, per il calcolo del credito maturato, vanno detratti gli ammortamenti del periodo, ci chiediamo, quindi, se è possibile ridurre la percentuale annuale degli ammortamenti deducibili fiscalmente, semmai anche al disotto della percentuale del 50%, onde poter maturare un maggior credito d'imposta, pagando lo scotto del pagamento di un maggiore imposta sul reddito annuale della società?

2. Considerato che tra i beni a disposizione della scrivente figurano anche beni di terzi in affitto e costi pluriennali ci chiediamo se la quota parte dell'ammortamento riferito a tale categorie particolari di beni può essere ignorata, con conseguente aumento del credito d'imposta maturato?

### **Parere**

Innanzitutto, occorre chiarire che l'art. 8, comma 2, della Legge n. 388 del 23/12/2000 ha precisato che per nuovi investimenti si intendono le acquisizioni di beni strumentali nuovi di cui agli artt. 67 e 68 D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi artt. 102 e 103, dopo le modifiche apportate dall'01/01/2004 dal D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003) destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle aree territoriali agevolate, per la parte del loro costo complessivo eccedente le cessioni e le dismissioni effettuate nonchè 'gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta', relativi a beni di investimento della stessa struttura produttiva.

La Circolare n. 41 del 18 aprile 2001 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - (paragrafo 6.5) nonchè la Circolare n. 38 del 09/05/2002 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - (paragrafo 9.2) hanno chiarito che gli ammortamenti da prendere in considerazione per il calcolo dell'investimento netto agevolabile sono soltanto gli ammortamenti fiscali che hanno concorso alla determinazione del reddito, siano essi ordinari, ridotti, anticipati o accelerati, sempre in base alla normativa fiscale; per i beni acquistati in locazione finanziaria, invece, occorre fare riferimento agli ammortamenti determinati applicando al costo sostenuto dal concedente la corrispondente aliquota ordinaria prevista dal D.M. 31 dicembre 1988, come ho più volte sottolineato nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Inoltre, sempre al paragrafo 6.5 della citata Circolare n. 41/E, è precisato che solo le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti relativi ai beni esclusi dall'agevolazione, di cui al precedente paragrafo 6.2.3, non rilevano ai fini della determinazione dell'investimento netto.

Infatti, sono esclusi dall'agevolazione gli investimenti in immobilizzazioni immateriali che non costituiscono 'beni', ma 'meri costi', ciò anche se l'impresa ne trae un'utilità che non si esaurisce in un solo periodo, ma che si protrae, quale beneficio economico, lungo l'arco temporale di più esercizi, come ad esempio i costi pluriennali, i costi di pubblicità e di ricerca e sviluppo, nonchè l'avviamento, in quanto non rappresenta un bene suscettibile di tutela giuridica autonoma, bensì una qualità dell'azienda.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le auguro felici e serene feste natalizie e Le porgo distinti saluti.

n. 454 - 21/12/2004

## **Il termine del 28 febbraio 2003 non determina necessariamente la perdita dell'utilizzo del residuo credito d'imposta**

## Quesito

Devo risolvere un caso che presenta delle difficoltà.

Si tratta di una ditta che ha acquistato dei beni con due contratti di leasing, che prevedono il riscatto; il primo è stato stipulato in data 06/12/20001 e si completerà nel dicembre 2006, il secondo è stato stipulato il 22/04/2002 e si completerà nell'aprile 2006.

Le consegne dei beni sono avvenute contestualmente alla stipula.

Pertanto la liquidazione del credito sugli investimenti è stata effettuata in automatico calcolando il 50% degli importi delle rate pagate.

Sino al luglio del 2002 abbiamo proceduto come sopra esposto ed abbiamo utilizzato solo in parte il credito maturato.

Successivamente, nell'incertezza, la ditta non ha più utilizzato il credito residuo.

Premesso ciò i ns dubbi sono 2:

- Per il residuo del credito maturato prima di luglio 2002 quale meccanismo di utilizzo possiamo seguire?

- Per il periodo successivo a luglio 2002 si può continuare a liquidare il credito in automatico sulle rate pagate, considerando che sia la consegna che la stipula sono avvenute in data precedente a luglio 2002?

Per tale eventuale credito spettante in che modo si può utilizzare?

Prov Siracusa

## Parere

Nel caso da Lei prospettato, innanzitutto, è applicabile l'art. 62, comma 1, lett. a), della Legge n. 289 del 27/12/2002, facendo altresì presente che il termine del 28 febbraio 2003 non determina necessariamente la perdita dell'utilizzo del residuo credito d'imposta alla luce dell'interessante sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. IV - n. 225 del 21 febbraio 2004, che può interamente scaricare dal mio sito alla voce 'La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta'.

Inoltre, per gli anni dal 2004 sino al 2006, deve tenere conto soltanto del limite del 6% per l'utilizzo del credito d'imposta residuo, ai sensi e per gli effetti del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 02/04/2003, a decorrere dall'08/04/2003, pubblicato nella G.U. n. 82 dell'08/04/2003.

Infine, Le consiglio di leggere sul mio sito la Circolare del 03 maggio 2004, Prot. n. 04/23809, dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Puglia - Ufficio Fiscalità, che al punto 1.1.3, ha chiarito che il 6% della somma tra l'ammontare complessivo del credito d'imposta da utilizzare (rigo 4, quadro B, sezione I del Mod. CVS) e il credito d'imposta maturato, relativo all'investimento netto avviato (rigo 6, quadro B, sezione II, del Mod. CVS), si può aggiungere all'eventuale credito residuo rispetto ai limiti fruibili degli anni precedenti.

n. 455 - 24/12/2004

**Lo specifico avviso di recupero è da parificare a tutti gli effetti ad un avviso di accertamento - parte I**

## Quesito

Egregio Avv., non ho parole per il servizio che ci da circa l'esatta informazione delle evoluzioni normative fiscali.

Mi consenta, trattasi di vera missione sociale, quella che Lei fa e che purtroppo spesso viene disattesa dagli Uffici.

Le scrivo per porgerLe il mio quesito in tema di recuperi di crediti d'imposta.

Un mio cliente ha ricevuto notifica di 'avviso di recupero credito d'imposta investimenti ex art. 8 legge 388/2000' per aver avuto in consegna, anticipat, il bene oggetto di agevolazione ex art. 8, il giorno 09/07/2004.

Tale bene successivamente con data 30/03/2001 viene fatturato e successivamente pagato.

Le chiedo, gentilmente, di sapere, prima di tutto, se è esperibile proporre ex art. 6, comma 2, del D.LGS. 218/97 proposta di accertamento per adesione con l'Ufficio visto che non è stato possibile esaminare in sede p.v.c. alcuni aspetti, anche di merito, non considerati dai verificatori in sede di verifica.

E poi, infine, si chiede anche un consiglio circa l'impostazione del ricorso.

La ringrazio anticipatamente, e colgo l'occasione per augurare un Buon Natale 2004 e Felice Anno Nuovo 2005.

Prov. Enna.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la mia interpretazione, peraltro più volte evidenziata nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004), che lo specifico avviso di recupero, pure in assenza di una precisa disposizione legislativa in proposito, è da parificare a tutti gli effetti ad un avviso di accertamento, con la conseguente possibilità di proporre l'istanza ex art. 6, comma 2, D. Lgs. n. 218/1997, anche se l'Amministrazione Finanziaria sarà si contrario avviso.

In ogni caso, ai fini della redazione del ricorso, può utilizzare tutte le eccezioni, di diritto e di merito, che ho esposto nella succitata monografia.

A titolo puramente informativo, Le segnalo che domani, mercoledì 22 dicembre 2004, parteciperò alla trasmissione televisiva 'Mi manda Rai3' (ore 21) per dibattere le problematiche dei rimborsi fiscali.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le auguro felici e serene feste natalizie e Le porgo distinti saluti.

n. 456 - 24/12/2004

## **Lo specifico avviso di recupero è da parificare a tutti gli effetti ad un avviso di accertamento - parte I**

### **Quesito**

Egregio Avv., non ho parole per il servizio che ci da circa l'esatta informazione delle evoluzioni normative fiscali.

Mi consenta, trattasi di vera missione sociale, quella che Lei fa e che purtroppo spesso viene disattesa dagli Uffici.

Le scrivo per porgerLe il mio quesito in tema di recuperi di crediti d'imposta.

Un mio cliente ha ricevuto notifica di 'avviso di recupero credito d'imposta investimenti ex art. 8 legge 388/2000' per aver avuto in consegna, anticipat, il bene oggetto di agevolazione ex art. 8, il giorno 09/07/2004.

Tale bene successivamente con data 30/03/2001 viene fatturato e successivamente pagato.

Le chiedo, gentilmente, di sapere, prima di tutto, se è esperibile proporre ex art. 6, comma 2, del D.LGS. 218/97 proposta di accertamento per adesione con l'Ufficio visto che non è stato possibile esaminare in sede p.v.c. alcuni aspetti, anche di merito, non considerati dai verificatori in sede di verifica.

E poi, infine, si chiede anche un consiglio circa l'impostazione del ricorso.

La ringrazio anticipatamente, e colgo l'occasione per augurare un Buon Natale 2004 e Felice Anno Nuovo 2005.

Prov. Enna.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la mia interpretazione, peraltro più volte evidenziata nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004), che lo specifico avviso di recupero, pure in assenza di una precisa disposizione legislativa in proposito, è da parificare a tutti gli effetti ad un avviso di accertamento, con la conseguente possibilità di proporre l'istanza ex art. 6, comma 2, D. Lgs. n. 218/1997, anche se l'Amministrazione Finanziaria sarà su contrario avviso.

In ogni caso, ai fini della redazione del ricorso, può utilizzare tutte le eccezioni, di diritto e di merito, che ho esposto nella succitata monografia.

A titolo puramente informativo, Le segnalo che domani, mercoledì 22 dicembre 2004, parteciperò alla trasmissione televisiva 'Mi manda Rai3' (ore 21) per dibattere le problematiche dei rimborsi fiscali.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le auguro felici e serene feste natalizie e Le porgo distinti saluti.

n. 457 - 24/12/2004

## **Beni destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, nell'augurare preliminarmente a Lei ed ai Suoi collaboratori un Buon Natale, torno a fruire della Sua gentilezza.

Il quesito riguarda una società che ha in corso di realizzazione una costruzione, avviata ante 8/7/02 con CVS presentato, destinata a galleria commerciale con annessa Multisala cinematografica.

La società ottenute le autorizzazioni commerciali potrà concedere in parte, mediante contratti di fitti d'azienda, alcune superfici - destinate appunto ad attività commerciali- a soggetti gestori terzi.

Pensa che ciò contravvenga i principi ispiratori dell'indicata agevolazione?

La ringrazio e cordialmente La saluto.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 8, comma 2, della Legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce che i beni strumentali nuovi devono essere destinati alle strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle aree agevolate nonchè, al comma 7, tra le disposizioni antielusive, che i beni stessi non siano destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione.

Pertanto, nel caso da Lei prospettato può identificarsi l'ipotesi antielusiva di cui sopra perchè il bene viene dato in fitto a terzi e ciò non è consentito dalla legge, come peraltro ha precisato l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, con la Circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 2.2), dove è detto a chiare lettere che non è ammesso in alcun modo consentire a terzi, anche in forza di meccanismi negoziali atipici, di utilizzare direttamente o indirettamente i predetti beni agevolati.

Infine, a puro titolo informativo, Le segnalo che domani, mercoledì 22 dicembre 2004, parteciperò alla trasmissione televisiva 'Mi manda Rai3' (ore 21), per dibattere le problematiche sui rimborsi fiscali e sulle lungaggini dei termini.

n. 460 - 24/12/2004

## **Bonus art.8 legge 388/2000 - ampliamento, riattivazione e ammodernamento di impianti esistenti**

### **Quesito**

Società in nome collettivo nel mese di maggio 2002 acquista immobile, dopo profonda ristrutturazione lo adibisce a sede legale ed attività.  
Lo stesso fabbricato era non abitato da oltre 15 anni.  
Può beneficiare del bonus art.8 legge 388/2000

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - nel commentare l'art. 8 della legge n. 388 del 23/12/2000 con la circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.2.1) ha precisato che l'agevolazione in parola riguarda non soltanto l'acquisto dei beni a titolo derivativo o a seguito di contratti di locazione finanziaria ma anche la realizzazione degli stessi in appalto o in economia da parte del soggetto beneficiario.

Sono ricompresi nell'agevolazione il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti, e quindi anche la realizzazione di impianti generici, realizzati con nuovi progetti, che costituiscano un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e non rappresentino meri interventi di manutenzione ordinaria di quelli preesistenti.

Oltretutto, gli investimenti in immobili strumentali per natura sono agevolabili solo se effettivamente destinati alla struttura produttiva dell'impresa.

Inoltre, la stessa Agenzia delle Entrate, con la successiva circolare n. 38 del 09/05/2002, ha precisato che l'agevolazione è fruibile per tutti gli immobili strumentali purchè destinati a strutture produttive situate nelle aree svantaggiate; essa, pertanto, è applicabile sia agli immobili strumentali per destinazione che a quelli strumentali per natura (punto 5.7 della succitata circolare).

Inoltre, al successivo punto 6.4, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti si realizzano:

- a) attraverso interventi intesi ad aumentare le potenzialità e la produttività degli impianti con l'aggiunta di un nuovo complesso a quello preesistente o con l'aggiunta di nuovi macchinari capaci di dotare il complesso esistente di maggiore capacità produttiva;
- b) attraverso interventi intesi a riportare in funzione impianti disattivati;
- c) attraverso interventi di carattere straordinario volti ad un adeguamento tecnologico dell'impianto che consenta di incrementare i livelli di efficienza ed economicità dell'impresa.

Può considerarsi 'nuovo', tuttavia, anche un immobile strumentale che risulti dalla radicale ristrutturazione di un bene acquistato usato, come nel caso da Lei prospettato, qualora ricorrano i seguenti presupposti:

- 1) che gli interventi non costituiscano mero adattamento della struttura alle caratteristiche di una eventuale nuova categoria catastale;
- 2) che l'importo complessivo dei lavori sia comunque prevalente rispetto al costo di acquisto dell'immobile;
- 3) che l'immobile successivamente ristrutturato sia stato acquistato dopo il 13/03/2001;
- 4) che il cedente attesti di non aver fruito della stessa agevolazione per l'immobile di cui al precedente punto 2).

In presenza dei richiamati presupposti, che penso si siano realizzati nel caso da Lei prospettato, è agevolabile sia il costo di acquisto dell'immobile usato che quello relativo alla sua profonda ristrutturazione.

n. 464 - 02/01/2005

## **Sentenza della CTP di Cagliari del 29 settembre 2004**

### **Quesito**

Egregio avvocato, vista la sua maturata esperienza in materia, vorrei sottoporre alla sua attenzione una sentenza riguardante il credito d'imposta investimenti L. 388/00 art. 8.

Colgo l'occasione per porgerle i complimenti per il suo lavoro svolto e augurare a lei e tutto il suo staff i migliori auguri di buone feste.

Rimango in attesa e ringrazio.

Prov. Cagliari

### **Parere**

Ho letto la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari - Sez. 2 - che, secondo me, non ha correttamente applicato i principi dello Statuto del Contribuente così come, invece, ha fatto la Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. 4 - con la sentenza n. 225 del 21/02/2004.

n. 465 - 02/01/2005

### **Credito imposta art. 8 - mancata comunicazione CVS - sentenza accoglimento ricorso**

#### **Quesito**

ALPE - Associazione Liberi Professionisti Europei

[www.alpeweb.org](http://www.alpeweb.org)

Caro collega, ho il piacere di recapitarLa, a seguire, copia sentenza di accoglimento ricorso avverso avviso di recupero credito d'imposta ex art. 8 L. 388/2000 per mancata comunicazione CVS prodotto dal collega Gaetano Migliorato che ha seguito, tra le altre, le indicazioni forniteci nella dispensa dell'Avv. Maurizio Villani e nello studio prodotto dal Dott. Filippo Subba.

#### **Parere**

Ho letto e molto apprezzato l'interessante sentenza n. 197 del 06/12/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Messina - Sez. 6 -.

Rinnovo gli auguri di felici e serene feste natalizie.

n. 466 - 02/01/2005

### **Procedura per la prenotazione del credito d'imposta**

#### **Quesito**

Una società che intende attivare per la prima volta la procedura per la prenotazione del credito d'imposta ha la possibilità di farlo e come operare?

Prov. Cosenza

#### **Parere**

Coloro che presentano per la prima volta le istanze per ottenere il credito d'imposta investimenti devono rispettare scrupolosamente le precise disposizioni contenute nell'art. 62, 1° comma, lett. e), f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002, presentando il modello ITS.

Le nuove istanze di attribuzione del contributo per gli investimenti devono essere presentate dalle ore 10.00 del 01/02/2005, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nel comunicato stampa del 21/12/2004.

Al tempo stesso, però, l'Agenzia delle Entrate ha comunicato che le risorse 2004 per il bonus investimenti sono esaurite e che le domande dovranno essere ripresentate, e questa situazione assurda, al limite del ridicolo, è stata giustamente criticata dal Sole 24-Ore con l'articolo di Tonino Morina pubblicato in Sole 24-Ore del 22/12/2004, pag. 23.

Per un più completo approfondimento del problema La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 468 - 02/01/2005

### **Credito d'imposta - importo istanza di rinnovo**

#### **Quesito**

Nel ringraziare anticipatamente per la Vs. cortese risposta, pongo il seguente quesito:  
Relativamente al modello RTS pari ad un investimento netto di Euro 500.000,00 (credito d'imposta investimenti), spedito in data 15/01/2004, per il quale si è avuto il diniego per insufficienza di fondi, ci si accinge a ritrasmettere un altro modello RTS di pari importo; il futuro beneficiario è vincolato ad effettuare lo stesso investimento netto?

Prov. Bari

#### **Parere**

La presentazione del modello RTS deve rispettare le condizioni tassativamente previste dall'art. 62, comma 1, lett. d), della legge n. 289 del 27/12/2002, nel senso che bisogna esporre un importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nell'istanza precedentemente presentata e non accolta.

A tal proposito, Le ricordo che l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 137/E del 16/11/2004, in merito al caso di rinnovo della domanda, ha precisato che l'importo può essere inferiore, tant'è che, ai fini della concessione del credito, si tiene conto dell'importo indicato nell'istanza rinnovata se inferiore a quello esposto nell'istanza originaria.

Inoltre, con la succitata risoluzione, l'Agenzia ha chiarito che nell'istanza di rinnovo il contribuente può anche ridimensionare l'importo dell'investimento, omettendo alcuni investimenti precedentemente indicati, purchè non ne inserisca altri appartenenti a tipologie diverse da quelle indicate nell'istanza originaria, nonchè in tutte quelle eventualmente presentate nei successivi periodi d'imposta e non accolte per insufficienza di fondi.

Per ulteriori approfondimenti, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 478 - 06/01/2005

### **Credito d'imposta - risorse disponibili per l'anno 2005**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, avrei un quesito da porle in merito al credito d'imposta per nuovi investimenti:  
Società che ha presentato istanza nel mese di dicembre 2003, ha ottenuto il diniego per mancanza di fondi;

la stessa richiesta è stata rinnovata in data 02/01/2004 ottenendo un nuovo diniego;

si chiede se le risorse disponibili per l'anno 2005 possono essere utilizzate a soddisfare le precedenti istanze non accolte anche in sede di rinnovo e quindi se a partire dal prossimo 03/01/2005 è fattibile oltre che opportuno effettuare un'ulteriore rinnovo.

La ringrazio anticipatamente.

Prov. Lecce

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che è sempre opportuno proporre l'istanza di rinnovo con il modello RTS, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. d), della legge n. 289 del 27/12/2002, anche se deve tenere presente che l'Agenzia delle Entrate, già con il comunicato stampa del 21/12/2004, ha precisato che le risorse 2004 per il bonus investimenti sono esaurite, così come segnalato dal Sole 24-Ore con l'articolo di Tonino Morina del 22/12/2004.

n. 479 - 06/01/2005

### **Cambio di codice ISTAT potrebbe comportare problemi in termini di controllo del credito**

#### **Quesito**

La società ha richiesto un credito nel 2003 per l'acquisto di un immobile indicando nel modello RTS il codice attività ELABORAZIONE DATI ELETTRONICI (72300).

Nel 2004, anno di ottenimento del credito, la società ha presentato la dichiarazione dei redditi utilizzando il codice ISTAT 74144 (consulenza amministrativo - gestionale), attività preponderante rispetto all'elaborazione dei dati (al di sotto del 20%).

Nonostante fosse il primo anno la società ha fatto ugualmente lo studio di settore (peraltro diverso dal 72300 e comunque con parametri più elevati in termini di produttività) risultando congrua, anche per dimostrare che non era una manovra elusiva tesa a evitare gli studi.

Vorrei sapere se tale cambio di codice potrebbe comportare problemi in termini di controllo del credito dal momento che l'attività è rimasta pressochè invariata e l'immobile che è stato acquistato viene utilizzato per svolgere l'attività d'impresa.

Prov. Sassari

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, ritengo che il cambio del codice non può comportare problemi in termini di controllo del credito richiesto.

n. 480 - 06/01/2005

### **Attivare per la prima volta la procedura per la prenotazione del credito d'imposta - parte I**

#### **Quesito**

Una società che intende attivare per la prima volta la procedura per la prenotazione del credito d'imposta ha la possibilità di farlo e come operare?

Prov. Cosenza

#### **Parere**

Coloro che presentano per la prima volta le istanze per ottenere il credito d'imposta investimenti devono rispettare scrupolosamente le precise disposizioni contenute nell'art. 62, 1° comma, lett. e), f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002, presentando il modello ITS.

Le nuove istanze di attribuzione del contributo per gli investimenti devono essere presentate dalle ore 10.00 del 01/02/2005, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nel comunicato stampa del 21/12/2004.

Al tempo stesso, però, l'Agenzia delle Entrate ha comunicato che le risorse 2004 per il bonus investimenti sono esaurite e che le domande dovranno essere ripresentate, e questa situazione assurda, al limite del ridicolo, è stata giustamente criticata dal Sole 24-Ore con l'articolo di Tonino Morina pubblicato in Sole 24-Ore del 22/12/2004, pag. 23.

Per un più completo approfondimento del problema La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 483 - 06/01/2005

### **Pronunciamenti in prassi o in giurisprudenza in materia di ammissibilità al credito d'imposta investimenti concernenti veicoli immatricolati come 'autocarri'**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, apprezzando la chiarezza e la professionalità del Suo sito ed approfittando della Sua gentile disponibilità Le scrivo per chiederLe cortesemente se esistono pronunciamenti in prassi o in giurisprudenza, in materia di ammissibilità al credito d'imposta per investimenti ex art. 8 L. 388/2000 in misura piena al 100% per gli investimenti concernenti veicoli immatricolati come 'autocarri' ed utilizzati da imprese esercenti attività di commercio al dettaglio ubicate nelle aree svantaggiate anzichè in misura ridotta al 50% come contestato dall'Agenzia.

Nello specifico trattasi di veicoli adattati al trasporto di beni ma regolarmente immatricolati come 'autocarri' (vedi Opel Zafira Van e simili).

Ringrazio anticipatamente della risposta e Le porgo distintamente i miei saluti.

Prov. Ragusa

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che, personalmente, non sono a conoscenza di sentenze sul caso da Lei prospettato, anche se ciò non lo posso escludere, tenuto conto del notevole contenzioso tributario in tema di crediti d'imposta, e ribadendoLe, secondo me, la legittimità della misura del 100% e non quella ridotta come contestato dall'Agenzia delle Entrate.

n. 490 - 09/01/2005

### **Credito d'imposta - istanza di rinnovo**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, le giungano i miei migliori auguri di buon anno.

La disturbo per porle dei quesiti in merito al mod. RTS da presentare entro il 20/01/2005.

Nel 2004 la società ha presentato il mod.ITS con il quale l'investimento netto d'euro 4.990.000 è stato così pianificato:

Primo ANNO euro 998.000

Secondo ANNO euro 1.996.000

Terzo ANNO euro 1.996.000

Orbene, avendo ricevuto il diniego per insufficienza di fondi, la società ha preferito posticipare l'avvio dell'investimento nel 2005, lasciando invariati sia la tipologia che l'ammontare dello stesso.

Mi chiedo se, nel caso specifico, è possibile posticiparne l'avvio?

Inoltre, le istruzioni per la compilazione del mod. RTS nella sezione del quadro B prevedono che '...i soggetti che presenteranno l'istanza di rinnovo nel 2005 dovranno pianificare l'investimento con riferimento solamente al 1° e al 2° anno...'

Allora, quali importi devo indicare al rigo B1 in corrispondenza dell'anno I° e II°.

Nel ringraziarla anticipatamente, porgo i più cordiali saluti.

Prov. Catania.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Per la presentazione del Mod. RTS bisogna rispettare le tassative condizioni previste dall'art. 62, comma 1, lett. d), della Legge n. 289 del 27/12/2002.

In sostanza, i contribuenti che rinnovano l'istanza devono esporre un importo relativo all'investimento non superiore a quello indicato nell'istanza non accolta nonchè gli altri dati di cui alla medesima istanza, integrati con gli ulteriori elementi stabiliti con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate previsto dalla precedente lett. a) della succitata Legge n. 289/2002.

Rispettate tali perentorie e tassative condizioni, i suddetti contribuenti conservano l'ordine di priorità conseguito con la precedente istanza non accolta.

A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 102/E del 30 luglio 2004, ha ribadito la perentorietà di quanto indicato nei modelli di prenotazione del bonus, tale per cui la scelta di una differente tipologia di beni, invece di quella originariamente indicata, additerebbe un mero impegno di risorse finanziarie da parte dell'istante, sanzionabile con l'esclusione dei beni.

Tale conclusione, inaspettatamente rigida, impone al compilatore delle istanze di fare riferimento a un progetto già discusso e ben definito al momento dell'invio (si rinvia all'articolo di Amedeo e Alessandro Sacrestano, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 173 di giovedì 23 settembre 2004).

In ogni caso, la stessa Agenzia delle Entrate, con la successiva Risoluzione n. 137/E del 16/11/2004, ha precisato che nell'istanza di rinnovo il contribuente può anche ridimensionare l'importo dell'investimento, omettendo alcuni investimenti precedentemente indicati, purchè non ne inserisca altri appartenenti a tipologie diverse da quelle indicate nell'istanza originaria, nonchè in tutte quelle eventualmente presentate nei successivi periodi d'imposta e non accolte per insufficienza di fondi (si rinvia all'articolo di Alessandro Sacrestano, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 224 di martedì 14 dicembre 2004 nonchè all'articolo di Guido Berardo e Vito Dulcamare, in Corriere tributario IPSOA n. 1/2005, pagg. 78-81).

Distinti saluti

n. 492 - 09/01/2005

### **Recupero credito di imposta erroneamente utilizzato**

#### **Quesito**

Egr. Avv.to, La prego volermi erudire su quanto concerne un avviso di recupero del credito di imposta erroneamente utilizzato, preceduto da PVC, ed eventuale ricorso.

Le sarò grata per quanto vorrà disporre in merito e resto in attesa di notizie circa la spesa inerente.

#### **Parere**

Gentile Ragioniera, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che per impostare un ricorso alla competente Commissione tributaria è necessario conoscerne il contenuto e le motivazioni.

In ogni caso, in linea generale, per quanto riguarda le eccezioni di diritto e di merito da proporre avverso gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta, La rinvio alla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 493 - 09/01/2005

### **Istanza per credito di imposta RTS - parte I**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, sono qui a complimentarmi per la Sua rubrica, che trovo assai analitica e precisa, e ad approfittare della Sua competenza per avere un chiarimento sulla giustezza dell'operato dell'Ufficio.

Espongo il caso.

Nell'anno 2004, una srl presenta l'istanza RTS, che viene accolta.

Dopo qualche mese, riceve un'ulteriore comunicazione da parte dell'AdE con la quale si comunica l'avvenuto esaurimento dei fondi, e quindi il divieto di utilizzare il credito, che tra l'altro la srl non aveva ancora utilizzato per nulla.

Giorno 3/1/2005, la stessa società ripresenta l'istanza RTS, nel tentativo di riottenere il credito 'revocato' l'anno precedente, ma l'istanza viene scartata (cito la motivazione ufficiale) '..in quanto presentata a fronte di un'istanza per la quale non è ancora intervenuto il provvedimento di diniego del Centro Operativo di Pescara oppure c'è già stato il provvedimento di assenso..'

Le chiedo:

- è corretto il motivo di scarto?

La situazione del contribuente rientra in uno dei due casi?

A me sembra di no.

Non è vero, infatti, nè che 'non è ancora intervenuto il provvedimento di diniego', in quanto esso è intervenuto (come esposto sopra), nè che 'c'è già stato il provvedimento di assenso', stante che comunque esso è poi stato revocato;

- in ogni caso, cosa avrebbe dovuto fare il contribuente per cercare di ottenere nuovamente il credito di imposta, se non ripresentare l'istanza come ha fatto?

Nel ringraziarla per l'opinione che vorrà darmi, colgo l'occasione per formularLe i più sinceri auguri di Buon Anno.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Innanzitutto, occorre precisare che l'art. 62, comma primo, lett. d), della Legge n. 289 del 27/12/2002 prevede tassativamente l'invio del Mod. RTS, per il rinnovo dell'istanza, soltanto per i contribuenti che in precedenza non hanno ottenuto l'accoglimento per esaurimento delle risorse finanziarie.

Oltretutto, anche a seguito del provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 30/01/2003 (G.U. n. 40 del 18/02/2003), in sede di approvazione dello stesso Mod. RTS, è stato chiarito che soltanto i soggetti che non abbiano ottenuto l'accoglimento dell'istanza presentata nell'anno precedente, per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili, qualora intendano conseguire il contributo, debbono rinnovare l'istanza esponendo un importo di investimento non superiore a quello indicato nell'istanza originaria, unitamente agli altri dati stabiliti con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate con il quale è approvato il modello di istanza stesso.

A tal proposito, La rinvio all'articolo di Tonino Morina in Il Sole24Ore del 22 dicembre 2004 n. 352, pag. 23, dove si afferma che nel 2004 sono state bocciate tutte le nuove istanze presentate per gli investimenti nelle aree svantaggiate, per cui nessun contributo è stato concesso alle 18.631 imprese che hanno presentato il Mod. ITS, perchè i fondi erano esauriti per spesare le richieste dell'anno precedente.

Premesso quanto sopra esposto, per il caso da Lei segnalato rilevo indubbiamente un comportamento illegittimo e contraddittorio da parte del Centro Operativo di Pescara perchè delle due l'una:

- o la precedente istanza, presentata nell'anno 2004 ed accolta, deve a tutti gli effetti considerarsi tuttora valida, in quanto la comunicazione dell'avvenuto esaurimento dei fondi non può certo essere considerata causa di revoca; di conseguenza, ritengo assurdo il rigetto della seconda istanza in quanto questa non certo annulla la prima ed in ogni caso il diritto al credito permane;

- oppure, se la precedente istanza deve considerarsi caducata, non si riesce a capire per quali motivi la seconda viene rigettata.

In definitiva, Le consiglio di proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale eccependo la illegittimità, contraddittorietà e mancanza di motivazione del nuovo provvedimento di rigetto.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, auguro anche a Lei un felice e sereno anno 2005.

n. 498 - 12/01/2005

### **In caso di contenzioso con l'agenzia delle entrate**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato sono un Dottore commercialista, le faccio i miei complimenti per il suo sito trovo estremamente interessanti gli articoli da lei pubblicati.

Le espongo il mio caso:

Un mio cliente ha sostenuto un investimento ex art.8 l.388/2000, purtroppo a Febbraio dell'anno 2003 lo studio ha inviato in ritardo di 10 giorni il CVS di questo cliente.

Quando ci siamo accorti dell'errore abbiamo sospeso le compensazioni in F24.

In caso di contenzioso con l'agenzia delle entrate, la pretesa di recupero verrebbe sospesa in attesa del giudizio? oppure occorre instaurare un giudizio di sospensione a parte una volta che è stato formato il ruolo?

In attesa di un probabile controllo, ci consiglia di continuare le compensazioni? dal momento che il credito inutilizzato potrebbe esaurirsi nell'anno 2006?

La ringrazio anticipatamente per la sua disponibilità.

Prov. Cosenza.

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il Suo cliente può continuare ad utilizzare il credito d'imposta e, in caso di notifica dell'avviso di recupero, potrà impugnare l'atto in sede contenziosa alla luce dei principi che ho esposto nella mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), nonché alla luce delle corrette considerazioni giuridiche fatte dalla Commissione Tributaria Provinciale di Avellino, sez. quarta, con la sentenza n. 225 del 21/02/2004.

Nello stesso senso, peraltro, ho risposto ad un analogo quesito che è stato pubblicato su Pratica Fiscale Ipoa n. 2/2005 del 10/01/2005, pag. 39.

n. 503 - 12/01/2005

### **Le leggi non prevedevano l'adempimento del cvs**

#### **Quesito**

Abbiamo effettuato investimenti col credito d'imposta Visco sud nel 2001 e a Agosto 2002 abbiamo terminato di compensare il credito maturato (nb l'investimento è stato ultimato nel 2001 e finito di pagare sempre nel 2001).

Abbiamo dimenticato di inviare il mod cvs e a seguito del controllo dell'ufficio siamo in contenzioso.

Appellandosi allo statuto del contribuente, al fatto che al momento dell'investimento e al termine dell'uso del credito le leggi non prevedevano l'adempimento del cvs e sostenendo che abbiamo fatto il condono tombale (potrebbe servire per gli erotti formali?) che altro ci suggerireste per batterci in COMM TRIB?

NB abbiamo visto le Vs pubblicazioni o meglio la Vs battaglia sul credito dimposta al sud, possiamo solo dirVi grazie di esistere perchè grazie a Voi abbiamo trovato qualche sentenza favorevole proprio a Pescara e abbiamo trovato notevoli spunti per difenderci.

Cordiali saluti.

Prov. Pescara

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le segnalo la sentenza n. 225 del 21/02/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. 4 - che ha risolto positivamente il problema, soprattutto alla luce dei principi dello Statuto del contribuente, che peraltro ho espresso nella mia monografia sul tema che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Inoltre, a puro titolo informativo, Le segnalo l'opportunità di scaricare sempre dal mio sito la mia [guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#), anche alla luce delle numerose richieste che mi sono pervenute dopo la mia partecipazione alla trasmissione televisiva Mi Manda Rai Tre del 22/12/2004.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 509 - 18/01/2005

## **Giurisprudenza in merito all'annullamento delle sanzioni o all'annullamento del recupero del credito di imposta**

### **Quesito**

Un'azienda riceve avviso di recupero del credito di imposta indebitamente utilizzato per investimenti nelle aree svantaggiate art. 8 legge 388/2000, per non avere inviato il modello cvs.

Essendo questa causa di decadenza si chiede se esiste una giurisprudenza precisa, in merito all'annullamento almeno delle sanzioni, o all'annullamento del recupero del credito di imposta, se fosse eventualmente possibile.

Distintamente ringrazio.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le segnalo l'importante sentenza n. 225 del 21/02/2004 della Commissione Tributaria di Avellino - Sez. Quarta -, pubblicata in Finanza e Fisco n. 20 del 22/05/2004 pag. 1615 - 1622.

Distinti saluti.

n. 513 - 18/01/2005

## **Credito d'imposta - settori di appartenenza**

### **Quesito**

Egr. Avv., Come Le è noto l'articolo 10 del decreto legge 8 luglio 2002 n. 138 ha introdotto sostanziali modifiche alla disciplina del credito d'imposta per gli investimenti realizzati nelle aree svantaggiate contenute nell'art. 8 della legge 23 dicembre 2001 n. 388.

La legge di conversione del decreto legge, definitivamente approvata il 2 agosto 2002, reca a sua volta modifiche anche sostanziali alle disposizioni originarie del decreto.

In particolare, modificando il comma 1 lettera b) dell'articolo 10, individua con maggiore esattezza i settori di attività agevolabile, rispetto alla precedente formulazione contenuta nel decreto legge n. 138 del 2002.

Ai fini di tale individuazione la norma rimanda alla disciplina di attuazione delle agevolazioni di cui all'art. 1 co. 2 del decreto legge 22 ottobre 1992, n. 415, convertito, con modificazioni, della legge 19 dicembre 1992 n. 488.

In definitiva, i beneficiari del credito d'imposta in esame devono individuarsi facendo riferimento alla normativa di attuazione dell'agevolazione contenuta nella legge n. 488/92.

Secondo quanto previsto dalla circolare n. 66/E del 06.08.2002 ai fini dell'individuazione 'nell'ambito di ciascun settore delle attività ammesse e di quelle escluse dalla fruizione del credito d'imposta, occorre fare riferimento agli atti normativi, nonché alle circolari del Ministero delle Attività Produttive, emanati in data antecedente alla presentazione delle istanze.

Allo stato attuale, occorre riferirsi:

- Per il settore dell'industria, alla circolare n. 900315 del 14/07/2000;
- Per il settore del commercio alla circolare n. 900047 del 25/01/2001.'

Quesito n. 1

La XXXX S.p.A. svolge attività di commercio all'ingrosso di cemento sfuso ed in sacchi presso l'unità produttiva di Licata (AG).

Per questa unità produttiva in data 01/04/2003 la XXXX S.p.A. ha presentato istanza (modello ITS) per beneficiare del credito d'imposta di cui all'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 e successive modifiche ed integrazioni, richiedendo un credito d'imposta per investimenti da realizzare.

Tale istanza, inizialmente rigettata (aprile 2003) per esaurimento dei fondi, è stata successivamente rinnovata ed accolta dal Centro Operativo di Pescara in data 29 gennaio 2004 è prevede la realizzazione di un silos per lo stoccaggio di cemento nonché l'acquisto di attrezzature e mezzi d'opera.

Premesso che

- a. la XXXX S.p.A. alla data di presentazione dell'istanza, svolgeva attività di vendita all'ingrosso di cemento sfuso ed in sacchi;
- b. la XXXX S.p.A. alla data di presentazione dell'istanza disponeva di un terreno della superficie complessiva di circa 11.000 mq. di cui circa 1.800 mq. destinati a capannoni e circa 120 mq. adibiti ad uffici.

Ciò premesso, si chiede se la XXXX S.p.A. rientra tra i soggetti beneficiari del credito d'imposta, ed in particolare tra di soggetti di cui alla lettera f) del paragrafo n. 2.1. della circolare n. 900047 del 25 gennaio 2001.

Quesito n. 2

Facendo riferimento sempre alla stessa problematica di cui al quesito precedente (identificazione del settore di attività di appartenenza) si chiede se l'attività seguente rientra fra quelle agevolabili:

è il caso di una società per azioni che svolge attività di importazione di cemento sfuso e vendita dello stesso a nave intera ad un'altra società quale attività prevalente.

La stessa, essendo anche impresa portuale e disponendo presso i porti di Licata e di Siracusa di silos per lo stoccaggio di cemento, svolge a favore della società che acquista il cemento a nave intera, con corrispettivo pattuito a parte, una attività di coordinamento e gestione delle operazioni di sbarco, di stoccaggio e di movimentazione del cemento.

Si chiede se l'attività di stoccaggio e movimentazione del cemento rientri tra le attività di servizio agevolabili (quale ad esempio l'attività connesse ai trasporti per via d'acqua che prevede l'attività connesse al trasporto per via d'acqua di passeggeri, animali e merci) e se quindi gli investimenti in acquisto di silos ed attrezzature di movimentazione del cemento rientrino tra gli investimenti agevolabili.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 10, comma 1, lett. b), del D.L. n. 138 dell'08/07/2002, nell'individuazione soggettiva delle imprese beneficiarie del credito d'imposta investimenti, nel determinare i vari tipi di attività, non faceva alcun riferimento alla Legge n. 488 del 19/12/1992.

Soltanto in sede di conversione del suddetto decreto, con la Legge n. 178 dell'08/08/2002 per la prima volta è stato inserito il riferimento alla succitata legge n. 488/1992.

Infatti, oggi, l'art. 10, comma 1, lett. b), secondo periodo della Legge n. 178 cit. testualmente recita: 'Ai fini dell'individuazione dei predetti settori si rinvia alla disciplina di attuazione delle agevolazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto-legge 22 ottobre 1992 n. 415, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 1992 n. 488'.

L'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la Circolare n. 66/E del 06/08/2002 (punto 4.1, pag. 7) ha chiarito che i beneficiari del credito d'imposta in esame devono individuarsi facendo riferimento alla normativa di attuazione dell'agevolazione contenuta nella Legge n. 488/92 ed in particolare alle seguenti circolari del Ministero delle Attività Produttive, emanate in data antecedente alla presentazione delle istanze:

- per il settore dell'industria, alla Circolare n. 900315 del 14/07/2000, pubblicata nel S.O. n. 122 della G.U.R.I. n. 175 del 28/07/2000;
- per il settore del commercio, alla Circolare n. 900047 del 25/01/2001, pubblicata nel S.O. n. 34 della G.U.R.I. n. 46 del 24/04/2001;
- infine, per il settore del turismo, alla Circolare n. 900516 del 13/12/2000, pubblicata nel S.O. n. 3 della G.U.R.I. n. 6 del 09/01/2001.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate con la successiva Risoluzione n. 217/E del 05/12/2003 ha precisato che i soggetti che svolgono le attività per le quali tassativamente è previsto il credito d'imposta possono fruire del credito stesso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8 della Legge n. 388 del 2000, a prescindere dalle modalità di realizzazione dello specifico programma di investimento, modalità che assumono rilevanza, invece, soltanto ai fini del beneficio di cui alla Legge n. 488 del 1992.

Alla luce di tutto quanto sopra esposto, Le preciso che per i soggetti da Lei segnalati, secondo me, ai fini del beneficio del credito d'imposta investimenti bisogna distinguere:

- la società di cui al quesito n. 1 rientra tra gli esercizi commerciali di vendita all'ingrosso e centri di distribuzione, con superficie dell'unità locale pari almeno a 1000 mq, gestiti da singole imprese commerciali;
- la società di cui al quesito n. 2, se rientra nel settore trasporti, potrebbe essere esclusa perchè le attività tassativamente previste dal succitato art. 10 sono soltanto quelle estrattive e manifatturiere, dei servizi, del turismo, del commercio, delle costruzioni, della produzione e distribuzione di energia elettrica, vapore ed acqua calda, della trasformazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura.

Oltretutto, anche prima delle modifiche legislative di cui sopra, l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.4) aveva chiarito che, in occasione della notifica della particolare disposizione normativa alla Commissione Europea, il Ministero delle Finanze aveva specificato, sia nella relazione ministeriale sia nel questionario, che 'per il settore dei trasporti sono escluse dall'agevolazione le spese di investimento in materiale di trasporto (c.d. attivi mobili)'.  
Ciò in quanto tale condizione era richiesta specificamente ed obbligatoriamente dalla stessa Commissione (punto 8.3 del modello per la notificazione di aiuti a finalità regionale).

In questo senso, pertanto, la normativa comunitaria esclude espressamente, ma solo per il settore trasporti, che le spese destinate all'acquisto di materiale di trasporto possano rientrare tra quelle ammissibili agli aiuti.

In ogni caso, tenuto conto del generico riferimento alle attività di servizio e alle sole operazioni di stoccaggio e movimentazione del cemento, secondo me, la società potrebbe rientrare tra i soggetti agevolati, anche se temo che l'Amministrazione Finanziaria potrà essere di diverso avviso.

Distinti saluti.

n. 514 - 18/01/2005

## **Credito d'imposta art. 8 L. 388/2000 - Evoluzione iniziativa parlamentare**

### **Quesito**

ALPE

Associazione Liberi Professionisti Europei

[www.alpeweb.org](http://www.alpeweb.org)

Cara/o Collega, trasmetto, in allegato pdf, la comunicazione fatta pervenire dall'On. Avv. Antonino GAZZARA relativa all'iniziativa parlamentare intrapresa al fine di pervenire a soluzione legate alla problematica del mancato invio del mod. CVS al fine del riconoscimento del credito d'imposta per nuovi investimenti ex art. 8 L. 388/2000 (Proroga del termine di invio).

[Visualizza la comunicazione dell'On. Avv. Antonino GAZZARA](#)

Per semplicità riporto il testo a seguire.

>Cordiali saluti.

Atto Camera

Ordine del Giorno 9/5310-BIS-C-R/10

presentato da ANTONINO GAZZARA martedì 28 dicembre 2004 nella seduta n.567.

La Camera, premesso che:

l'articolo 8, della legge n. 388 del 2000, prima delle numerose successive modifiche, ha attribuito un credito d'imposta a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa che effettuavano nuovi investimenti (acquisizioni di beni strumentali nuovi) nelle aree svantaggiate; - il diritto a tale credito è stato attribuito in forma automatica e la fruizione del beneficio fiscale subordinata semplicemente all'acquisizione del bene nel periodo, d'imposta-- tale credito era utilizzabile esclusivamente in compensazione (di imposte e contributi) e poteva essere fruito immediatamente dalla data di sostenimento dei costi per gli investimenti, non essendo richiesta alcuna autorizzazione mediante specifica domanda;

la predetta previsione, è stata sostanzialmente modificata dall'articolo 10, del decreto-legge n. 138, dell'8 luglio 2002, che ha eliminato la forma automatica dell'utilizzo del credito d'imposta, inserendo l'obbligo di inoltrare per via telematica una, preventiva istanza contenente i dati identificativi sugli investimenti da realizzare nei mesi successivi;

l'articolo 1 del decreto-legge n. 253 del 12 novembre 2002 (abrogato dall'articolo 62 della legge n. 289 del 2002) ha previsto a carico: dei soggetti che hanno conseguito il diritto al contributo anteriormente alla data dell'8 luglio 2002, l'obbligo di comunicare, a pena di decadenza del contributo conseguito automaticamente, i dati (da specificare con successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate) occorrenti per la ricognizione degli investimenti realizzati e del credito non ancora utilizzato. Con lo stesso provvedimento è stata sospesa la fruizione degli ulteriori utilizzi del credito a decorrere dal 13 novembre 2002 e fino al 31 marzo 2003;

solo in data 12 dicembre 2002, il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate ha approvato i modelli da utilizzare e fissato il termine di presentazione delle comunicazioni (esclusivamente per via telematica) nel periodo compreso tra il 31 gennaio 2003 ed il 28 febbraio 2003;

l'articolo 62 della legge n. 289 del 2003 (Finanziaria 2003) del 27 dicembre 2002, ha riproposto le disposizioni del decreto-legge n. 253 del 2002, (precedentemente abrogato) e quindi l'obbligo di comunicare, a pena di: decadenza, i dati che sarebbero stati stabiliti con nuovo provvedimento dell'Agenzia delle entrate (da emanarsi, anche questo entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge);

in data 24 gennaio 2003 è stato emesso il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, con il quale si sostituiscono i modelli approvati il 12 dicembre 2002 e si ribadisce il termine di invio delle comunicazioni (31 gennaio 2003-28 febbraio 2003), precisando altresì, che Si renderà disponibile sul sito dell'Agenzia il software necessario per l'invio telematico. Tale software in seguito è stato ulteriormente modificato (con versione 1.0.1 del 6 febbraio 2003 e versione 1.0.2 del 12 febbraio 2003);

la scadenza del 31 gennaio 2003-28 febbraio 2003, non è stata adeguatamente pubblicizzata; in particolare proprio sul sito del ministero dell'economia e delle finanze non è stato fatto alcun cenno nello scadenario fiscale del mese di febbraio, e ciò in palese contrasto dell'articolo 6 dello Statuto del contribuente;

il software relativo alla compilazione dei modelli è stato modificato, con varie correzioni, come già detto, il 6 febbraio ed il 12 febbraio 2002;

il provvedimento di approvazione dei modelli con cui è stato disposto l'invio da effettuarsi nei giorni compresi tra il 31 gennaio od il 28 febbraio è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 4 febbraio 2003, quindi con data successiva a quella di decorrenza del termine iniziale; - in sostanza sono stati concessi meno di 20 giorni nonostante lo Statuto del contribuente preveda (articolo 3, comma 2), che: 'In ogni caso le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o, dell'adozione dei provvedimenti, di attuazione in esse espressamente, previsti'; senza dire che la suddetta norma non è stata rispettata neppure considerando la data di entrata in vigore della legge n. 289 del 2003, (1o gennaio 2003) e quella di scadenza degli adempimenti (28 febbraio 2003) tra le quali intercorrono 58 giorni;

la previsione normativa di cui all'articolo 8 della legge n. 388 del 2000 è stata modificata ben 4 volte: in data 28 dicembre 2001 dall'articolo 60 della legge n. 488; in data 8 luglio 2002 dall'articolo 10 del decreto-legge n. 138; in data 24 settembre 2002 dall'articolo 1 del decreto-legge n. 209; in data 27 dicembre 2002 dall'articolo 62 legge n. 289. Con conseguente notevole confusione per il contribuente;

di fatto molti dei soggetti interessati sono risultati penalizzati dai 'disguidi' sopra riepilogati, con conseguenti danni e senza alcuna loro responsabilità;

Impegna il Governo

ad adottare iniziative perché, in considerazione sia delle ripetute modifiche dell'articolo 8 della legge n. 388 del 2000 e della violazione che ciò ha comportato, sia dell'articolo 3, comma 2, dello Statuto del contribuente, sia dei principi di collaborazione e buona fede che devono improntare i rapporti tra l'amministrazione ed il cittadino-contribuente, si introduca una proroga del termine in questione al fine di consentire l'utilizzo del credito d'imposta già previsto dall'articolo 8 della legge n. 388 del 2000, ovvero si provveda a porre in essere rapidamente uno strumento comunque valido per il raggiungimento di quel risultato.

9/5310-bis-C-R/10. Gazzara, Misuraca, Jacini, Ricciuti, Sardelli.

n. 519 - 18/01/2005

## **Atto di recupero del credito utilizzato**

### **Quesito**

Egregio avvocato, nel formularLe tutta la mia stima e l'apprezzamento per l'attività professionale svolta, nell'ambito di una questione spinosa quale può essere quella dei crediti d'imposta, mi permetto di sottoporre alla Sua attenzione alcune problematiche relative ad essi.

L'Agenzia delle Entrate, in seguito a controllo sull'utilizzo dei crediti d'imposta ex art. 8 L. 388/00, provvede ad emanare atto di recupero del credito utilizzato, nei confronti di due contribuenti.

Al primo una S.n.c., in quanto acquistando una autovettura ha calcolato il bonus applicando la percentuale agevolativa, del 50%, su un importo massimo di 18.075,00 euro.

L'Agenzia, ha contestato tale operato, rilevando che per le autovetture, la percentuale agevolativa del 50%, andava applicata al 50% dell'importo citato di 18.075,00 euro, secondo quanto previsto dall'art. 121 - bis del TUIR.

Nel secondo caso, il recupero è stato effettuato nei confronti di un informatore scientifico, inquadrato come rappresentante di commercio, che nel 2001 ha acquistato una autovettura per lo svolgimento della propria attività.

Avendo, però, un unico committente ed essendo tale azienda entrata, successivamente, in liquidazione, è stato costretto a cessare l'attività, prima del decorso dei 5 anni previsti dalla 388/00.

A parere di chi scrive, comunque, per ciò che attiene il primo recupero, dalla lettura della norma di cui all'art. 8 della L. 388/00, si evince che sono agevolabili i nuovi investimenti, intendendo tali le acquisizioni di beni di cui agli artt. 67 e 68 del TUIR e che, quindi, gli articoli citati, servono esclusivamente per richiamare la tipologia di investimenti agevolabili.

Inoltre, la norma stessa, nel caso in cui il legislatore lo ha ritenuto opportuno, ha escluso dall'agevolazione una categoria di beni (mobili e macchine di ufficio) ed ha limitato l'ammissibilità di alcuni costi (beni immateriali, per grandi imprese ecc.).

Anche la circolare 41/E, nell'indicare le regole per la determinazione dell'investimento netto per l'applicazione della percentuale agevolativa spettante, fa riferimento al concetto di costo complessivo dei nuovi investimenti.

Quindi in nessuna delle due enunciazioni è stato effettuato uno specifico richiamo all'ammissibilità delle spese nei limiti della loro deducibilità fiscale in sede di determinazione del reddito d'impresa.

Faccio presente che l'auto in questione è una station - wagon che potrebbe essere, eventualmente e per motivi di difesa, reimmatricolata come autocarro, avendone i requisiti.

Nel secondo caso, ritengo di interpretare, anche in forza di quanto previsto dalla circolare 38/E del 2002, che la cessione di beni agevolati, nell'ambito di operazioni di riorganizzazione aziendale, fattispecie tra le quali rientrerebbe sicuramente la cessazione di attività, prima del termine dei 5 anni, sarebbe da considerarsi operazione non elusiva.

In ogni caso, specifico che il bene in questione è ancora in possesso del contribuente.

In attesa di un Suo autorevole parere, per predisporre le difese, La ringrazio anticipatamente.

Prov. Potenza.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Per quanto riguarda l'applicazione dell'art. 121-bis DPR n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 164 nuovo TUIR, a seguito delle modifiche apportate dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003), La rinvio alla circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.4) dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, nonché alla circolare del Ministero delle Finanze - Dipartimento delle Entrate - n. 48 del 10/02/1998, dove, peraltro, può eventualmente trovare utili elementi per la difesa anche per quanto riguarda l'utilizzo dell'autovettura.

2) Per quanto riguarda il secondo quesito, è chiaro che la cessazione di attività non realizza assolutamente alcuna ipotesi antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000, anche alla luce delle varie circolari sul tema che ho riportato nella mia monografia, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi e nel segnalarLe, a titolo informativo, la mia guida [del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#), anche questa scaricabile dal mio sito, Le porgo distinti saluti.

n. 520 - 18/01/2005

## **Credito di imposta - disparità di trattamento fra imprese di nuova istituzione nei confronti di altre già in attività**

### **Quesito**

Egr. avvocato, seguo il suo sito e il suo operato con asiduità e con interesse, mi complimento con Lei per la sua attività di divulgatore giurista.

Le sottopongo un quesito sull'art. 8 legge 388.

Non crede che sia violata la normativa comunitaria, in riferimento alla possibilità per talune imprese che, possedendo altri cespiti ammortizzabili, sono obbligati a detrarre l'ammortamento e di conseguenza hanno un credito di imposta inferiore rispetto alle altre di nuova costituzione che non hanno alcun cespiti nel libro dei beni ammortizzabili?

Non intravede una disparità di trattamento fra imprese di nuova istituzione nei confronti di altre già in attività?

Gradirei conoscere il suo parere in merito.

La ringrazio anticipatamente.

Prov. Cosenza

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono d'accordo con i Suoi rilievi, che potrebbero essere sollevati in sede contenziosa per un'eventuale questione di incostituzionalità.

Con l'occasione, a puro titolo informativo, Le segnalo la mia [guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#), che può interamente scaricare dal mio sito.

Distinti saluti.

n. 522 - 24/01/2005

### **Modifiche legislative alla legge n. 289 del 27/12/2002**

#### **Quesito**

ALPE

Associazione Liberi Professionisti Europei

[www.alpeweb.org](http://www.alpeweb.org)

Carissimo Avvocato, ho provveduto a girare la Tua comunicazione all'On. Gazzara che mi ha manifestato la Sua approvazione e sentito interessamento.

Mi ha contattato telefonicamente invitandomi a metterlo in condizione di avere un elaborato da presentare direttamente in aula per l'approvazione.

Mi ha chiaramente chiesto di predisporre una relazione e/o atto parlamentare che ci permetta la soluzione della problematica legata all'art. 8 L. 388/2000. Avresti la disponibilità di tempo per elaborare quanto richiesto dall'On. Gazzara?

Con stima ed affetto.

#### **Parere**

Come da accordi telefonici, Ti segnalo le necessarie modifiche legislative da apportare all'art. 62 della legge n. 289 del 27/12/2002 in modo da consentire all'On. Avv. Antonino Gazzara di farsene promotore, tenuto altresì conto di quanto dichiarato dal Presidente della Repubblica Ciampi circa la necessità di adottare una fiscalità di vantaggio per il Sud nonchè del prossimo decreto che il Governo intende adottare per rilanciare la competitività soprattutto nelle Regioni del nostro meridione.

#### **MODIFICHE LEGISLATIVE**

A) L'articolo 62, comma primo, lett. a), della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002 deve essere modificato nel senso di non considerare a pena di decadenza dal contributo conseguito automaticamente la data del 28 febbraio 2003.

B) L'articolo 62, comma settimo, della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002 deve essere modificato nel senso di ritenere validi tutti i versamenti eseguiti nei giorni dal 13 novembre 2002 al 18 novembre 2002.

C) All'articolo 62 della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002 bisogna aggiungere il comma ottavo che prevede una sanatoria per tutte le irregolarità formali e sostanziali commesse sino al 31 dicembre 2004 in sede di presentazione di tutti i modelli previsti dalla normativa in tema di crediti d'imposta investimenti ed occupazione.

Con la speranza che l'iniziativa parlamentare possa avere successo e di ciò si possa dare notizia al prossimo convegno di Palermo del 19 marzo 2005, Ti ringrazio e Ti saluto cordialmente.

n. 526 - 24/01/2005

### **Sentenza n.225 del 21/02/2004 C.T.P Avellino sez.4**

## **Quesito**

Gentilissimo avvocato, avrei necessità della sentenza della Commissione Tributaria di Avellino di cui all'oggetto, vista la Sua competenza in merito all'illegittimità degli atti di recupero degli Uffici Finanziari a seguito di mancati inoltri dei modelli CVS ex art.8 L 388.

In attesa di un Suo riscontro, La saluto Cordialmente.

Prov. Sassari

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito alla richiesta fatta, Le faccio presente che la suddetta sentenza la può trovare nel mio sito ([n. 9 sentenze delle Commissioni Tributarie Provinciali](#)) alla data del 15/07/2004, dove ho inserito una raccolta di giurisprudenza sui crediti d'imposta.

Distinti saluti

n. 528 - 24/01/2005

## **Avviso di recupero credito imposta con la motivazione di aver compensato piu' di quello spettante per il 2004**

## **Quesito**

Egregio Avvocato, sono titolare di un credito di imposta ante 8 luglio 2002, nel corso del 2003 ne ho utilizzato una percentuale inferiore al 49%, supponendo di averne utilizzato il 10%, la restante parte (il 39%) la utilizzo nel 2004, quindi nel 2004 ne utilizzo il 6 % + il 39% l'agenzia delle entrate con avviso di recupero mi vuole recuperare il 39% compensato nel corso del 2004 con la motivazione di aver compensato piu' di quello spettante per il 2004 e cioè il 6%.

Prov. Siracusa

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non sono assolutamente d'accordo con la restrittiva interpretazione dell'Agenzia delle Entrate.

Oltretutto, Le faccio presente che la suddetta illegittima interpretazione contrasta nettamente con quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Puglia - Ufficio Fiscalità - con la Circolare n. 04/23809 del 03 maggio 2004 (punto 1.1.3), che può interamente scaricare dal mio sito, dove si afferma, per l'anno 2004 e ss., che il 6% della somma tra l'ammontare complessivo del credito d'imposta da utilizzare (rigo 4, quadro B, sezione I del Mod. CVS) e il credito d'imposta maturato, relativo all'investimento netto avviato (rigo 6, quadro B, sezione II del Mod. CVS) può essere aggiunto all'eventuale credito residuo rispetto ai limiti fruibili degli anni precedenti.

Inoltre, sempre con la succitata circolare pugliese, è stato chiarito che applicando la misura del 49% all'ammontare complessivo del credito maturato (rigo 2, sezione I, quadro B del Mod. CVS) l'importo derivante potrebbe risultare superiore al totale del residuo credito da utilizzare (rigo 4, sezione I, quadro B del Mod. CVS); in tal caso, l'eventuale residuo del 2003 può essere usato nel 2004 senza alcuna restrizione.

Le consiglio, pertanto, di proporre tempestivo ricorso alla competente commissione tributaria sollevando le questioni di diritto, che può trarre dalla mia monografia sui crediti d'imposta, e di merito, nel senso sopra esposto.

Distinti saluti

n. 530 - 24/01/2005

## **Ai soci di una s.n.c. è stato attribuito un certo credito d'imposta maturato**

## **Quesito**

Su contestazione dell'ufficio delle entrate si desidera trasmettere alla sua attenzione il presente quesito: credito d'imposta art.8 legge 388/2001.

Come da risoluzione dell'agenzia stessa n.120 e del 18 aprile 2002 ai soci di una s.n.c. è stato attribuito un certo credito d'imposta maturato.

Detto credito veniva evidenziato nell'unico 2002/750 per la società, nella casella el rigo rn1 altri credito d'imposta.

Singolarmente per ogni socio veniva riportata nell'unico 2002 nella casella rn25 altri crediti d'imposta la propria quota di credito.

Alla luce di quanto sopraddetto e del non riconoscimento da parte dell'ufficio non sapendo individuare l'esatto inserimento del predetto credito ognuno per ogni denuncia, si chiede suo parere su come comportarci per risolvere il predetto problema.

Si ringrazia anticipatamente per la cortesia che sicuramente ci userà.

Distinti saluti

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che l'Agenzia delle Entrate:

- con la risoluzione n. 120/E del 18/04/2002 ha precisato che, ai fini della concessione dell'agevolazione di cui all'art. 8 della legge n. 388/2000, la società di persone è tenuta a determinare, in sede di presentazione della dichiarazione, la misura del credito d'imposta maturato con la possibilità di utilizzarlo sia in compensazione di imposte e contributi da essa dovuti sia assegnandolo, in tutto o in parte, ai soci in proporzione alle quote di partecipazione agli utili; ciò in coerenza con quanto previsto dall'art. 19, comma 1, ultimo periodo del TUIR (oggi art. 22 del nuovo TUIR) in merito all'attribuzione ai singoli soci delle ritenute d'acconto operate sui redditi delle società di persone e dall'art. 15, comma 5, dello stesso TUIR (oggi art. 165 nuovo TUIR) in relazione all'attribuzione ai soci di società di persone del credito d'imposta per le imposte pagate dalla società per i redditi prodotti all'estero. Inoltre, l'Agenzia delle Entrate, sempre con la succitata risoluzione, ha chiarito che l'eventuale rideterminazione del bonus per effetto di eventi di cui all'art. 8, comma 7, cit. verrà effettuata, ai sensi dell'art. 40, comma 2, del DPR n. 600/73 a carico della società; essa dovrà versare, nei termini previsti dall'art. 8, comma 7, ultimo periodo legge n. 388 cit. il minor credito spettante eventualmente utilizzato.

Al riguardo, il credito attribuito ai soci si considera utilizzato dalla società al momento della presentazione della dichiarazione nella quale è data evidenza dell'assegnazione stessa;

- con l'altra risoluzione n. 23/E dell'01/03/2004 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la società può attribuire ai soci il credito d'imposta solo in occasione della dichiarazione dei redditi che presenterà nell'anno successivo; solo dopo aver acquisito il credito d'imposta nella propria dichiarazione, i soci potranno utilizzarlo in compensazione (vedi articolo pubblicato in Corriere Tributario n. 14/2004, pagg. 1121 - 1125 e Guida Normativa de Il Sole 24-Ore di martedì 04 maggio 2004 n. 81, pagg. 13-17).

Distinti saluti

n. 534 - 28/01/2005

## **Richiesta sentenza 225 del 21/02/04 della C.P.T. di Avellino**

### **Quesito**

Salve, ho letto sulla rivista Pratica Fiscale nr. 02/2005 una risposta relativa ad un quesito sul credito d'imposta dove l'avvocato Villani cita la sentenza 225 del 21 febbraio 2004 della Commissione Provinciale Tributaria di Avellino.

Poichè ho un cliente che ha un caso analogo a quello del quesito, gentilmente mi potrebbe indicare dove cercare questa sentenza oppure se non è troppo disturbo inviarmela via e-mail?  
Ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

Gentile Ragioniera, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che dal mio sito può interamente scaricare la mia monografia sui crediti d'imposta (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004) nonchè l'inserito che riporta la giurisprudenza in tema di crediti d'imposta (inserito n. 9 sentenze delle Commissioni Tributarie Provinciali tra cui la sentenza di Avellino); il suddetto inserito l'ho inserito nel mio sito alla data del 15/07/2004.  
Distinti saluti.

n. 536 - 28/01/2005

### **Rinnovo istanza di attribuzione credito di imposta - investimento già effettuato**

#### **Quesito**

Una ditta individuale ha presentato istanza (mod. ITS) per accedere al credito di imposta (art. 62 comma 1, lettera d) L. 289) nell'aprile del 2003, la domanda gli è stata rigettata per mancanza di fondi.

Subito dopo la domanda (in data 10.04.2003) ha effettuato l'investimento previsto.

Il 20 gennaio 2004 ha ripresentato il modello di rinnovo dell'istanza di attribuzione del credito di imposta riguardante esattamente la domanda già presentata e l'investimento già effettuato.

In data 29.01.2004 ha avuto comunicazione dal Centro Op. di Pescara dell'attribuzione del credito richiesto.

Successivamente a quella data ha inizio ad utilizzare in compensazione il credito acquisito.

Il contribuente ha riportato nel quadro RU del Modello Unico 2004 i valori dell'investimento, riferiti all'anno 2003, per la determinazione del credito d'imposta spettante.

Domanda: Può considerarsi corretto il comportamento del contribuente?

Ha diritto al credito d'imposta attribuito dal Centro Op. di Pescara in sede di rinnovo della domanda anche se riferito ad un investimento già effettuato?

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 62, comma 1, lett. d), della Legge n. 289 del 27/12/2002 prevede il rinnovo dell'istanza per ottenere il credito d'imposta con il Mod. RTS.

A tal proposito, l'Agenzia delle Entrate, anche a seguito delle modifiche intervenute con la Legge n. 350/2003 (Finanziaria 2004), è intervenuta con:

- la Risoluzione n. 17/E del 17/02/2004;

- il Comunicato stampa del 18 dicembre 2003 (in Guida Normativa del Sole24Ore di martedì 23 dicembre 2003, pag. 19).

Per quanto riguarda, in particolare, il quesito da Lei richiesto, Le faccio presente che l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 32/E del 03/06/2003, pagg. 28 e ss., ha precisato che se alla data della presentazione dell'istanza di rinnovo gli investimenti sono stati non solo avviati ma già realizzati, in tutto o in parte, il contribuente dovrà comunicare anche l'entità degli investimenti che alla predetta data risultano già realizzati.

A tal fine, nella compilazione del Mod. RTS, l'importo di tali investimenti (già realizzati alla data del rinnovo), deve essere sommato all'importo degli investimenti che, secondo la pianificazione evidenziata nell'istanza di rinnovo, saranno realizzati nell'anno di presentazione dell'istanza stessa.

In particolare, sempre secondo la succitata circolare n. 32/E del 03/06/2003, gli investimenti realizzati nel periodo precedente l'anno di presentazione dell'istanza di rinnovo vanno indicati nel rigo B1, colonna 1 (primo anno) del Mod. RTS.

Distinti saluti.

n. 538 - 28/01/2005

### **L'avviso di recupero non era previsto da alcuna normativa fiscale**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, quale giudizio si può formulare circa la previsione contenuta nell'art.1, comma 421 della Legge 30/12/2004 n. 311 (Finanziaria 2005) di un apposito avviso di recupero per la riscossione dei crediti indebitamente utilizzati?

Non si conferma implicitamente che gli avvisi di recupero, emessi antecedentemente all'entrata in vigore della finanziaria, non fossero previsti da alcuna normativa avente forza di legge e pertanto fossero viziati di illegittimità?

La ringrazio del parere e cordialmente La saluto.

Prov. Ragusa.

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono perfettamente d'accordo con Lei.

Infatti, prima delle modifiche introdotte dalla Finanziaria 2005, l'avviso di recupero dei crediti d'imposta notificato dall'Agenzia delle Entrate è da considerare a tutti gli effetti un atto illegittimo, e quindi nullo, perchè non tassativamente previsto dalla legge ed inoltre perchè assomma in sè le funzioni di avviso di accertamento e ruolo, perciò atto totalmente ignorato dalla legislazione fiscale, come peraltro ho evidenziato nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Soltanto oggi, a far data dall'01/01/2005, con la specifica previsione di cui all'art. 1, commi 421, 422 e 423 della legge n. 311 del 30/12/2004 (in G.U. del 31/12/2004 - S.O. n. 192), il legislatore ha tassativamente previsto l'apposito atto di recupero motivato da notificare al contribuente con le modalità previste dall'art. 60 DPR n. 600/1973.

Questa è la dimostrazione evidente che prima delle suddette modifiche l'avviso di recupero non era previsto da alcuna normativa fiscale e, come tale, deve essere considerato illegittimo e nullo almeno sino al 31/12/2004.

Distinti saluti.

n. 549 - 03/02/2005

### **Abrogazione art.8 comma 3 crediti di imposta - portata temporale e aspetti pratici**

#### **Quesito**

Premettendo che le faccio i più sinceri complimenti per il servizio da lei offerto, volevo chiederle la sua opinione riguardo alla seguente questione.

Il testo originale della famosa legge 388/2000 sui crediti di imposta per investimenti aree svantaggiate prevedeva all'art.8 comma 3 che per le aree obiettivo 1 della CE, tra se quali se non erro rientra le Puglia, la deduzione degli ammortamenti nella misura del 90%.

Tale norma è stata abrogata successivamente, e, anche dopo numerose ricerche e quesito posti agli Uffici dell'agenzia delle Entrate, non sono riuscito a comprenderne bene nè la portata temporale nè gli aspetti pratici.

In particolare:

- Come si applica, se si applica, tale disposizione?

Nella determinazione dell'investimento netto occorre dedurre solo il 90% degli ammortamenti?

- Fino a quando tale norma è applicabile?

A partire da quale data è stata abrogata?

La ringrazio anticipatamente se vorrà esprimere il suo parere in merito.

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 8, comma 3, della Legge n. 388 del 23/12/2000 è stato totalmente abrogato dall'art. 10, comma 1, lett. c), D.L. n. 138 dello 08/07/2002, convertito dalla Legge n. 178 dell'08/08/2002.

La suddetta abrogazione totale deve essere intesa anche con effetto retroattivo, tanto è vero che non sono previste in merito disposizioni transitorie, che riguardano, invece, soltanto le precedenti lett. a) e b) del comma 1 del citato art. 10.

Infatti, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, con la Circolare n. 59 del 24/07/2002 (punto 3.8), ha precisato che la norma abrogata era stata inserita nell'originario testo dell'art. 8 cit. soltanto in sede di emendamento.

L'autorizzazione comunitaria del regime generale di aiuti previsto dall'art. 8 cit., di cui alla Decisione della Commissione Europea del 13 marzo 2001, non si estendeva alle disposizioni introdotte in sede di emendamento.

Tali disposizioni sono state oggetto di separata notifica alla Commissione Europea, la quale aveva formulato alcuni rilievi in ordine all'impatto giuridico-economico della disciplina di cui al succitato comma 3 rispetto agli orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato a finalità regionale.

Preso atto di tali rilievi, il Governo italiano, con nota del 09 maggio 2002, ha comunicato, tramite la Rappresentanza Permanente Italiana a Bruxelles, il ritiro della notifica delle misure in questione, in base all'art. 8 del Regolamento (CE) n. 659/1999 del Consiglio del 22 marzo 1999.

Pertanto, poichè la norma di cui al succitato comma 3 dell'art. 8 non ha mai trovato concreta applicazione, la sua abrogazione opera unicamente sul piano formale.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 550 - 03/02/2005

## **Se la norma non prevede tassativamente le cause di esclusione il credito d'imposta è legittimamente utilizzabile**

### **Quesito**

Gent.mo Avvocato, l'Agenzia delle Entrate di Lecce in sede di controllo del credito imposta investimenti ex art. 8 legge 388/2000 non ha riconosciuto ad un nostro cliente il credito derivante da fatture relative alla costruzione di un deposito costruito su di un terreno detenuto in comodato e quindi non di proprietà della ditta individuale richiedente il credito.

Non ci sembra che la legge escluda tali investimenti da quelli che fanno maturare il credito in questione.

Può darci un suo parere ed un eventuale riferimento normativo per poter contestare l'operato dell'Amministrazione finanziaria??

Grazie

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che considero totalmente illegittimo il recupero fiscale perchè la normativa sui crediti d'imposta non prevede tassativamente come causa di esclusione l'ipotesi da Lei segnalata.

Ho più volte precisato il concetto, soprattutto nella mia monografia sui crediti d'imposta che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), che se la norma non prevede tassativamente le cause di esclusione il credito d'imposta è legittimamente utilizzabile.

Distinti saluti

n. 553 - 03/02/2005

**Gli investimenti effettuati dal 01/01/01 al 31/03/01, rientrano tra quelli agevolabili, salvo che l'utilizzo del credito d'imposta potrà decorrere solo dal 14/03/01?**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, chiedendole in anticipo scusa per la lunghezza del quesito le faccio presente quanto accaduto.

L'Agenzia delle Entrate di Lecce ha disconosciuto ad un mio cliente il credito d'imposta investimenti in aree svantaggiate relativo a fatture antecedenti al 13 marzo 2001.

A mio parere cio' e' errato in quanto l'art. 8 comma 1 della l. 388/2000 recita:

'per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2000 sono agevolabili i nuovi investimenti acquisiti a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge, o se successiva, dall'approvazione del regime agevolativo da parte della cee'.

Quindi sembra che cio' valga solo per l'anno 2000 (periodo d'imposta in corso al 31/12/2000) e non anche per gli investimenti effettuati dal 2001 in poi.

La Commissione Europea, con nota sg (2001) d/286841 del 13/3/2001, ha comunicato allo stato italiano 'con lettera del 5 ottobre 2000 (a/38152), le autorità italiane hanno notificato, a norma dell'art. 88, paragrafo 3 del trattato, un regime di aiuti agli investimenti nelle aree Svantaggiate del paese.

Il regime e' stato iscritto nel registro degli aiuti Notificati con numero n.646/2000, dato che la sua entrata in vigore e' subordinata all'autorizzazione della commissione ai sensi degli articoli 87 e Seguenti del trattato'.

Le parole 'la sua entrata in vigore è subordinata all'autorizzazione della Commissione' non significano, a mio parere che solo gli investimenti effettuati dopo tale autorizzazione sono agevolabili, ma soltanto che la normativa da autorizzare, contenente l'agevolazione che consiste in un credito d'imposta, potrà essere utilizzata solo dopo tale approvazione.

Quindi, gli investimenti effettuati dal 01/01/2001 al 31/03/2001, rientrano comunque tra quelli agevolabili, salvo che l'utilizzo del credito d'imposta potrà decorrere solo dal 14/03/2001.

Quale e' il suo parere in proposito?

Grazie

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che concordo con l'interpretazione da Lei prospettata, anche se riconosco che non sarà facile sostenerla in sede contenziosa sino alla Suprema Corte di Cassazione, in quanto trattasi di interpretazione di norma, soprattutto alla luce di quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 5) e Circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 1.4).

Distinti saluti

n. 555 - 03/02/2005

**Richiesta sentenze credito d'imposta**

### **Quesito**

Causa ricorso a commissione tributaria avremmo la necessita' di consultare le sentenze da lei citate nel suddetto articolo, da lei brillantemente scritto.

Si chiede se e' possibile avere le sentenze in modo esteso anche a pagamento se e' il caso.

La ringrazio in anticipo.

## Parere

Egregio Dottore, in merito alla richiesta che mi ha fatto, Le preciso che tutte le sentenze citate le ho inserite nel mio sito (insetto n. 9 sentenze delle Commissioni Tributarie Provinciali), alla data del 15 luglio 2004, come insetto contenente n. 9 sentenze delle Commissioni Tributarie in materia di credito d'imposta; per la ricerca, tra le parole chiave può inserire la voce 'insetto'.

n. 557 - 03/02/2005

**Per aversi un'autonoma struttura produttiva, indipendentemente dall'autonomia organizzativa, è sempre necessario che si sia in presenza di un centro di costo e di profitto, con una distinta, autonoma contabilità aziendale - parte I**

## Quesito

Egr. Avvocato Villani chi vi scrive è un ragazzo di 26 anni titolare di un attività imprenditoriale di natura edile con sede nella provincia di Caserta, le scrivo perché nel mio peregrinare in ricerca d'informazioni su l'argomento 'Credito d'imposta' mi sono imbattuto nel suo sito (ne approfitto per farle i complimenti per il sito serve allo scopo), dal quale sono riuscito a reperire molte informazioni in materia ma vista la mia scarsa dimestichezza in materia fiscale ecc. non riesco ad approdare ad una soluzione.

Ed è perciò che con questa mia email le sollevo un grido di aiuto nella speranza che lei riesca a farmi intravedere uno spiraglio nella vicenda a me accaduta, rendendomi conto che lei sarà sicuramente una persona impegnata e che lei non faccia la professione per puro spirito caritatevole, non mi sentirò offeso se deciderà di non proseguire nella lettura di tale documento, anzi la ringrazio e mi scuso per il tempo da lei speso fin'ora.

Nel caso in cui (e spero lo faccia) invece intenda proseguire nella lettura qui sotto troverà illustrata la vicenda su evidenziata a cui potrà dare il suo parere. Sicuro sin da ora del suo interessamento Lo scrivente ringrazia.

La società è nata nel 1999 ma ha cominciato a lavorare nel 2001, ci occupiamo di edilizia in genere (sbancamenti, fognature, strade, acquedotti, gasdotti e piccola edilizia privata), noi partecipiamo a gare d'appalto sull'intero territorio nazionale (noi lavoriamo prevalentemente per enti pubblici quindi ci può capitare di lavorare in ogni luogo, per dare l'idea e come se avessimo fatto tanti concorsi pubblici per un posto in ogni regione e solo dopo sappiamo se e dove siamo stati ammessi,) nel 2001 avevamo un contratto per un cantiere sito in Provincia di Napoli per un privato ma di rilevanza economica di poca conto, nel gennaio 2002 risultiamo aggiudicatari di un lavoro sito in Provincia di Ancona e dietro suggerimento del mio commercialista (forse sbagliato visto ciò che ne stà scaturendo) visto che avevamo bisogno di altri mezzi abbiamo effettuato investimenti molto consistenti, in virtù del fatto che il 50% di essi sarebbero serviti da sgravio sulle tasse ecc. (mi perdoni se non uso i termini appropriati cerco di inquadrare solo la situazione) dicendomi che essendo la nostra azienda del sud ed avendo cmq già un cantiere avviato ne avevamo diritto, (ad onor del vero molto probabilmente non solo il mio commercialista non ci aveva capito na mazzina nella legge, o forse la legge dava adito a diverse interpretazioni) sta di fatto che noi prima del fatidico 8 luglio 2002 abbiamo effettuato questi investimenti ed avendo vinto questa gara ad ancona siamo andati li a lavorare con tutti gli operai (che sono del sud), sta di fatto che in questo periodo sono stato sottoposto a verifica dall'ufficio delle entrate della mia provincia e salta fuori che non avevo diritto al credito e che quindi devo restituirlo, a mia domanda nei confronti dell'ufficiale ' e secondo lei prendo un lavoro ad Ancona vado li e mi compro altri mezzi oppure lo rifiuto' risposta 'si'.

Ora mi chiedo e possibile tutto ciò capisco che i miei mezzi siano stati portati ad ancona ma hanno dato da mangiare a persone del sud me compreso, possibile che a fronte di un investimento che mi ha portato a indebitarmi io debba essere costretto a ricomprare o noleggiare altri mezzi perché Ancona non e un area svantaggiata?

Fin qui il mio racconto che potrà essere precisato in qualsiasi sua parte a fronte di una sua richiesta.. Ora mi chiedo sarebbe verosimile dimostrare che i mezzi io li abbia acquistati per il cantiere in prov. di Napoli e che fuori abbia noleggiato dei mezzi, servirebbe a qualcosa?

E nel caso in cui la legge dice che se non utilizzati dovrei restituire il credito, secondo lei visto la precarietà di reperire lavori con gare che hanno come metodo aggiudicatario l'estrazione di un numero, e quindi verosimilmente possibile che la nostra società per un lasso di tempo non le venga affidato alcun lavoro io poi debba restituire quel credito già utilizzato?

In attesa di un vostro parere le rinnovo i miei saluti.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, non sono assolutamente d'accordo con le contestazioni dell'ufficio fiscale.

Preliminarmente, occorre precisare che l'art. 8 della Legge n. 388 del 23 dicembre 2000:

- al comma 2, stabilisce che i beni strumentali nuovi di cui agli artt. 67 e 68 D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi, artt. 102 e 103, dopo le modifiche apportate dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003, a far data dall'01/01/2004) devono essere 'destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle aree territoriali di cui al comma 1';

- al comma 7, come norma antielusiva, prevede la rideterminazione del credito d'imposta investimento se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione i beni, gli stessi beni strumentali sono 'destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione'.

Le suddette disposizioni, peraltro, sono rimaste immutate, nonostante le successive modifiche legislative, intervenute soprattutto con la Legge n. 178 dell'08/08/2002 e con l'art. 62 della Legge n. 289 del 27/12/2002.

Tenuto conto che nell'interpretazione della legge 'non si può ad essa attribuire altro senso che quello fatto palese dal 'significato proprio delle parole secondo la connessione di esse e dalla intenzione del legislatore' (art. 12, comma 1, delle preleggi al codice civile), è chiaro che la normativa in questione ha lo scopo principale di favorire gli investimenti nel Mezzogiorno, nel senso di sviluppare le strutture produttive esistenti nel SUD, come sede legale ed unico centro di costi e ricavi, indipendentemente dalle semplici diramazioni aziendali, anche se con autonomia gestionale. Infatti, la stessa Amministrazione Finanziaria, nel commentare la normativa in questione e dare le precise direttive operative agli uffici fiscali periferici, ha chiarito che:

- con la circolare n. 41 del 18/04/2001 della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, al paragrafo 6.1, per struttura produttiva deve intendersi ogni singola unità locale ubicata nei territori agevolati in cui si esercita l'attività d'impresa. A tal proposito, può trattarsi:

a) di un 'autonomo ramo di azienda', inteso come un insieme coordinato di beni materiali, immateriali e risorse umane precisamente identificabili ed esclusivamente ad esso attribuibili, 'dotato di autonomia decisionale come centro di costo e di profitto, idoneo allo svolgimento di un'attività consistente nella produzione di un output specifico indirizzato al mercato';

c) infine, non può mai essere, in nessun caso, considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione o un semplice reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo:

- con la stessa succitata circolare n. 41, al paragrafo 10.2, in caso di comportamento antielusivo, il credito d'imposta deve essere rideterminato in diminuzione nel caso di trasferimento da un ramo d'azienda ad un altro;

- con la risoluzione n. 9/E del 10/01/2002 della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - Ufficio Imprese -, il credito d'imposta spetta anche nelle ipotesi di 'mere diramazioni della struttura produttiva aziendale' cui sono strettamente collegati i beni strumentali, e tale situazione si

differenzia nettamente dai casi di concessione in comodato dei beni strumentali stessi, dotati di una propria autonomia, anche al di fuori della struttura produttiva dell'impresa.

In sostanza, si ribadisce il concetto che 'considerato lo stretto vincolo di connessione funzionale, l'investimento in 'pos' contribuisce alla crescita della struttura produttiva situata nel territorio agevolato, indipendentemente dal luogo in cui gli apparecchi terminali sono installati';

- con la risoluzione n. 24/E del 28/01/2002 della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, per un caso peraltro analogo, il credito d'imposta spetta ad una società per la raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi, perché rientra nel raggruppamento 'Altri servizi pubblici, sociali e personali' e non certo rientra nel settore dei trasporti;

- con la risoluzione n. 92/E del 20/03/2002 della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, le navi non sono suscettibili, per la loro natura di beni 'mobili', di costituire autonomamente una struttura produttiva radicata sul territorio e, pertanto, l'investimento può essere agevolato soltanto se nei territori agevolati esiste una 'struttura produttiva dell'impresa, della quale le navi costituiscono parte integrante'.

'In sostanza, è necessario che sulla terraferma esista un'organizzazione dell'impresa, situata in una delle aree agevolate e compresa nel compartimento di iscrizione marittima delle navi, alle quali le navi stesse siano collegabili. Organizzazione sulla terraferma e navi determinano, unitariamente considerate, l'esistenza di quella struttura produttiva richiesta dalla legge e riferibile al territorio agevolato.

Le dimensioni e la struttura di tale organizzazione potranno, in concreto, variare in funzione delle modalità con cui è svolta l'attività di pesca professionale'.

In definitiva, 'la presenza nel territorio agevolato di questi elementi organizzativi consente di ricollegare ad esso l'intera struttura produttiva cui appartiene la nave, realizzando, in tal modo, quell'oggettivo e stabile collegamento fra l'attività espletata dall'impresa ed i territori agevolati, che è riconducibile alla 'ratio' della norma agevolativa in esame';

- con la circolare n. 38 del 09/05/2002 della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso (paragrafo 4), i cantieri edili possono eccezionalmente essere considerati autonoma struttura produttiva soltanto se ' esprimono e protraggono nel tempo il radicamento dell'impresa al territorio'.

Si ribadisce, inoltre, che i singoli punti vendita possono essere considerati autonome strutture produttive soltanto se sono autonomi centri di costo e di profitto, in quanto i costi ed i ricavi sono ad essi distintamente attribuibili.

In ogni caso, non può mai essere considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione od un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo; potrà configurarsi un'autonoma struttura produttiva solo nel momento in cui la nuova struttura produttiva dovesse acquisire reale ed effettiva autonomia come centro di profitto e di costi.

In definitiva, la stessa Amministrazione Finanziaria, con le succitate circolari e risoluzioni, ha più volte ribadito il principio che per aversi un'autonoma struttura produttiva, indipendentemente dall'autonomia organizzativa, è sempre necessario che si sia in presenza di un centro di costo e di profitto, con una distinta, autonoma contabilità aziendale.

Per tutti i suesposti motivi, Le ribadisco l'illegittima interpretazione delle norme da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Distinti saluti

n. 558 - 03/02/2005

**Per aversi un'autonoma struttura produttiva, indipendentemente dall'autonomia organizzativa, è sempre necessario che si sia in presenza di un centro di costo e di profitto, con una distinta, autonoma contabilità aziendale - parte II**

### **Quesito**

La ringrazio per il parere da lei espresso, ho ottenuto lo spiraglio che cercavo o forse una speranza alla quale aggrapparmi (parere: Per aversi un'autonoma struttura produttiva, indipendentemente

dall'autonomia organizzativa, è sempre necessario che si sia in presenza di un centro di costo e di profitto, con una distinta, autonoma contabilità aziendale - parte I).

Ora mi chiedo, visto che ieri è stato emesso un verbale di contestazione in cui mi si toglie il diritto al credito e in più avrei da pagare una penale del 30% sull'importo, se volessi affidarle il compito di assistere il mio commercialista in commissione tributaria, visto che ora mai mi è parso di capire che si dovrà risolvere la situazione che documenti dovrei produrvi, in modo che voi abbiate il quadro reale della situazione dal quale estrapolare una linea di difesa e naturalmente mi i costi di tutta questa operazione?

## **Parere**

Egregio Dottore, mi può contattare telefonicamente (0832/247510) per concordare l'eventuale linea difensiva in sede contenziosa, tenendo altresì conto che il giorno 10 febbraio p.v. sarò ad Avellino presso la Commissione Tributaria Provinciale.

Distinti saluti

n. 564 - 06/02/2005

## **Credito d'imposta - la movimentazione finanziaria avvenuta nei mesi precedenti non è già giustificativa dell'avvio dell'investimento?**

### **Quesito**

Gentile Avvocato Villani, gradirei ricevere un suo parere circa un recupero di credito d'imposta art. 8, avanzato dall'Agenzia delle Entrate, nei confronti di una società in quanto l'ufficio sostiene che l'investimento sia iniziato dopo il 08/07/2002.

In realtà la società ha già presentato in autotutela dei documenti giustificativi, come la conferma d'ordine della ditta proprietaria del macchinario successivamente acquistato in leasing e a fronte della quale in data 14/04/2002 e 16/05/2002 sono stati corrisposti due assegni a titolo di caparra confirmatoria.

La società di leasing ha perfezionato il contratto in data 19/09/2002, ma la movimentazione finanziaria avvenuta nei mesi precedenti non è già giustificativa dell'avvio dell'investimento??

Grazie per l'attenzione che vorrà prestare.

Prov. Bari

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nel caso da Lei prospettato è applicabile la normativa precedente all'08/07/2002, come da Lei opportunamente evidenziato, perchè si deve tenere conto della movimentazione finanziaria avvenuta nei mesi precedenti, soprattutto alla luce dell'art. 10, comma 3, della legge n. 178 dell'08/08/2002, come più volte ho evidenziato nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004).

Distinti saluti

n. 565 - 06/02/2005

## **Credito d'imposta - tenere conto della movimentazione finanziaria**

### **Quesito**

Gent.mo Avv, Le sarei molto grata se potesse aiutarmi, mi occupo di diritto penale, pertanto il processo tributario è per me un mare magnum privo di approdo alcuno!

Ad un mio assistito è stato notificato avviso di recupero del credito di imposta ex art. 8 legge 388/2000 giacchè l'autocarro è stato immatricolato in data 29.7.2002 conseguentemente la consegna non può essere avvenuta in data precedente al 8.7.2002.

Premetto che il pagamento dell'acquisto è avvenuto il 8/7/2002 con emissione della relativa fattura da parte della concessionaria in pari data.

Vi sono gli estremi per fare ricorso alla Commissione Tributaria?

Resto a disposizione ringraziandoLa anticipatamente.

Prov. Salerno

### **Parere**

Gentile Collega, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che ci sono tutti gli estremi per proporre ricorso alla competente Commissione tributaria perchè, nella fattispecie, è applicabile la normativa precedente all'08/07/2002, in quanto deve tenersi conto della movimentazione finanziaria, anche alla luce di quanto tassativamente disposto dall'art. 10, comma 3, della legge n. 178 dell'08/08/2002, come ho evidenziato nella mia monografia sui crediti d'imposta che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).  
Distinti saluti

n. 568 - 06/02/2005

### **Favorevole risultato ottenuto in CTP di Messina sul tema di omesso invio del CVS**

#### **Quesito**

Caro Maurizio, Ti anticipo il favorevole risultato ottenuto in CTP di Messina sul tema di omesso invio del CVS.

Proprio ieri mi sono stati notificati i dispositivi delle prime tre sentenze il cui testo integrale - ben lungo e motivato - ho subito prenotato.

Te ne manderò copia domani; vedrai Tu come meglio pubblicizzarlo anche per il tramite di quel Sacrestano conosciuto a Lecce.

Nel mentre ho già parlato con Franco Vito che si metterà in contatto con Finanza e Fisco. Inoltre il prossimo lunedì, come saprai, all'incontro organizzato dall'ALPE sulla Finanziaria, interverrà anche l'On.le Antonino Gazzarra al quale comunicheremo le ultime novità sul fronte giurisprudenziale.

Ti saluto sempre affettuosamente.

#### **Parere**

Caro Giuseppe, mi complimento per l'importante successo ottenuto in Commissione tributaria.

Ti prego di farmi tenere le copie delle sentenze per la necessaria pubblicazione.

Cordiali saluti

n. 570 - 06/02/2005

### **La Circolare n. 32/E del 03/06/03 dell'Agenzia delle Entrate chiarisce tutte le problematiche in tema di rinnovo delle istanze non accolte**

#### **Quesito**

Gentile Dott.Villani, dopo la seconda istanza di rinnovo ho ottenuto l'accoglimento del credito di imposta per investimenti aree svantaggiate.

Poichè l'investimento è già stato effettuato nel 2003, dopo la presentazione della prima istanza, le chiedo il suo parere in merito alle seguenti questioni:

1) Nel rielaborare il conteggio dell'investimento netto, e di conseguenza del credito spettante, devo

tener conto di ammortamento e dismissioni del 2003?

2) Per l'utilizzo dovrò usare il codice tributo istituito per i crediti maturati nel 2003 e quello per il credito maturato nel 2005?

3) I limiti minimi e massimi di utilizzo si riferiscono agli anni 2005-2006-2007 e non 2003-2004-2005, vero?

La ringrazio se vorrà esprimere il suo parere in merito a quanto da me esposto e le porgo cordiali saluti.

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso, innanzitutto, che il caso da Lei prospettato rientra nell'ipotesi disciplinata dall'art. 62, comma 1, lettere d), f) e g) della Legge n. 289 del 27/12/2002.

In particolare, per la soluzione dei quesiti da Lei prospettati La rinvio alla Circolare n. 32/E del 03 giugno 2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, che al punto 6, pagine 26-27-28-29 e 30, chiarisce tutte le problematiche in tema di rinnovo delle istanze non accolte.

Distinti saluti

n. 574 - 10/02/2005

### **Credito d'imposta - realizzazione lavori adeguamento impianto elettrico sito in proprietà aliena ma con la possibilità di essere rimosso ed installato altrove**

#### **Quesito**

Gent.mo Avvocato, Le chiedo cortesemente se, a Suo giudizio, la realizzazione di lavori per l'adeguamento dell'impianto elettrico di un panificio, sito in proprietà aliena ma con la possibilità di essere rimosso ed installato altrove, beneficia del credito d'imposta di cui all'art 8 della L. 388/2000. La ringrazio sentitamente. Cordialità.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che può utilizzare il credito d'imposta richiesto, anche alla luce di quanto disposto dalla Circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.2.1) dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, nonché in base alla risposta che è stata data dal Sole24Ore per un analogo quesito e che è stata pubblicata su Guida Normativa di martedì 25 gennaio 2005 n. 12 pag. 19.

Distinti saluti

n. 576 - 10/02/2005

### **Credito di imposta investimenti aree svantaggiate, come va considerata un'autovettura immatricolata autocarro**

#### **Quesito**

Nel conteggio del credito di imposta investimenti aree svantaggiate, come va considerata un'autovettura immatricolata autocarro.

Per esempio il classico fuoristrada che gli imprenditori fanno immatricolare come autocarro per scaricare il 100% di iva e costo?

Le chiedo questo perchè, discutendo con un funzionario dell'agenzia delle entrate, questi riteneva che tale mezzo andasse considerato alla stregua di un autovettura e che quindi concorresse a determinare l'investimento lordo solo per il 50% (80% nel caso di agenti di commercio).

Ringrazio ancora una volta per la disponibilità e la chiarezza con la quale risponde a tutti i quesiti e le faccio sinceri complimenti per tutto il suo lavoro.

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, l'Ufficio deve limitarsi a prendere atto dell'immatricolazione dell'autocarro, senza entrare nel merito della qualifica dello stesso in quanto non di sua competenza.

In ogni caso, per quanto riguarda gli investimenti agevolabili relativi agli automezzi ed autocarri, La rinvio alla Circolare n. 38 del 09/05/2002 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - (punto 5.4) nonchè alla Circolare n. 48 del 10/02/1998 del Ministero delle Finanze, relativa all'applicazione dell'art. 121-bis del vecchio Testo Unico delle Imposte Dirette.

Distinti saluti

n. 580 - 10/02/2005

## **Non si condivide la risposta al quesito dal titolo 'Misura massima per la ripresa dell'utilizzazione del credito d'imposta investimenti'**

### **Quesito**

Non si condivide la risposta al quesito del 2/12/2004 dal titolo Misura massima per la ripresa dell'utilizzazione del credito d'imposta investimenti nella parte in cui si conferma la correttezza dei codici tributo da utilizzare per le compensazioni.

Al riguardo si ritiene infatti che i codici tributo 6760, 6761 e 6762 si riferiscano unicamente alle compensazioni del credito d'imposta di cui all'art. 62, comma 1, lettera c) L.289/2002 e non anche alle compensazioni del credito d'imposta il cui diritto è stato conseguito anteriormente all'8/07/2002 (art. 62, comma 1, lettera a) L. 289/2002) per le quali dovrebbe valere sempre il codice tributo 6734.

Grazie per l'attenzione.

## **Parere**

Egregio Dottore, concordo pienamente con la Sua precisazione.

In ogni caso, nella risposta al quesito, ho citato espressamente la Circolare n. 35/E dell'08 luglio 2003 (interamente pubblicata su Guida Normativa del Sole24Ore - Dossier mensile - n. 7 luglio 2003) che, nell'allegato 5, alla voce 'utilizzo' ha precisato tutti i codici tributo da utilizzare, richiamando le Risoluzioni n. 360/2002 del 18/11/2002 e la n. 85/2003.

Era chiaro, pertanto, che la correttezza dei codici tributo doveva rispettare le precise indicazioni dell'Agenzia delle Entrate.

Infine, è opportuno ribadire che eventuali irregolarità di natura prettamente formale, come nel caso di specie, non possono mai determinare la perdita del credito d'imposta o l'eventuale applicazione di sanzioni, ai sensi e per gli effetti dell'art. 6, comma 5-bis, D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997.

Distinti saluti

n. 584 - 13/02/2005

## **Sentenza relativa al mancato invio telematico del modello CVS e conseguente revoca del credito d'imposta anno 2002**

## **Quesito**

Esimio avvocato, Le chiedo cortesemente di farmi pervenire parere relativamente al mancato invio telematico del modello CVS e conseguente revoca del credito d'imposta anno 2002.

La ringrazio anticipatamente.

Prov. Caltanissetta

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le segnalo l'importante sentenza n. 225 del 21/02/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. IV - che ha risolto positivamente il problema e che può interamente scaricare dal mio sito ([inserto n. 9 sentenze delle Commissioni Tributarie Provinciali](#)) come inserto della giurisprudenza in tema di crediti d'imposta alla data del 15 luglio 2004.

n. 591 - 13/02/2005

## **Credito d'imposta - immobili strumentali per natura**

### **Quesito**

Sono titolare di un panificio, nel corso del mese di settembre 2001 ho acquistato un'immobile limitrofo all'attività da utilizzare come laboratorio e magazzino.

Nel rogito notarile il sottoscritto ha dichiarato che l'immobile ha utilizzo strettamente strumentale.

Avendo usufruito per il suddetto immobile il credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge 388, l'agenzia delle entrate a seguito verifica ha dichiarato inammissibile il credito usufruito in quanto l'immobile era stato acquistato da un soggetto privato e non da un'impresa di costruzioni e comunque sullo stesso dovevo effettuare a giustificazione lavori per almeno l'importo dell'investimento effettuato.

Siccome dovrei impostare il ricorso vorrei un conforto o un aiuto circa le disposizioni effettive e le regolamentazione delle ultime circolari sul credito d'imposta visto che anche all'interno degli uffici vige una certa non competenza e preparazione in merito.

Prov. Agrigento

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Nel caso da Lei prospettato, l'utilizzo del credito d'imposta è legittimo tanto è vero che la stessa Agenzia delle Entrate:

- con la Circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.2.1) ha chiarito che gli investimenti in immobili strumentali per natura sono agevolabili solo se effettivamente destinati alla struttura produttiva dell'impresa;

- con la Circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.7) ha chiarito che l'agevolazione è applicabile sia agli immobili strumentali per destinazione che a quelli strumentali per natura.

Distinti saluti

n. 594 - 13/02/2005

## **Richiesta sentenza CTP favorevole a proposito del mancato invio del CVS**

### **Quesito**

Egregio Avvocato Villani, ho appena letto sul suo sito che c'è stata una sentenza favorevole a proposito del mancato invio del CVS.

Le chiedo cortesemente se è possibile inviarmi la sentenza che, ho letto, è stata emessa dalla CTP di Messina.

La ringrazio e cordialmente La saluto.

### **Parere**

Gentile Ragioniera, in merito alla Sua richiesta, La informo che trattasi della sentenza n. 261/9/04 del 16/12/2004, depositata in segreteria il 27/01/2005, della Commissione Tributaria Provinciale di Messina - Sez. 9 -.

posso inviarLe la copia della sentenza perchè trattasi di una controversia fiscale che non ho curato professionalmente; per cui, sia per motivi deontologici sia per motivi di privacy, non posso esaudire la Sua richiesta ma semplicemente invitarLa a contattare l'Avv. Giuseppe Gentile del foro di Messina, che ha curato la causa in questione e che ha ottenuto il brillante successo.

Distinti saluti.

n. 595 - 13/02/2005

### **Ammissibilità tra i beni agevolabili di un suolo ad uso estrattivo da parte di una società che svolge l'attività prevalente di estrazione**

#### **Quesito**

Gentile Dott. Villani gradiremmo sapere il suo parere in ordine all'ammissibilità tra i beni agevolabili ex art. 62 della legge 289, di un suolo ad uso estrattivo da parte di una società che svolge l'attività prevalente di estrazione, frantumazione di inerti trattandosi in tale ipotesi di bene strumentale.

Nel ringraziarLa anticipatamente Le porgo distinti saluti.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, tenuto conto della particolare situazione prospettata, ritengo che ci siano i presupposti per beneficiare del credito d'imposta.

Distinti saluti.

n. 601 - 17/02/2005

### **Credito d'imposta - monitoraggio degli investimenti**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, Le volevo chiedere se relativamente ad una domanda credito d'imposta, rinnovata nel 2004 e regolarmente finanziata, i cui investimenti sono stati realizzati secondo la tempistica prevista, è obbligatorio inviare il modello di monitoraggio degli investimenti CVS o tali dati dovranno essere comunicati attraverso la dichiarazione dei redditi dell'anno.

RingraziandoLa anticipatamente, Le porgo i più cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 62, comma 1, lett. a), della Legge n. 289 del 27/12/2002 prevede l'invio del Mod. CVS soltanto per i soggetti che hanno conseguito il diritto al contributo anteriormente alla data dell'08 luglio 2002.

Quindi, se Lei non si trova nelle suddette condizioni, dovrà limitarsi a comunicare i dati soltanto con la dichiarazione dei redditi.

Distinti saluti

n. 602 - 17/02/2005

### **Credito d'imposta - rimpiazzo dei beni agevolati**

#### **Quesito**

Si chiede se una società avebdo effettuato investimenti ante 8 luglio 2002, nello specifico, automezzi, può sostituire tale automezzo in quanto irrimediabilmente danneggiato, senza incorrere nel recupero del credito d'imposta usufruto.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'ipotesi del rimpiazzo dei beni agevolati è stata chiarita dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la Circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 10.4).

Infine, Le faccio presente che per inoltrarmi le richieste di parere deve utilizzare i seguenti indirizzi di posta elettronica:

- [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it);

- [parere@studiotributariovillani.it](mailto:parere@studiotributariovillani.it).

Distinti saluti

n. 603 - 17/02/2005

### **Istanza di rinnovo credito d'imposta - ridimensionare l'importo dell'investimento**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, rinnovandole i nostri più fervidi complimenti volevamo, però, anche porle un quesito, e cioè:

è possibile, a seguito dell'accettazione dell'istanza del credito d'imposta per nuovi investimenti, realizzare l'investimento mediante l'acquisto di beni ed attrezzature o macchinari ed attrezzi anzichè procedere alla realizzazione di un capannone industriale come invece è stato inserito nel modello RTS 2004.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, personalmente, sono d'accordo sul legittimo utilizzo del credito d'imposta anche nel caso da Lei segnalato;

Le devo, però, far presente che l'Agenzia delle Entrate non è dello stesso avviso, perchè con la Risoluzione n. 137/E del 16/11/2004 ha stabilito che nell'istanza di rinnovo il contribuente può anche ridimensionare l'importo dell'investimento, omettendo alcuni investimenti precedentemente indicati, purchè non ne inserisca altri appartenenti a tipologie diverse da quelle indicate nell'istanza originaria, nonchè in tutte quelle eventualmente presentate nei successivi periodi d'imposta e non accolte per insufficienza di fondi.

Giustamente, la suddetta risoluzione è stata criticata (vedi Corriere Tributario IPSOA n. 1/2005, pagg. 78-81).

Distinti saluti

n. 606 - 17/02/2005

### **Credito d'imposta - ridimensionare l'importo inizialmente previsto e acquisto auto a km zero**

#### **Quesito**

Gent.mo Avv, ad un mio cliente è stata accolta l'istanza per il credito d'imposta investimenti, la c.d. Tremonti Sud, per un ammontare complessivo di investimenti pari a euro 70.000,00.

Oggi, però, lui mi dice di voler effettuare investimenti per un ammontare inferiore rispetto a quanto indicato nell'istanza (mod. RTS).

E' possibile che in tal modo sicorre il rischio di decadere dal beneficio?

Ed in secondo luogo, se una parte dell'investimento riguarda l'acquisto di un'autovettura, è possibile usufruire del beneficio acquistando un'auto cosiddetta a 'km.zero', essendo il bene nuovo, nonostante sia stato già immatricolato?

RingraziandoLa anticipatamente, porgo i miei più cordiali saluti.

Prov. Catania

## **Parere**

Egr. Ragioniere, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Nell'istanza di rinnovo per l'attribuzione del credito d'imposta si può ridimensionare l'importo inizialmente previsto, omettendo alcuni investimenti, come precisato dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 137/E del 16/11/2004 (in Guida Normativa de Il Sole 24-Ore di martedì 14 dicembre 2004 n. 224 pagg. 12-16).

2) Secondo me, nel caso da Lei segnalato, il bene può essere considerato nuovo, anche se temo che l'Amministrazione Finanziaria potrà essere di diverso avviso.

Distinti saluti

n. 618 - 28/02/2005

## **Sentenza n. 261/9/04 della Commissione Tributaria Provinciale di Messina in tema di mancato invio modello CVS**

### **Quesito**

Carissimo e stimatissimo Avvocato, Le allego copia sentenza relativa al ricorso difeso dall'amico Avv. Giuseppe gentile del foro di Messina in tema di mancato invio modello CVS.

Colgo l'occasione per informarLa che stiamo definendo data e luogo per un Suo intervento in Sicilia per come preannunciato tempo addietro.

[\(visualizza la sentenza\)](#)

### **Parere**

La ringrazio e ci sentiremo quanto prima per il mio incontro in Sicilia.

n. 622 - 28/02/2005

## **Limiti di utilizzazione del credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, gradirei avere un chiarimento sui limiti di utilizzazione del credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate (art. 8 L. 388/2000) da parte dei soggetti di cui all'art. 62, comma 1, lettera a) della Legge n°289 del 27/12/2002.

Espongo il quesito avvalendomi del seguente esempio.

Si consideri il caso di una società che ha trasmesso un modello CVS in cui sono riportati, tra l'altro, i seguenti dati:

Quadro B, sez. 1, rigo 4 = euro 100,00;

Quadro B, sez. 2, rigo 6 = euro 100,00.

Si consideri altresì che il credito d'imposta di cui al quadro B, sez. 2, rigo 6 maturato alla data del 31/12/2003 sia pari ad euro 50,00.

Con riferimento all'esempio considerato, si ritiene che la società nel corso del 2004 avrebbe potuto teoricamente effettuare compensazioni con il credito d'imposta per complessivi euro 12,00, che si ottengono sommando il 6% dell'importo di cui al rigo 4, sez. 1, del quadro B ed il 6% dell'importo di rigo 6, sez. 2, del quadro B.

Se è corretta tale interpretazione si chiede cosa succede se la società in esempio nel corso del 2004 pur avendo debiti compensabili ha effettuato compensazioni per importi inferiori ai predetti limiti inferiore a euro 12,00).

Si può recuperare la differenza nell'anno successivo?

Cordiali saluti.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, la differenza si può recuperare nell'anno successivo.

Distinti saluti

n. 632 - 03/03/2005

### **Raccolta dei pareri in materia di credito d'imposta**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, ha per caso predisposto una raccolta dei pareri in materia di credito d'imposta?

Me la può inviare in modo da facilitarmi la ricerca per parola chiave?

Grazie anticipatamente e Buon lavoro.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che non ho raccolto tutti i pareri sui crediti d'imposta, che in ogni caso Lei può visionare e scaricare dalla sezione 'pareri' del mio sito ([www.studiotributariovillani.it/pareri/](http://www.studiotributariovillani.it/pareri/)).

Distinti saluti

n. 638 - 03/03/2005

### **Credito imposta - ho più volte sensibilizzato il mondo politico a considerare ordinario e non perentorio il termine del 28 febbraio 2003**

#### **Quesito**

Gent. Avv. Villani, sono un'imprenditrice il cui commercialista non ha inviato il modello CVS entro il 28 feb 2003.

Entro luglio 2002 avevo maturato un credito di 40.000,00 euro, ne ho utilizzato solo 4.000,00.

Ho scoperto che non è stato individuato il famoso CVS ed ora vorrei utilizzare la restante cifra per compensare iva.

Ho letto delle richieste in Parlamento per la riapertura dei termini, cosa mi consiglia di fare?

La prego di rispondermi perchè sono molto preoccupata.

Distinti saluti

Prov. Taranto

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le segnalo l'importante sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. IV- n. 225 del 21 febbraio 2004, che peraltro può interamente scaricare dal mio sito alla voce inserto La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta (n. 9 sentenze C.T.P.) del 14 luglio 2005.

Certo, è una questione alquanto delicata il cui contenzioso arriverà sino alla Corte Suprema di Cassazione.

Come potrà leggere sul mio sito, ho più volte sensibilizzato il mondo politico a considerare ordinatorio e non perentorio il termine del 28 febbraio 2003, ed un'occasione per le modifiche legislative può essere il prossimo decreto sulla competitività che sarà discusso e deciso, domani venerdì 25 c.m., dal Consiglio dei Ministri; purtroppo, però, le notizie non sono rassicuranti perchè neppure i nostri parlamentari del Sud intendono risolvere il problema a livello legislativo.

In ogni caso, continuerò la mia battaglia e cercherò di sensibilizzare il nostro legislatore anche al prossimo convegno sul tema che terrò a Messina il 18 e 19 marzo c.a..

A tal proposito, Le consiglio, come imprenditrice, di sensibilizzare la locale Assindustria per organizzare un analogo convegno anche a Taranto.

Di conseguenza, se ha intenzione di continuare ad utilizzare il credito d'imposta, come personalmente Le consiglio di fare, deve però sapere che andrà incontro ad un lungo e difficile contenzioso tributario, se non interverranno prima modifiche legislative, quanto meno con interpretazioni autentiche.

Distinti saluti

n. 639 - 03/03/2005

### **Compatibilità Legge Sabatini – art.8 Legge 388**

#### **Quesito**

Come da colloquio telefonico vi mando il mio quesito:

si può cumulare la Legge Sabatini contributo in C/interesse 1329/1965, con l'ART. 8 della Legge 388/200?

Distinti saluti

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo quanto già Le ho detto ieri per telefono, e cioè che non è ammesso il cumulo nel caso da Lei prospettato.

Infatti, il credito d'imposta non è cumulabile con altri aiuti di Stato a finalità regionale o altri aiuti a diversa finalità che abbiano ad oggetto i medesimi beni che fruiscono di tale beneficio, come chiarito dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - n. 41 del 18/04/2001 (punto 4) nonchè dalla Circolare della stessa Agenzia n. 38 del 09/05/2002 (punto 11).

Distinti saluti

n. 650 - 05/03/2005

### **Copia sentenza n. 261/9/04 del 16/12/2004 della Commissione Tributaria di Messina**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, ha appena letto sul suo sito che c'è stata una sentenza favorevole a proposito del mancato invio del mod. cvs.

Poichè a giorni e in corso in commissione tributaria riguardo proprio la mancata comunicazione del mod. CVS. le sarei grato se è possibile inviarmi con urgenza, via email la sentenza n. 261/9/04 del

16/12/2004, depositata in segreteria il 27/01/2005, della Commissione Tributaria di Messina - Sez. 9.

In attesa le porgo i migliori saluti  
Prov. di Catanzaro

### **Parere**

Egr. Ragioniere, in merito alla Sua richiesta, Le preciso che deve rivolgersi al collega Avv. Giuseppe Gentile, con studio legale tributario in Messina alla Via Romagnosi n. 2, (e-mail: avv.g.gentile@virgilio.it), il quale ha curato la pratica, ottenendo il brillante risultato.

saluti

n. 668 - 09/03/2005

### **Credito d'imposta - investimenti di rimpiazzo**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato M. Villani, la Circolare 41 del 18/04/2001 al punto 10.4 così recita:

'Va precisato che qualora il costo del nuovo bene sia superiore al costo non ammortizzato del bene sostituito, tale differenza concorre alla determinazione dell'investimento netto del periodo d'imposta in cui il rimpiazzo si è verificato.'

Gradirei conoscere il suo parere in ordine al seguente caso:

- nel corso del 2001 l'impresa A acquista un autocarro del valore di Euro 30.504,53 agevolato ai sensi dell' Art 8 Legge 388/2000.

- nel corso del 2003 dismette l'autocarro succitato e, per non perdere il credito d'imposta maturato, acquista un altro autocarro (investimento di rimpiazzo) con le stesse caratteristiche merceologiche del primo e con un costo d'acquisto superiore al residuo da ammortizzare del bene originariamente agevolato.

Dovendo procedere nel corso del mese corrente alla sostituzione dell'autocarro acquistato nel 2003, per non rischiare di dovere restituire il credito d'imposta maturato ed utilizzato nel corso del 2001, a quale residuo da ammortizzare, secondo il suo parere, il contribuente dovrebbe rapportare il costo d'acquisto del secondo investimento di rimpiazzo?

Deve riferirsi al residuo da ammortizzare del primo investimento di rimpiazzo (2003) oppure calcolare convenzionalmente il residuo da ammortizzare dell'investimento originario (2001) come se non fosse stato dismesso?

In attesa di conoscere il Suo parere, grato per la sua attenzione, molto cordialmente la saluto.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, deve farsi riferimento sempre al residuo da ammortizzare del primo investimento di rimpiazzo, anche perché nell'esempio citato dalla Circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 10.4), il riferimento è fatto sempre al costo dell'investimento originario.

Distinti saluti

n. 670 - 09/03/2005

### **Credito d'imposta - in fase di compensazione nell'anno 2003 ho indicato erroneamente come periodo di riferimento non il 2003 ma il 2002**

#### **Quesito**

Illustre avvocato le pongo un quesito riguardo al credito d'imposta sugli investimenti in aree svantaggiate, ante 8/07/2002 in fase di compensazione nell'anno 2003 ho indicato erroneamente come periodo di riferimento non il 2003 ma il 2002, anche se in sede dichiarazione ho indicato correttamente il 49% dato che sono in fase di accertamento può l'agenzia delle entrate recuperare il credito.

Prov. Salerno

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, l'Agenzia delle Entrate non può assolutamente recuperare il credito d'imposta perché siamo in presenza di un semplice errore di natura formale che non pregiudica il diritto ad utilizzare il credito stesso.

Distinti saluti

n. 678 - 14/03/2005

### **Contenzioso con Ag.Entrate per recupero credito imposta – base delle presunzioni sono documenti e dichiarazioni – parte I**

#### **Quesito**

Intanto complimenti x il sito.

Quesito: dalle controdeduzioni dell'ufficio x contenzioso con Ag.Entrate x recupero cred.imp.art.8, apprendiamo che base delle presunzioni sono documenti (depliant pubblicitari allegati alle controdeduzioni) e dichiarazioni (confessioni?) che, rispettivamente, dicono essere stati consegnati e rese dagli amministratori.

Però, di detti documenti e dichiarazioni non vi è alcun riferimento né nei vari processi verbali e neanche nell'avviso di recupero.

Quali potrebbero essere gli argomenti (in particolare giurisprudenza e/o normativa, ma anche eventuale dottrina e/o prassi) per lamentarne la nullità per vizi di legittimità circa l'acquisizione e, quindi, l'utilizzabilità da parte dell'ufficio?

Prov. Sassari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nulla può eccepire in merito alla presentazione di documenti, mentre, per quanto riguarda eventuali dichiarazioni di parte, ne può contestare l'ammissibilità perché rappresentano delle prove testimoniali, vietate nel processo tributario ex art. 7 D.Lgs. n. 546/92.

Distinti saluti

n. 679 - 14/03/2005

### **Contenzioso con Ag.Entrate per recupero credito imposta – base delle presunzioni sono documenti e dichiarazioni – parte II**

#### **Quesito**

Parere precedente: Contenzioso con Ag.Entrate per recupero credito imposta – base delle presunzioni sono documenti e dichiarazioni – parte I

Ok per l'inammissibilità delle testimonianze anche se nella circostanza più probabilmente potrebbe trattarsi di confessione, prova ammessa secondo parte della dottrina, che però nella fattispecie mancherebbe del requisito documentale e, dunque, della certezza, in quanto non risulta mai essere

stata acquisita nel corso del procedimento di verifica o di accesso e, quindi, tantomeno mai sottoscritta da alcuno.

Invece, circa la produzione di nuovi documenti, il dubbio riguarda soprattutto il fatto che nelle controdeduzioni l'ufficio fa esplicito riferimento all'acquisizione avvenuta in sede di accesso, mentre nel processo verbale di accesso e richiesta documenti, sottoscritto sia dal verbalizzante che dal contribuente, non vi è ad essi alcun riferimento.

Non potrebbe, quindi, trattarsi della irregolare acquisizione di una prova, che produce la nullità della stessa e delle presunzioni fondate su di essa?

Se sì, con quali riferimenti normativi/giurisprudenziali?

Lo statuto del contribuente art.12 c.7, riconosce facoltà al contribuente di produrre, nei 60 gg successivi la conclusione della verifica, proprie osservazioni agli uffici impositori.

Almeno in questo il diritto alla difesa del contribuente parrebbe nella circostanza violato, visto che la mancata comunicazione della prova acquisita, non ha consentito al contribuente il pieno esercizio di detta facoltà.

In ogni caso è chiaramente violato l'art.52 c.6 DPR 633/1972.

Cordiali saluti.

Prov. Sassari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono d'accordo con la Sua interpretazione, se effettivamente i fatti si sono svolti così come da Lei segnalato, anche perchè l'acquisizione degli atti e documenti da parte degli organi verbalizzanti deve sempre essere fatta in modo legittimo.

Distinti saluti

n. 687 - 14/03/2005

### **Parere in merito al tenore letterario e ai riflessi giuridici di una sentenza della CTP**

#### **Quesito**

Chiar.mo Avv. Villani, come prima cosa La ringrazio del notevole contributo apportato alla collettività.

La sua è una vera e propria Missione!

Vorrei conoscere il suo parere in merito al tenore letterario e ai riflessi giuridici di una sentenza della CTP.

Centro Operativo di Pescara in risposta ad un'istanza per l'attribuzione del credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate (L. 289/02), ha comunicato solamente:

'l'istanza è respinta'.

La CTP adita, ha pronunciato, tra l'altro, la seguente sentenza:

'... riconosciuta la nullità del provvedimento di diniego in violazione dell'art. 3 della Legge 7 agosto 1990 n. 241, accoglie il ricorso...'

Il termine 'nullità' potrebbe sollevare dubbi interpretativi e determinare la mancata fruizione del credito, ed in sede di eventuale (o meglio sicuro) appello del COP far emettere una nuova risposta magari per mancanza di fondi, quindi legittima?

La ringrazio.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, la corretta sentenza della Commissione Tributaria ha totalmente annullato il provvedimento di rigetto del Centro Operativo di Pescara e questo determina la possibilità di utilizzare subito il credito d'imposta

stesso, tenuto conto dell'immediata esecutività della sentenza stessa, indipendentemente dall'eventuale appello che sarà proposto.

Quindi, non deve preoccuparsi di nulla ed una eventuale nuova risposta del Centro Operativo di Pescara sarebbe totalmente illegittima per il noto principio processuale del 'ne bis in idem'.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 691 - 14/03/2005

## **Credito d'imposta - cambio di destinazione dell'immobile**

### **Quesito**

La mia società ha acquistato un immobile con il credito d'imposta direttamente dal costruttore.

Si è accorta successivamente che l'immobile, mai utilizzato, prima di essere venduto ha subito un cambio di accatastamento da uso abitativo a uso ufficio, categoria con la quale è stato acquistato.

Il fatto che l'immobile fosse stato accatastato prima della vendita uso abitativo, anche se non utilizzato, può causare dei problemi?

Inoltre si sta procedendo, anche se tardivamente alla comunicazione ora per allora anche presso il Comune (la dichiarazione è stata correttamente spedita come uso ufficio) con pagamento di sanzione.

Ciò potrebbe comportare problemi nella verifica del credito?

Prov. Sassari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, secondo me, nel caso da Lei prospettato, non si è assolutamente realizzata l'ipotesi antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, Legge n. 388/2000 perché il semplice cambio di destinazione dell'immobile non realizza certo le tassative ipotesi previste dalla legge, che riguardano, invece, la destinazione a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, come ho più volte sottolineato nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Distinti saluti

n. 698 - 16/03/2005

## **Credito d'imposta investimenti aree svantaggiate - impresa agricola - parte I**

### **Quesito**

Illustrissimo avvocato, ho seguito attentamente le sue vicende sul credito d'imposta.

Riconoscendo in lei una grande esperienza sul problema di cui in oggetto, vorrei, se mi è consentito, formulare un quesito.

In questi giorni ho ricevuto l'accertamento, da parte dei funzionari dell'Ufficio delle Entrate, sulle agevolazioni per gli investimenti nelle aree svantaggiate, per un'impresa agricola.

agricola ha acquistato attrezzature nel mese di maggio 2002, chiedendo il credito d'imposta e usufruendo da subito di tale credito.

Oggi, i funzionari dicono che il credito d'imposta non spetta in base alle modifiche di cui all'art. 60 della legge n. 448 del 28/12/2001, in quanto, l'impresa, prima di chiedere il credito d'imposta doveva fare istanza per essere inserito nei POR presso l'Assessorato Regionale Agricoltura.

Sperando che questo quesito venga preso in esame e abbia una risposta, ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, avendo acquistato le attrezzature nel maggio 2002, nella fattispecie, è applicabile l'agevolazione ai sensi dell'art. 8 della Legge n. 388 del 23/12/2000, come modificata per il settore agricolo dall'art. 60 della Legge n. 448 del 28/12/2001, come peraltro chiarito dalla Circolare dell'agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa e Contenzioso n. 38 del 10/07/2003.

In sostanza, il succitato art. 60, a far data dall'01/01/2002, ha aggiunto all'art. 8 il comma 7-bis, con il quale si rinvia al Decreto del Ministro delle Politiche Agricole e Forestali per definire le tipologie di investimento per le imprese agricole, anche alla luce della nota n. 289229 del 14 giugno 2001 della Commissione Europea.

Le invio la brochure del convegno di Messina di venerdì e sabato 18 e 19 marzo 2005, dove, in qualità di relatore, affronterò le tematiche anche dei crediti d'imposta in questione ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 703 - 17/03/2005

### **Revoca credito d'imposta - CVS presentato oltre i termini**

#### **Quesito**

Ill.mo Avvocato Villani, ad un mio nuovo cliente è stato revocato il beneficio del credito di cui alla legge in oggetto con la motivazione seguente:

'Non è stato regolarmente trasmesso, entro il 28/02/2003, all'Agenzia delle Entrate, il modello di comunicazione CVS. Da interrogazione eseguita all'Anagrafe Tributaria risulta che il Modello CVS è stato trasmesso in data 01/03/2003 e che lo stesso è stato scartato perchè presentato oltre i termini.'

Gradirei conoscere, prima di presentare ricorso, il Suo parere ed avere, se possibile, dei suggerimenti.

RingraziandoLa fin da adesso Le porgo ossequiosi saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria, anche alla luce della sentenza n. 225 della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. IV - del 21/02/2004, che può interamente scaricare dal mio sito alla voce [La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta \(n. 9 sentenze C.T.P.\)](#) del 15/07/2004.

In ogni caso, di tutte le problematiche sui crediti d'imposta, compresa quella da Lei segnalata, ne parlerò come relatore al convegno di Messina di venerdì 18 e sabato 19 c.m., come dalla brochure che Le invio in allegato ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 704 - 17/03/2005

### **Sentenze a favore del contribuente**

#### **Quesito**

Desiderei conoscere la procedura per richiedere allo Studio Tributario Villani se esistono sentenze (a favore o contro) delle C.T.R. Riguardo l'utilizzo del credito d'imposta nel periodo di sospensione, in quanto in C.T.P. (di Salerno) hanno ritenuto il ricorso infondato.

Vi ringrazio anticipatamente.

Cordiali Saluti.

#### **Parere**

Gentile Ragioniera, in merito alla Sua richiesta, Le segnalo le seguenti sentenze delle Commissioni tributarie che si sono pronunciate, invece, in senso favorevole al contribuente:

- Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta – Sez. III -, con la sentenza n. 26/03/04 del 10 marzo 2004 e Commissione Tributaria Provinciale di Lecce – Sez. VII -, con la sentenza n. 91/7/04 del 30/04/2004 (entrambe le suddette sentenze, insieme ad altre, le può trovare sul mio sito alla voce La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta (n. 9 sentenze C.T.P.) del 15/07/2004);

- inoltre, la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari, Sez. V, con l'ordinanza n. 167 del 07/09/2004 ha rimesso gli atti alla Corte Costituzionale (vedi articolo di Antonella Gorret pubblicato su ItaliaOggi del 06/10/2004).

In ogni caso, di tutte le problematiche sui crediti d'imposta ne parlerò come relatore al convegno di Messina di venerdì 18 e sabato 19 c.m., come dalla brochure che Le invio in allegato ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 705 - 17/03/2005

## **Credito d'imposta investimenti aree svantaggiate - impresa agricola – parte II**

### **Quesito**

Illustrissimo avvocato, scusami se ripeto la domanda (parere: Credito d'imposta investimenti aree svantaggiate - impresa agricola – parte I).

L'agricoltore, prima di acquistare le attrezzature, doveva chiedere preventiva autorizzazione all'Assessorato Regionale Agricoltura e foreste?

Grazie dell'invito, spero di partecipare per ringraziarla personalmente.

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito all'ulteriore quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, tenuto conto della normativa operante prima dell'08 luglio 2002, non era richiesta la preventiva domanda ed autorizzazione all'Assessorato Regionale Agricoltura e Foreste, come invece richiesto dall'art. 11, comma 3, della Legge n. 178 dell'08/08/2002 (in G.U. del 10/08/2002).

Distinti saluti

n. 707 - 17/03/2005

## **Capannone e credito d'imposta**

### **Quesito**

Gent.mo avvocato sono un praticante commercialista.

Ho seguito con attenzione le sue vicende sul credito d'imposta e vorrei esporle un quesito.

inviato il 28/02/2003, per un cliente, un modello CTS contenente nella sezione investimenti da realizzare la tipologia fabbricati. il cliente infatti voleva costruire un capannone industriale. il cliente ha poi avviato la costruzione del capannone con fattura di 15000 euro del 2003.

Su questa fattura ho calcolato il credito ma nell'anno 2004 non ho portato gli ammortamenti relativi a tale fattura di 15000 euro in diminuzione dei nuovi investimenti del 2004 perchè il capannone non è entrato ancora in funzione.

Volevo quindi un suo aiuto per sapere se il mio comportamento è stato corretto e se poi il 'secondo periodo d'imposta successivo per l' entrata in funzione del capannone' parte dalla prima fattura o dall'ultimazione dei lavori. mi scuso per la lunghezza del mio quesito e la ringrazio per l'aiuto che mi ha dato fino ad adesso con questo splendido servizio che offre.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sia ai fini dell'ammortamento sia ai fini dell'entrata in funzione si deve tenere conto, secondo me, della data di ultimazione dei lavori.

, a titolo informativo, Le invio la brochure del convegno di Messina, in tema di crediti d'imposta e rimborsi fiscali, che si terrà domani venerdì 18 e sabato 19 c.m. ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 713 - 22/03/2005

## **Accoglimento del credito d'imposta in data 31/1/2005 - termini**

### **Quesito**

Caro Avvocato, le rinnovo i soliti complimenti per l'apprezzabile lavoro da lei svolto.

Quesito in materia di crediti d'imposta per investimenti in aree svantaggiate ex art. 8. per i contribuenti che hanno avuto l'atto di accoglimento del credito d'imposta in data 31/1/2005 (domanda in precedenza respinta per esaurimento fondi) può comunicarmi:

1. il termine di decorrenza dell'investimento (ante o post accoglimento);
2. entro quale termine deve essere effettuato l'investimento;
3. entro quale termine deve essere utilizzato il credito d'imposta.

Grazie.

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Nel caso da Lei prospettato, è applicabile l'art. 62, comma 1, lett. d), della Legge n. 289 del 27/12/2002, per quanto riguarda l'invio del Mod. RTS.

In merito ai termini, bisogna rispettare le tassative condizioni di cui alla successiva lett. f) della stessa legge n. 289 cit., per evitare la decadenza di cui alla lett. g); in sostanza, i limiti di utilizzazione minimi e massimi sono pari, in progressione, al 20% e al 30% nell'anno di presentazione dell'istanza, al 60% e al 70% nell'anno successivo ed al 100% nell'ultimo anno, così come chiarito dalla Circolare n. 32/E del 03/06/2003 dell'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa e Contenzioso – alle pagg. 32, 33, 34, 35, con i successivi esempi ivi indicati.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 714 - 22/03/2005

## **Credito imposta - struttura produttiva**

### **Quesito**

Gentilissimo Avvocato, sono dispiaciuto di aver scoperto il Suo sito internet solo oggi dopo aver navigato inutilmente per giorni nella rete, (il mio 'problema' scade lunedì 21.3.05) colgo l'occasione per complimentarmi con Lei per la Sua semplicità nell'espone i suoi pareri.

La disturbo in quanto un'azienda che io rappresento ha costruito un opificio per la produzione in un comune e contemporaneamente ha acquistato un ufficio di rappresentanza in un altro comune limitrofo.

seguito di un processo verbale di constatazione, la società ha ricevuto un 'avviso di recupero del credito d'imposta' per aver indebitamente utilizzato il credito d'imposta conseguente all'acquisto dell'ufficio (cat. C10) di cui sopra e concedendo il credito per l'opificio.

La motivazione è la seguente:

Per l'anno 2003 non è stato riconosciuto agevolabile l'acquisto di un ufficio situato nel comune di..... pertanto non ubicato nel complesso produttivo del comune di..... e dalla discutibile strumentalità rispetto all'attività esercitata (coibendazioni industriali) considerando che già nell'opificio esistono uffici.

La società opera e ha sede legale in Abruzzo.

aver un suo parere su come poter difendere il mio cliente non avendo trovato nessuna sentenza o risoluzione specifica in merito.

ringrazio anticipatamente del suo parere e l'aspetto per convegni nelle mie zone.

Prov. Teramo

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, Le rispondo solo oggi, perché nei giorni scorsi sono stato impegnato a Messina in un convegno relativo ai crediti d'imposta.

Nel caso da Lei prospettato, ritengo illegittimo il recupero fiscale operato perché l'ufficio di rappresentanza non può assolutamente essere considerato diversa struttura produttiva rispetto alla sede legale ed operativa della società e, pertanto, non ritengo che nel caso sia applicabile la norma antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000.

ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi e sperando di poter partecipare ad un convegno sul tema in Abruzzo, Le porgo distinti saluti.

n. 717 - 22/03/2005

## **Istanza di rinuncia credito imposta, non è possibile proporre un rinnovo**

### **Quesito**

Preg.mo Avv. Villani, vorrei innanzitutto esternarLe il mio personale apprezzamento per la Sua preparazione e professionalità.

Approfitto della Sua disponibilità e cortesia per sottoporre alla Sua preziosa attenzione un caso concreto manifestatosi proprio in questi giorni.

Da un paio di mesi a questa parte, abbiamo 'ereditato' da uno Studio concorrente un nuovo Cliente che ci ha portato in dote il problema che Le espongo di seguito:

- l'Impresa in questione aveva inoltrato istanza di agevolazione ex L.289/02 per le aree svantaggiate del Centro-Nord in data del 01/12/2003 (secondo noi, non avrebbe potuto);
- il 28/12/2003 l'Agenzia delle Entrate comunicava telematicamente il non accoglimento dell'istanza per l'esaurimento delle risorse disponibili;
- il 03/02/2004, l'Impresa ha inoltrato istanza di rinuncia (non riusciamo a comprenderne le cause);
- in data 28/11/2004, infine, ha sottoscritto un contratto di locazione finanziaria per alcuni macchinari per un ammontare di 280.000,00 euro.

La domanda è:

possiamo presentare ora, a marzo 2005, una nuova istanza per gli ultimi investimenti effettuati in leasing?

Qualora la risposta fosse negativa, sarebbe possibile effettuare un rinnovo dell'istanza riferendosi al primo ITS trasmesso a dicembre 2003 o la successiva rinuncia di febbraio 2004 pregiudica questa possibilità?

RingraziandoLa anticipatamente ed infinitamente per l'attenzione che ci vorrà dedicare, voglia gradire le mie personali migliori Cordialità.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, avendo la società inoltrato istanza di rinuncia in data 03/02/2004, come da Lei segnalato, non è possibile proporre un rinnovo

con il Mod. RTS ma bisogna presentare una nuova istanza con il Mod. ITS, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma primo, lett. e), della legge n. 289 del 27/12/2002, rispettando peraltro le tassative condizioni ed i limiti di cui alle successive lettere f) e g) della citata legge n. 289/2002. Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 727 - 24/03/2005

### **Sentenza CTP Messina del 27 gennaio 2005, n. 261**

#### **Quesito**

Gentilissimo Dott. Avv. Villani, Le scrivo per chiederLe una cortesia, se possibile.

Ho ricevuto una richiesta, da un nostro cliente, del testo di una sentenza di cui ho visto Lei ha pubblicato un parere sul suo sito; si tratta della sentenza emessa in data 16 dicembre 2004 dalla Commissione Tributaria provinciale di Messina e depositata il 27 gennaio 2005, n. 261; volevo chiederLe, per favore, qualora disponesse del testo, se puo' inviarmelo.

La ringrazio per la sua attenzione, cordiali saluti.

Prov. Milano

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che la copia della sentenza è stata pubblicata sul sito INIT (Gazzettiere del Professionista); inoltre, può rivolgersi direttamente al collega Avv. Giuseppe Gentile del Foro di Messina, che ha curato professionalmente la pratica.

Distinti saluti

n. 730 - 24/03/2005

### **Credito d'imposta - obbligo di 'avvio degli investimenti'**

#### **Quesito**

Stimatissimo Avvocato, avrei necessità di un Suo parere in merito all'obbligo di 'avvio degli investimenti' nel termine massimo dei 6 mesi dalla presentazione dell'istanza di prenotazione del credito.

In particolare, volevo sapere il Suo parere in merito al caso in cui un'azienda che ha presentato istanza di agevolazione nel 2003, respinta per indisponibilità dei fondi, non ha avviato l'investimento se non dopo aver presentato nel gennaio 2004 l'istanza di rinnovo della precedente istanza che è stata accolta.

Ora, considerato che la normativa, compreso le istruzioni all'ITS, fa riferimento 'all'istanza' volevo sapere se secondo Lei 'l'istanza' può essere considerata anche quella di rinnovo quindi l'impresa ha assolto l'obbligo di avviare l'investimento nei tempi prescritti o era obbligata ad avviare gli investimenti entro i 6 mesi dall'istanza originaria.

RingraziandoLa anticipatamente, Le porgo i più Cordiali saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei prospettato, il termine dei sei mesi decorre esclusivamente dalla seconda istanza di rinnovo.

Nel caso particolare in cui, alla data della presentazione dell'istanza di rinnovo, gli investimenti siano stati non solo avviati ma già realizzati, in tutto o in parte, il contribuente dovrà comunicare anche l'entità degli investimenti che alla predetta data risultano già realizzati, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, con la Circolare n. 32/E del 03 giugno 2003 (Par. 6, pagg. 28-30).

Distinti saluti

n. 731 - 24/03/2005

**Credito d'imposta - in base alle fatture di acconto (non sal) abbiamo compensato il credito nel limite massimo previsto per l'anno**

**Quesito**

Egregio Avvocato, abbiamo avuta approvata l'istanza di prenotazione del credito d'imposta. Abbiamo, così, stipulato un compromesso per l'acquisto di un immobile in costruzione, regolarmente registrato, ed in base alle fatture di acconto (non sal) abbiamo compensato il credito nel limite massimo previsto per l'anno.

Volevamo sapere se, in fase di verifica, siamo soggetti a sanzione ed interessi per aver compensato il credito, in quanto qualcuno ha posto il problema del momento rilevante che nel nostro caso doveva essere rappresentato dal sal accettato.

Oppure il fatto di raggiungere a fine anno un investimento tale da far maturare il credito compensato non ci pone a rischio sanzione ed interessi?

Grazie.

Saluti e buon lavoro.

Prov. Catanzaro

**Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso da Lei prospettato, l'Agenzia delle Entrate non può applicare sanzioni ed interessi se l'investimento, così come da Voi indicato, si è sviluppato (ed il relativo credito è stato utilizzato) nei limiti previsti dall'art. 62, comma 1, lett. f), della legge n. 289 del 27/12/2002.

Distinti saluti

n. 732 - 24/03/2005

**E' possibile presentare a fronte di una stessa unità produttiva diverse istanze di agevolazioni?**

**Quesito**

Egregio Avvocato, volevo sapere se è possibile presentare a fronte di una stessa unità produttiva diverse istanze di agevolazioni.

Nello specifico, nel gennaio 2005 abbiamo presentato istanza di assegnazione del credito che faceva riferimento ad una specifica unità produttiva ed ad uno specifico programma di investimenti.

Tale istanza è stata respinta per indisponibilità di fondi.

L'intenzione è quella di rinnovarla nel 2006.

Ora, però, abbiamo necessità di presentare una nuova istanza relativa alla stessa unità produttiva ma a diversi investimenti ma, non abbiamo intenzione di rinunciare a quella precedentemente presentata per non perdere la priorità acquisita.

Quindi, l'unica possibilità è presentare una nuova domanda per i soli nuovi investimenti.

Per quanto abbiamo potuto approfondire la normativa non ci pare esistere il divieto a presentare più domande anche per la stessa unità produttiva.

Grazie e cordiali saluti.

Prov. Catanzaro

**Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che Lei ha perfettamente ragione quando afferma che per una stessa unità produttiva possono essere presentate più istanze.

Infatti, la stessa Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, con la Circolare n. 32/E del 03 giugno 2003 (paragrafo 3.1.2, pagg. 12-15), ha chiarito che, nell'ambito della medesima struttura produttiva possono coesistere diversi ed autonomi investimenti, agevolati secondo differenti discipline di applicazione del credito d'imposta.

In tal caso, l'investimento dovrà determinarsi, per ciascuna struttura produttiva, al netto della quota parte di dismissioni, cessioni ed ammortamenti corrispondente al rapporto tra gli investimenti lordi da realizzare secondo la specifica disciplina ed il totale complessivo degli investimenti riferiti alla medesima struttura produttiva.

Inoltre, per chiarire quanto sopra, la stessa Agenzia delle Entrate, con la succitata Circolare, porta un esempio di ripartizione dell'investimento netto di una struttura produttiva tra le diverse discipline agevolative applicabili.

Distinti saluti

n. 734 - 31/03/2005

### **I verificatori hanno consigliato bonariamente di restituire il credito d'imposta (incremento occupazione) utilizzato nel 2004**

#### **Quesito**

Per l'assunzione di un dipendente avvenuta il 01/10/2001 ai sensi dell'art 7 legge 388/2000 si è ricevuta l'ispezione dell'Ufficio delle Entrate per gli anni 2001/2002/2003.

L'ufficio non ha avuto alcun rilievo da verbalizzare, ma i verificatori chiudendo l'accesso hanno consigliato bonariamente di restituire il credito utilizzato nel 2004, con ravvedimento operoso, perché nulla spettava dopo il 31/12/2003 a causa delle modifiche legislative.

Perdonate l'ignoranza, ma non modificando i requisiti previsti per usufruire del credito, questo poteva essere fruito per tre anni dalla data di assunzione o no?

Quale modifica mi sono persa?

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, sinceramente, non riesco a comprendere le eccezioni dell'Agenzia delle Entrate, nel caso così come da Lei prospettato, tenuto conto che l'art. 63 della Legge n. 289 del 27/12/2002 ha prorogato sino al 31/12/2006 l'incentivo per l'incremento dell'occupazione, costituito da un contributo attribuito nella forma di credito d'imposta, logicamente alle tassative condizioni e limiti previsti dalla legge stessa, come ho evidenziato nel mio quadro sinottico pubblicato su Pratica Professionale del Corriere Tributario IPSOA n. 4/2003, pagg. 171-173.

Distinti saluti.

n. 736 - 31/03/2005

### **Credito di imposta attività di autostraporto - in caso di utilizzo prima dei 60 gg in quale sanzione si può incorrere?**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, le scrivo per porle il seguente quesito in materia di crediti d'imposta: relativamente all'attività di autostraporto come è noto è possibile ogni anno fare istanza per il credito di imposta art. 8 legge 448 (credito carbon tax).

L'utilizzo del credito in compensazione è consentito decorsi 60 giorni (silenzio assenso).

In caso di utilizzo prima dei 60 giorni in quale sanzione si può incorrere?

Se il credito non è stato utilizzato in compensazione entro il 31/12 è agevole l'istanza di rimborso.  
Ringraziandola anticipatamente Le porgo cordiali saluti.  
Prov. Forli-Cesena

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in caso di erroneo utilizzo del credito d'imposta, oltre gli interessi, è applicabile la sanzione amministrativa del 30%.  
Inoltre, non è chiara la seconda parte della Sua domanda.  
Distinti saluti.

n. 740 - 31/03/2005

### **L'Agenzia delle Entrate afferma che l'importo del credito non è recuperabile a seguito ad una circolare, ma le sanzioni e gli interessi sono dovuti**

#### **Quesito**

Egreg. Avvocato, gradiremmo conoscere il suo parere circa un eventuale ricorso alla Comm. Tributaria per quanto appresso.

Un cliente ha utilizzato il giorno 14.11.2002 a mezzo F/24 l'importo di euro 5.800/00 di credito d'imposta per i nuovi investimenti (Cod. 6734) ma, circa una settimana fa gli è stata notificata una cartella esattoriale per sanzioni dell'importo di euro 1.564/00 (Pari ad 1/3), in quanto dal giorno 13.11.02 le compensazioni erano sospese per effetto del Decreto L. 253.

L'Agenzia delle Entrate afferma che l'importo del credito non è recuperabile a seguito ad una circolare, ma le sanzioni e gli interessi sono dovuti.

Se è possibile fare ricorso, citate gentilmente la normativa che ci consente tale ricorso.

Cordialità e ringraziamenti

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria tenendo presente che:

- la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari per la medesima questione ha rimesso gli atti alla Corte Costituzionale, con l'ordinanza n. 167 del 07/09/2004 (articolo di Antonella Gorret, in ItaliaOggi del 06/10/2004);

- la Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta - Sez. III - con la sentenza n. 26/03/04 del 10/03/2004 e la Commissione Tributaria Provinciale di Lecce - Sez. VII- con la sentenza n. 91/7/04 del 30/04/2004 hanno accolto i ricorsi dei contribuenti (le suddette sentenze le può trovare nella mia raccolta di giurisprudenza sui crediti d'imposta del 15 luglio 2004, che può interamente scaricare dal mio sito ([La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta \(n. 9 sentenze C.T.P.\)](#)), unitamente alla mia monografia sul tema ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), dove ho rilevato l'illegittimità della norma;

- la Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. V -, con la sentenza n. 73 del 08/07/2004 ha ritenuto non sanzionabile per l'inevitabile ignoranza della legge il caso da Lei prospettato (sentenza pubblicata in G.T. - Rivista di Giurisprudenza Tributaria IPSOA n. 2/2005, pagg. 183 e ss.).

Distinti saluti.

n. 746 - 03/04/2005

### **Ricorso alla competente Commissione Tributaria per far presente le modalità di condono da Lei eseguite**

## **Quesito**

In data 13/09/2000 la mia società ha ricevuto un processo verbale di constatazione relativo all'annualità 1998 con il quale venivano accertati maggiori ricavi e iva per x Euro.

In data 17 dicembre 2003 veniva notificato avviso di accertamento riguardante il suddetto processo verbale.

La società ha proceduto nel seguente modo:

- condono del pvc tramite l'art.15 c.4 in materia di IVA;
- dichiarazione integrativa per la metà dell'importo accertato in materia di redditi;
- condono tombale per le altre annualità (1997/1999/2000/2001).

A marzo 2005 mi è stata notificata una cartella esattoriale per l'iscrizione a ruolo a seguito dell'accertamento dell'anno 1998 notificato il 17 dicembre 2003.

Il funzionario dell'agenzia delle entrate con cui avevo parlato per individuare la via da seguire per sistemare la mia situazione mi aveva detto che una volta definito il pvc con l'art.15 l'accertamento notificatomi successivamente non avrebbe prodotto nessun effetto (si sarebbe 'sterilizzato').

Che cosa posso fare adesso?

La procedura che ho seguito era corretta?

Grazie.

Prov. Pavia

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria per far presente le modalità di condono da Lei eseguite, relativamente all'anno 1998, per evitare che l'atto dell'ufficio diventi definitivo ed inoppugnabile.

Distinti saluti.

n. 750 - 03/04/2005

## **Avviso di accertamento per una annualità compresa nel condono**

### **Quesito**

Egregio Avvocato Villani, ho letto i Suoi pareri relativi alla validità del condono (tombale) in caso di mancato invio della dichiarazione ma con versamento regolarmente effettuato, ed avendo un caso analogo, Le chiedo se nel frattempo ci sono state ulteriori novità o sviluppi al riguardo con altre Agenzie delle Entrate o Commissioni Tributarie (posizioni, circolari, sentenze, etc.).

Inoltre, nel frattempo il contribuente del caso ha ricevuto un avviso di accertamento per una annualità compresa nel condono; bisogna ricorrere avverso l'avviso o avverso il diniego dell'ufficio al riconoscimento della validità del condono?

La ringrazio anticipatamente e mi congratulo per l'efficienza del sito e la Sua disponibilità.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio dottore, in merito alla Sua richiesta, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso sia avverso l'avviso di accertamento sia avverso il diniego dell'ufficio per evitare la definitività della questione.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 752 - 03/04/2005

## **Credito d'imposta su investimenti - ad oggi è ancora operativo?**

### **Quesito**

In merito al credito d'imposta su investimenti.

Si chiede cortesemente di sapere se:

1) ad oggi è ancora operativo;

2) se un professionista che intende acquistare mobili ed arredi e macchine elettroniche d'ufficio (portatile e stampanti laser) di rilevante importo se può accedere all'incentivo in oggetto, in che misura e in che modo;

3) una impresa inquadrata come impresa che realizza su beni propri e di terzi fabbricati ed edifici, che sta costruendo una struttura parcheggio ed annessa struttura commerciale, parte dei box auto saranno venduti a terzi come pertinenziali e la parte restante della struttura sarà poi o utilizzata in proprio per attività di parcheggio e commerciale o data in gestione a terzi, si chiede cortesemente di sapere se per i costi di tale struttura si può accedere al credito d'imposta sugli investimenti se si in che modo visti i i SAL periodici.

Infinitamente grazie per la risposta e la cortesia accordata.

Prov. Avellino

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso che:

- la normativa sul credito d'imposta investimenti è tuttora operante alle tassative condizioni di tempo e di limiti previste dall'art. 62 della Legge n. 289 del 27/12/2002;

- il professionista non può utilizzare il credito d'imposta perché spetta solo ai soggetti che operano nei tassativi settori delle attività previste dall'art. 10, comma primo, lett. b), della Legge n. 178 dell'08/08/2002;

- per i lavori da Lei indicati l'impresa può utilizzare il credito d'imposta, come più volte chiarito dall'Agenzia delle Entrate con le circolari che ho commentato nella mia monografia sul tema che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Distinti saluti

n. 755 - 07/04/2005

### **Credito d'imposta - da quale data decorre il termine di sei mesi per l'avvio dell'investimento?**

#### **Quesito**

Gent.mo avvocato, Le chiedo il suo parere su quanto segue.

Ho presentato in data 03.01.2005 il modello di rinnovo dell'istanza di attribuzione del credito d'imposta di cui all'art.62 della legge 289/2002 a seguito di diniego avvenuto sia nel 2003 che nel 2004.

In data 31.01.2005 mi e' stato comunicato l'accoglimento del credito d'imposta.

Nel precisare che alla data del rinnovo, l'investimento non era ancora stato avviato, da quale data decorre il termine di sei mesi per l'avvio dell'investimento?

La ringrazio anticipatamente per l'attenzione che vorrà riservare alla mia richiesta.

Prov. Potenza

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il termine di sei mesi previsto dall'art. 10, comma 1-bis, della Legge n. 178 dell'08/08/2002 decorre dalla data dell'istanza di rinnovo, così come presentata con il Mod. RTS, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma primo, lett. d), della Legge n. 289 del 27/12/2002.

Distinti saluti.

n. 757 - 07/04/2005

**Credito d'imposta - si considerano agevolabili anche gli investimenti che alla data di presentazione dell'istanza di rinnovo siano già stati avviati**

**Quesito**

Gent.mo avvocato, Le chiedo il suo parere su quanto segue.

Ho presentato in data 03.01.2005 il modello di rinnovo dell'istanza di attribuzione del credito d'imposta di cui all'art.62 della legge 289/2002 a seguito di diniego avvenuto sia nel 2003 che nel 2004.

Supponendo che gli investimenti siano stati già realizzati in tutto o in parte nelle suddette annualità, qual'è la procedura da seguire per l'utilizzo del credito d'imposta?

La ringrazio anticipatamente per la risposta che vorrà fornirmi e Le auguro buon lavoro.

Prov. Potenza

**Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il Suo caso è specificamente trattato dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la circolare n. 32/E del 03/06/2003 (paragrafo 3.1.3, pagg. 28 e 29).

Infatti, si considerano agevolabili anche gli investimenti che alla data di presentazione dell'istanza di rinnovo siano già stati avviati, purchè la data di avvio sia comunque successiva a quella di presentazione dell'istanza originaria.

Se, alla data della presentazione dell'istanza di rinnovo, gli investimenti sono stati non solo avviati ma già realizzati, in tutto o in parte, il contribuente dovrà comunicare anche l'entità degli investimenti che alla predetta data risultano già realizzati.

Distinti saluti.

n. 760 - 07/04/2005

**Credito d'imposta - rimpiazzo dei beni agevolati**

**Quesito**

Richiedo, cortesemente, una indicazione per individuare l'eventuale soluzione utile al seguente quesito.

Nel 2001 ho acquistato, utilizzando i benefici fiscali derivanti dall'applicazione del credito d'imposta, un'automobile (mezzo di lavoro in quanto agente di commercio nell'ambito farmaceutico).

Poiché tale mezzo è ormai inadeguato, ho l'esigenza di cambiare macchina.

Essendo ancora nel periodo di utilizzo previsto del mezzo, come posso comprare una nuova auto e godere nel contempo delle agevolazioni fiscali previste per l'acquisto dell'auto?

A saperlo prima avrei evitato comprare una macchina usufruendo del credito di imposta, dato che normalmente avrei potuto cambiarla ogni 3 anni.

Saluti e grazie.

Prov. Catania

**Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- l'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000 ha stabilito che se entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione i beni, oggetto del credito d'imposta, gli stessi sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio

dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti;

- nel caso di rimpiazzo dei beni agevolati, come nell'ipotesi da Lei prospettata, si deve rispettare la specifica procedura indicata dall'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 41 del 18/04/2001 (par. 10.4), con gli esempi ivi indicati.

Distinti saluti.

n. 766 - 10/04/2005

### **Nella predisposizione del modello RTS non fu barrata la casella relativa agli immobili**

#### **Quesito**

Ho in corso presso il mio studio una verifica della G.d.F. per il credito d'imposta ex art. 7 e 8/388.

Il contribuente verificato, una srl, ha inviato il primo modello ITS nel novembre 2002, non ottenendo il credito per esaurimento di fondi.

Ciononostante immediatamente dopo la presentazione dell'istanza la società ha iniziato la realizzazione dell'investimento programmato.

Successivamente, nei tempi e modi previsti, ha ripresentato il modello RTS (febbraio 2003), ottenendo in seconda battuta (settembre 2003) la concessione del credito.

Nella predisposizione del modello RTS e, più in particolare, nell'indicazione della tipologia degli investimenti, non fu barrata la casella relativa agli immobili.

Furono riconfermati esattamente gli importi del modello ITS.

In sede di verifica la G.d.F. ritiene che l'investimento immobiliare, non essendo stata barrata la casella, sia da escludere dal computo dell'ammontare degli investimenti agevolabili e richiama a suffraggio di questa tesi la risoluzione 16-11-2004, n° 137/e.

Io sostengo che si sia trattato di mero errore in quanto l'investimento al momento della trasmissione del modello RTS era già in corso ed il primo atto compiuto fu proprio l'acquisto del terreno avvenuto con atto notarile di data immediatamente successiva alla spedizione del modello ITS (20 giorni dopo circa).

D'altra parte, non essendo assolutamente variati gli importi non si capisce quale possa essere il danno per l'erario o per gli altri contribuenti che concorrono alla richiesta del credito.

A me pare assolutamente sproporzionata la irregolarità compiuta (una casella non barrata) rispetto alle consistenti conseguenze.

Vorrei avere un Suo autorevole parere.

La ringrazio anticipatamente e porgo distinti saluti.

Prov. Catanzaro

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'irregolarità formale da Lei indicata non può assolutamente compromettere l'utilizzo del credito d'imposta, tant'è vero che l'art. 6, comma 5-bis, D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997 stabilisce che non sono mai punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo.

Ritengo, pertanto, totalmente illegittimo il recupero che intendono fare gli organi fiscali, nel caso specifico da Lei segnalato.

Distinti saluti.

n. 767 - 10/04/2005

### **Sentenze favorevoli ai contribuenti in tema di credito d'imposta**

## **Quesito**

Sarei interessato ad avere una copia delle sentenze favorevoli, delle Commissioni tributarie provinciali, ai contribuenti in tema di credito d'imposta.

Sentenze di Pescara, Taranto, Lecce, Avellino, Caltanissetta, Pescara.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le segnalo che può trovare tutte le sentenze sulla home page del mio sito alla voce [La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta \(n. 9 sentenze C.T.P.\)](#).

Distinti saluti.

n. 768 - 10/04/2005

## **Credito d'imposta - cosa comporta la variazione di importi nell'ambito delle stesse 5 tipologie di beni indicati nel mod. CTS**

### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, chiedo un suo prezioso consiglio in merito a quanto segue.

Una società mia assistita è stata ammessa al credito d'imposta ex art.8 L.388/00 ( mod. art. 10 D.L. 138/02) il 25.07.2002.

Nel mod. CTS, alla sezione III ha indicato 5 diverse tipologie di beni con indicazione presunta dei relativi importi e annualità di realizzazione.

Le chiedo cosa comporta la variazione di dei suddetti importi nell'ambito delle stesse 5 tipologie di beni, e la variazione delle annualità di realizzazione degli investimenti.

Preciso che l'intero investimento sarà comunque completato entro il 2006 ed il suo importo totale, con relativo credito d'imposta, corrisponderà a quanto chiesto ed accordato dall'agenzia delle entrate.

La ringrazio in anticipo dell'eventuale consiglio che vorrà darmi.

Prov. Lecce

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei prospettato, l'Agenzia delle Entrate:

- con la Risoluzione n. 102/E del 30 luglio 2004 ha sostanzialmente, con una rigida e non condivisibile interpretazione, la perentorietà di quanto indicato nei modelli di prenotazione del bonus, tale per cui la scelta di una differente tipologia di beni, invece di quella originariamente indicata, additerebbe un mero impegno di risorse finanziarie da parte dell'istante, sanzionabile con l'esclusione dei beni difformi; personalmente non condivido la suddetta rigida interpretazione, anche perché non è prevista una tassativa ipotesi legislativa di esclusione (oltretutto, rinvio all'interessante articolo di Sacrestano in Guida Normativa del Sole24Ore di giovedì 23 settembre 2004, n. 173, pagg. 15-18);

- invece, con le Risoluzioni n. 101/E del 30 luglio 2004 e n. 137/E del 16 novembre 2004, la stessa Agenzia delle Entrate, anche se per ipotesi diverse, ha dato una interpretazione meno restrittiva alla normativa in questione (vedi Corriere Tributario IPSOA n. 38/2004, pagg. 3033-3037 e Guida Normativa del Sole24Ore di martedì 14 dicembre 2004, n. 224, pagg. 12-16); ciò sta a significare, secondo me, che la stessa Agenzia delle Entrate non ha ben chiari i termini del problema e, cosa ancora più assurda, ignora totalmente che nella normativa dei crediti d'imposta non è assolutamente richiesto, a pena di decadenza, il rispetto incondizionato degli originari progetti di investimento, senza tenere conto di eventuali e sopraggiunti motivi di opportunità finanziaria e strutturale.

Distinti saluti.

n. 771 - 10/04/2005

## **Sentenze delle Commissioni Tributarie Provinciali atte ad essere favorevoli ai contribuenti**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, ho un problema per quanto concerne il mancato invio del CVS e a tale proposito, oltre ad essere divenuto socio dell'Associazione Liberi Professionisti Europei, mi servono cortesemente in dettaglio le sentenze delle Commissioni Tributarie Provinciali atte ad essere favorevoli ai contribuenti; e con precisione le seguenti:

1. di Pescara - sentenza n°24/01/02 dell'08-29 aprile 2002
2. di Taranto - sentenza n°347/4/03 del 07.07.2003
3. di Lecce - sentenza n°39/1/04 del 28/01/04
4. di Lecce - sentenza n°40/1/04 del 28/01/04
5. di Avellino - sentenza n°225 del 21/02/04
6. di Caltanissetta - sentenza n°26/03/04 del 24/02/ 10/03/04
7. di Pescara - sentenza n°78/1/04 del 20/04 03/05/04
8. di Pescara - sentenza n°40 del 27/04/04
9. di Lecce - sentenza n°91/7/04 del 30/04/04

Resto in attesa, fiducioso.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le segnalo che può trovare tutte le sentenze sulla home page del mio sito [La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta \(n. 9 sentenze C.T.P.\)](#).  
Distinti saluti.

n. 784 - 13/04/2005

## **Esclusione dal credito di imposta degli autotrasportatori - parte I**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, da un mese scrivo a diversi siti perché mi aiutino, ma niente.

Ho visto il suo su virgilio e forse lei mi può dare un consiglio visto che risponde sempre.

Vorrei sapere se la esclusione dal credito di imposta (art. 8 L. 388/2000) degli autotrasportatori secondo lei è legale.

Dai ricordi del ragioneria non dovrebbe essere incostituzionale perchè pone i cittadini su piani e benefici diversi pur mantenendo le stesse aliquote delle tasse sul reddito?

Io ho infatti un grosso problema, essendo autotrasportatore che, per risparmiare, mi tengo la contabilità da solo, ho ricevuto la visita dell'Agenzia delle Entrate la quale ora mi chiede la restituzione di 29.000 euro di credito d'imposta detratti per l'acquisto del camion a giugno del 2001. Ripeto, non avendo trovato impiego (diplomato ragioniere) faccio l'autotrasportatore su strada con il camion.

Ho trattenuto l'importo del credito di imposta per saldare l'IVA e tutte le tasse che avrei dovuto pagare, inserendolo nel modello F24 e facendo il modello CVS, da agosto 2001 a dicembre 2004.

Avrei necessità di una risposta perchè mi scadono i termini per il ricorso a fine mese!

Gazie, saluti.

Prov. Roma

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- la Circolare n. 41 del 18 aprile 2001 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, nella premessa, ha chiarito che la Commissione Europea ha precisato che, in tema di credito d'imposta investimenti, l'autorizzazione non riguardava il settore dei trasporti, che pertanto era momentaneamente escluso dal regime agevolativo, in quanto avrebbe formato oggetto di una decisione distinta;

- con successiva Circolare n. 38 del 09/05/2002 (par. 1.1), la stessa Agenzia delle Entrate ha ribadito che, in attesa della specifica approvazione da parte della Commissione Europea, l'agevolazione in questione era momentaneamente sospesa per le imprese che esercitavano attività economiche del settore trasporti;

- infine, la stessa Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 32/E del 03/06/2003 (par. 2, pag. 5), ha chiarito che la Commissione Europea ha dato la specifica autorizzazione con Decisione C(2002) 1600fin del 07 maggio 2002, relativamente al settore trasporti (regime di aiuti N 646/B/2000).

Distinti saluti.

n. 786 - 17/04/2005

## **Esclusione dal credito di imposta degli autotrasportatori – parte II**

### **Quesito**

Egregio dottore, in merito al credito d'imposta per gli autotrasportatori volevo sottolineareVi che il credito d'imposta al ns. settore è stato successivamente bloccato da Tremonti e che comunque l'autorizzazione (se così si può dire) concessa dalla commissione europea esplicitamente escludeva l'acquisto degli autoveicoli.

(parere: Esclusione dal credito di imposta degli autotrasportatori – parte I).

Vi ringrazio ancora per quanto fate e porgo i più cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, La ringrazio dell'opportuna precisazione.

Distinti saluti.

n. 788 - 17/04/2005

## **Revocato il Credito d'Imposta in quanto non è stato presentato il Modello CTS**

### **Quesito**

Gent.mo Avvocato Villani, sono di nuovo a chiederLe un suo prezioso parere in materia di credito d'imposta.

Ad una mia assistita, con 'Processo Verbale di Accesso Richiesta Documenti e Constatazione', l'ufficio Le/2 ha revocato il Credito d'Imposta ex art.8 L.338/200, in quanto non è stato presentato il Modello CTS previsto per la comunicazione da parte dei soggetti che hanno conseguito il diritto al credito d'imposta alla data dell'8/07/2002.

Tanto premesso, le faccio la cronologia degli avvenimenti:

- In data 27/12/2001 è stato acquistato, con emissione, da parte dell'impresa costruttrice-venditrice, di regolare fattura in acconto, un bene immobile strumentale in corso di costruzione.

- In data 12/07/2002, fu stipulato atto pubblico per l'acquisto del predetto immobile ultimato.

- In data 26/07/2002 è stato inviato al Centro Operativo di Pescara 'Allegato A' ex art.10 e art. 11 DL 08/07/2002 n. 138; istanza, comunque, successivamente respinta.

- Ovviamente, non fu trasmesso Mod CTS in quanto, tale Mod., era da presentare solo da quelle aziende che avessero ottenuto l'assenso per effetto dell'invio del predetto all' 'Allegato A'.

- In data 26/02/2003 fu anche inviato, prudenzialmente, per i motivi che appresso verranno esposti, al Centro Operativo di Pescara, il Mod. CVS, in forza del quale fu riconosciuto il credito richiesto. Tale comunicazione (Mod. CVS) fu inviato, si ribadisce, prudenzialmente, nell'ipotesi (considerando il proliferare di normative in merito e quindi confusione nell'interpretazione e applicazione delle norme) che data rilevante ai fini dell'agevolazione de quo, fosse quella della fattura di acconto, e cioè la data del 27/12/2001.

- In data 10/03/2003, sempre prudenzialmente, nell'ipotesi che la data utile dell'investimento fosse da considerare invece il 12/07/2002 (data del rogito notarile), e considerato che all'Allegato A del 27/07/2002 era stato dato esito negativo, fu inviata una nuova istanza con il Mod. RTS.

- In data 20/03/2003 il Centro Operativo di Pescara, ha comunicato l'accoglimento dell'istanza inviata con Mod. RTS del 10/03/2003.

Secondo il parere dello scrivente:

- Nell'ipotesi che l'investimento fosse considerato realizzato in data 27/12/2001 (data della fattura in acconto per l'acquisto dell'immobile strumentale), si avrebbe diritto al credito d'imposta in quanto si rientrerebbe nel periodo 13/03/2001 – 08/07/2002; periodo in cui il riconoscimento del credito veniva attribuito in forma automatica.

- Nell'ipotesi che l'investimento fosse considerato realizzato in data 12/07/2002 (data del rogito notarile), si avrebbe ugualmente diritto al credito d'imposta a prescindere, sia dalla presentazione dell'allegato A, sia a prescindere della presentazione del Mod. CVS, sia a prescindere dalla presentazione del Mod. CTS in quanto la norma transitoria (Art 10 comma 3 L. 178/2002) prendendo come data di riferimento 11/08/2002 ha stabilito che:

'quando il contratto risulta concluso entro la suddetta data (11/08/2002) si applicano le vecchie norme dell'art. 8 nella sua originaria applicazione (quindi senza preventiva autorizzazione né limiti di spesa)', giusto quanto da Lei affermato in 'Pratica Fiscale e Professionale – allegato al n. 20/2004'.

Sperando nel suo autorevole parere la ringrazio ancora.

Distintamente.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono perfettamente d'accordo con quanto da Lei scritto.

Infatti, nel caso da Lei prospettato, è applicabile l'art. 62, comma 1, lett. a), legge n. 289 del 27/12/2002, perché era sufficiente l'invio del Mod. CVS in quanto il diritto era stato conseguito prima dell'08 luglio 2002, con l'emissione della fattura di acconto del 27/12/2001.

In ogni caso, anche a voler prescindere da quanto sopra esposto, qualora l'investimento fosse considerato realizzato in data 12/07/2002, si deve ritenere applicabile la norma transitoria di cui all'art. 10, comma 3, della Legge n. 178/2002, come ho scritto nella mia monografia sul tema da Lei opportunamente e giustamente citata.

Inoltre, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta (il cui programma potrà leggere nei prossimi giorni dal mio sito) ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 789 - 17/04/2005

**Credito di imposta - in sede di rinnovo dell'istanza, l'importo può essere inferiore a quello originariamente dichiarato**

## **Quesito**

Gentilissimo Avvocato Villani le pongo il seguente quesito.

Un mio cliente in data 20.02.2003 gli e' stata accolta la domanda di credito di imposta per un importo di euro 1.500.000,00 come investimento da effettuarsi nell'anno 2003.  
Alla data del 31.12.2003 ha effettuato investimento solo per 122.000,00.  
Alla data del 2004 ha effettuato investimenti solo per 138.000,00.  
Alla data odierna si e' accorto di non effettuare investimenti per l'importi di euro 1.700.000,00 ma bensì per un importo di euro 918.000,00 da terminare entro la data del 31.12.2005 per motivi economici a causa della grave crisi che imperversa nella nostra zona.  
Stante questa situazione posso comunicare al centro operativo con lettera la riduzione dell'investimento e la conseguente ripartizione nei tre anni come previsto dal modello RTS.  
Durante questi anni ha compensato il credito per pagare i tributi fiscali.  
Restando in attesa di v/ risposta, colgo l'occasione per salutarla calorosamente.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 137 del 16/11/2004 ha previsto che, in sede di rinnovo dell'istanza, l'importo può essere inferiore a quello originariamente dichiarato; di conseguenza, secondo me, il suddetto principio può essere utilizzato anche nel caso da Lei prospettato.  
Inoltre, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta (il cui programma potrà leggere nei prossimi giorni dal mio sito) ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.  
Distinti saluti.

n. 791 - 17/04/2005

## **I contribuenti i quali hanno utilizzato il Mod. CVS devono rispettare il limite del 6% come misura massima di utilizzo del credito d'imposta**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, non sarò certo il primo ad esprimere il mio personale apprezzamento per il servizio che rende a tutta la collettività, peraltro a titolo gratuito, con la pubblicazione via web dei suoi prestigiosi pareri.

A tal proposito, Le chiedo di poterci illuminare, circa un'annosa questione di carattere generale relativa alla tormentata applicazione di cui all'art.8, Legge 23 dicembre 2000, n°388, a lei ben nota.  
Un'impresa con dodici dipendenti ha avviato un investimento ante 7 luglio 2002, ovviamente facendo affidamento sulla allora vigente legislazione, e ad oggi ha maturato un credito di imposta residuo pari a circa € 120.000,00.

Preciso che regolarmente presentato il modello CVS, ed ha utilizzato in compensazione quanto consentito dalle normative intervenute successivamente nel corso del tempo.

A causa delle rate di mutuo da rimborsare (acceso appositamente per far fronte all'investimento programmato e realizzato), ed a causa di una grave crisi del suo settore, oggi si trova ad affrontare una gravissima crisi finanziaria che minaccia certamente la sua stessa esistenza.

Domanda:

Qualora dovesse utilizzare in compensazione il credito residuo maturato con le imminenti scadenze mensili, poichè a nostro avviso si è acquisito un diritto, in caso di accertamento e successiva richiesta di rimborso delle somme e accessori, ritiene che ci possano essere concrete probabilità di successo innanzi alle competenti Commissioni Tributarie?

La ringrazio anticipatamente per l'attenzione che potrà rivolgere alla presente.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che i contribuenti i quali hanno utilizzato il Mod. CVS, come nel Suo caso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. a), della Legge n. 289 del 27/12/2002, purtroppo, devono rispettare il limite del 6% come misura massima di utilizzo del credito d'imposta, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1 del Decreto dell'01/04/2003 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, perché soltanto per l'anno 2003 il limite è stato pari al 49%, ai sensi dell'art. 1 del Decreto del 06/08/2003 del Ministero dell'Economia e delle Finanze (pubblicato nella G.U. n. 185 dell'11/08/2003).

Si tratta, indubbiamente, di una norma altamente punitiva dal punto di vista finanziario, che peraltro ho impugnato al TAR Lazio, la cui udienza di merito non è stata ancora fissata.

E' chiaro, quindi, che il mancato rispetto del suddetto limite comporterà il recupero del maggior credito utilizzato, con la sanzione amministrativa del 30% e con gli interessi, a meno che non intervengano nel frattempo modifiche legislative.

A tal proposito, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta (il cui programma potrà leggere nei prossimi giorni dal mio sito) ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 792 - 17/04/2005

## **La società in che incorre non avendo utilizzato nel 2002 almeno il 20% del credito d'imposta maturato?**

### **Quesito**

Gentilissimo Dott. Villani, visti i suoi precedenti preziosi consigli, mi rivolgo ancora a lei per chiarimenti circa le modalità di utilizzo di un credito d'imposta per le aree svantaggiate.

Una società in nome collettivo ha effettuato un investimento dopo l'8/7/2002 (dopo l'accoglimento dell'istanza) e ha terminato lo stesso entro il 31/12/2002.

Il credito maturato ammonta a euro 54.635.

Durante il 2002 la società ha compensato euro 1851,07 per incapienza, i due soci della ditta uno 5109,01 e l'altro 3814,23 esponendo nella dichiarazione per l'anno 2002 presentata l'anno successivo che la società si era riservata euro 44.415 dopo aver attribuito ai soci euro 10220 divisi in parti uguali visto che i due soci partecipano nella misura del 50% ciascuno.

Hanno effettuato compensazioni il 14/11/2002, dopo il blocco, ma hanno poi regolarizzato questi versamenti con il ravvedimento operoso procedendo all'annullamento delle deleghe F24 a saldo zero.

Nel 2003 la società ha attribuito ai soci euro 5145 ciascuno.

Il problema è sorto per le compensazioni dei soci effettuate durante il 2002, in anticipo, rispetto alla dichiarazione.

L'anno successivo, nel 2003, hanno raggiunto quota 35% del complessivo credito maturato effettuando la società compensazioni per euro 5061,87, e due soci euro 5144,74 ciascuno.

Nel 2004 si è raggiunto quota 70% con compensazioni esclusive della società e nel 2005 dovrebbe compensare il resto.

E' da sottolineare che i crediti acquisiti dai soci nelle dichiarazioni ammontano a euro 5110,00 ciascuno per l'anno 2002 ed euro 5145 per l'anno 2003.

Premesso che l'Agenzia delle Entrate potrebbe chiedere la restituzione delle somme utilizzate in anticipo nel 2002, i soci resterebbero sempre nella posizione di creditori avendo acquisito il credito in dichiarazione sia nella dichiarazione per il 2002 che nella dichiarazione per il 2003 e potrebbero pertanto compensare le somme da 'futuro verbale' dell'Agenzia con il credito ancora residuo.

E' così o mi sto facendo delle illusioni?.

La società in che incorre non avendo utilizzato nel 2002 almeno il 20% del credito maturato?

## **Parere**

Gentile Sig.ra, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) I soggetti che hanno presentato il Mod. CTS, come nel caso da Lei segnalato, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. b), della Legge n. 289 del 27/12/2002 devono utilizzare il credito d'imposta fino a concorrenza del 35% del suo ammontare complessivo nell'anno 2003 e, rispettivamente, del 70% e del 100% nei due anni successivi; il riferimento che Lei fa al limite del 20% riguarda soltanto coloro che hanno presentato i Mod. RTS e ITS, che devono invece rispettare i limiti di utilizzo minimi e massimi di cui alla successiva lett. f) della citata Legge n. 289/2002 e soltanto per questi è prevista l'ipotesi di decadenza dalla lett. g), che invece, ripeto, non è applicabile per coloro che rientrano nella precedente lett. b).

2) E' chiaro che, per rispondere all'altro Suo quesito, non si può prescindere da quanto sopra detto circa i limiti di utilizzo del credito d'imposta nell'ipotesi di presentazione del Mod. CTS.

Infine, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta (il cui programma potrà leggere nei prossimi giorni dal mio sito) ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Distinti saluti.

n. 796 - 24/04/2005

## **Convegno Napoli 09 maggio – proposta di sensibilizzazione**

### **Quesito**

Egregio Avvocato Villani, dal Suo parere del 17/04/2005, sono venuto a conoscenza del convegno che terrà a Napoli il 09 maggio c.a., essendo impossibilitato a parteciparvi, Le chiedo se potesse aggiungere alle sensibilizzazioni al mondo politico anche quella di chiarire la validità del condono, ex art. 9 legge 289/2002, in caso di versamento effettuato nei termini ma con dichiarazione omessa o presentata oltre i termini.

Grazie per la Sua gentilezza e disponibilità.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, terrò presente la Sua opportuna segnalazione.

Distinti saluti.

n. 801 - 24/04/2005

## **Partecipazione finanziaria minima del 25% prevista per aver diritto al credito d'imposta**

### **Quesito**

Egr. Avvocato, relativamente alla partecipazione finanziaria minima del 25% prevista per aver diritto al credito d'imposta di cui all'art.8 della L.23/12/00 n.388, si può ritenere rispettata dall'artigiano che finanzia interamente l'investimento con il credito Artigiancassa?

Se no, si potrebbe ovviare facendo apportare ai soci dei fondi in conto futuro aumento del Capitale Sociale o meglio ancora come finanziamenti infruttiferi?

Ci troviamo di fronte ad un credito d'imposta concesso ed al dubbio se utilizzarlo o meno per il motivo suesposto.

Avendo effettuato l'investimento rispettando tutte le altre condizioni previste dalla legge, si può ritenere superabile, in sede di controllo, questo problema?

Oppure comporta la decadenza dal beneficio?

La ringrazio anticipatamente.

Prov. Lecce

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che il beneficiario del credito d'imposta deve comunque partecipare al finanziamento dell'investimento con un apporto pari almeno al 25% dell'ammontare dell'investimento stesso, come chiarito:

- dalla circolare n. 41 del 18/04/2001 dell'Agenzia delle Entrate (punto 4);
- dalla circolare n. 38 del 09/05/2002 dell'Agenzia delle Entrate (punto 3.1).

In sostanza, viene chiarito che l'apporto minimo del 25% deve essere esente da qualsiasi aiuto e ciò non accade, ad esempio, quando si tratti di un prestito agevolato o di un prestito con garanzie pubbliche contenenti elementi di aiuto.

Pertanto, non devono necessariamente effettuarsi aumenti di capitale o conferimenti da parte dei soci a tal fine, ma deve ritenersi rispettato il predetto requisito anche nel caso in cui si faccia interamente ricorso all'indebitamento, purchè ciò avvenga ai valori correnti di mercato e non usufruendo, ad esempio, di crediti agevolati.

Distinti saluti.

n. 803 - 24/04/2005

### **La norma in questione non pone alcun limite al concetto di bene strumentale per l'utilizzo del credito d'imposta**

#### **Quesito**

Illustrissimo Avv. Villani, mi rivolgo ancora una volta a lei per un quesito sul credito di imposta:

1 - in data 19.02.2004 la Agenzia delle Entrate mi notificava il processo verbale di constatazione per una verifica effettuata sul credito di imposta ante 08.07.2002 con nessun rilievo da parte degli organi accertatori:

oggetto del credito sono: costruzione di una recinzione + attrezzature nuove + computer.

2 - in data 03.03.2005 mi arriva un avviso di recupero da parte della Agenzia delle entrate per i seguenti motivi:

L'immobile non risulta essere di proprietà, ma è detenuto dalla società per effetto di un contratto di comodato regolarmente registrato.

Nel caso di specie, il completamento costituisce un mero costo sostenuto su beni di terzi, e peraltro trattandosi di beni non separabili da beni di terzi a cui accedono, non hanno una autonoma funzionalità (trattasi di recinzione - pavimentazione - cancello e cemento) con recupero delle sole fatture inerenti i lavori edili.

3 - si precisa che il contratto di comodato regolarmente registrato tratta di beni mobili e non di beni immobili poiché esiste un regolare contratto di fitto e la licenza comunale con progetto risulta essere intestata alla società.

Sperando di essere stato molto chiaro, gradirei sapere se l'operato dell'ufficio è esatto.

Distinti saluti.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, l'operato dell'ufficio è totalmente illegittimo perché la norma in questione non pone alcun limite al concetto di bene strumentale per l'utilizzo del credito d'imposta.

Distinti saluti.

n. 804 - 24/04/2005

## **Bozza ricorso mancato invio telematico CVS**

### **Quesito**

Con la presente si richiede eventuale bozza di ricorso contro il provvedimento di recupero del credito d'imposta dell'Agenzia dell'Entrate di Pescara per il mancato invio telematico del modello C.V.S.

Si ringrazia anticipatamente.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004) può integralmente scaricare la monografia da me scritta in tema di crediti d'imposta, dalla quale può trarre tutti gli spunti di diritto e di merito per la redazione del ricorso nel caso da Lei prospettato.

Distinti saluti.

n. 806 - 24/04/2005

## **Interrogazione parlamentare On. Avv. Gazzarra dicembre 2004**

### **Quesito**

C.a. Avv. Villani, buon giorno.

Sono il titolare di una delle tante imprese truffate da questo governo in merito al credito d'imposta art. 8 legge finanziaria 2000.

Ho letto un PDF sul vostro sito che parlava dell'interrogazione parlamentare in oggetto e mi interesserebbe leggerne una copia, potreste inviarmela o darmi suggerimenti su dove trovarla?

Grazie e cordiali saluti.

Prov. Torino

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le invio in allegato la lettera del Dott. Filippo Subba in merito all'intervento dell'On. Avv. Gazzarra (Lettera di protesta del Dott. Filippo Subba in termini di crediti d'imposta).

Infine, Le faccio presente che quasi sicuramente Lunedì 09 maggio p.v. si svolgerà a Napoli un convegno sui crediti d'imposta per sensibilizzare ancora una volta la classe politica ad intervenire sull'argomento con necessarie ed urgenti modifiche; il programma lo potrà leggere nei prossimi giorni dal mio sito.

Distinti saluti.

n. 812 - 29/04/2005

## **Determinazione del credito d'imposta indicato nel modello CVS**

### **Quesito**

Nel modello CVS veniva indicato nella sez. II al rigo 5 un investimento avviato prima dell'otto luglio 2002 e non realizzato per Euro 65.000,00 (completamento lavori su immobile) e al rigo 6 un credito spettante per Euro 19.776,00.

I lavori venivano eseguiti e completati nell'anno 2004 per una spesa complessiva di Euro 34.000,00 anziché i previsti 65.000,00.

Il credito spettante bisogna calcolarlo con riferimento agli investimenti ed agli ammortamenti del 2002 (anno di avvio per l'acquisto del rustico) oppure alla situazione del 2004?

Si tenga presente che in questa seconda ipotesi nessun credito spetterebbe perchè la quota di ammortamento 2004 su cui calcolare l'investimento netto è superiore ai 34.000 euro di investimento effettuato.

Se invece, come auspicato, si deve fare riferimento agli investimenti complessivi 2002 ed agli ammortamenti 2002, in che misura si può utilizzare il credito nel 2005 tenendo presente che di tale credito niente è stato utilizzato nel 2004.

Il codice tributo da utilizzare è il 6760/05?

Prov. Reggio Calabria

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nella determinazione del credito d'imposta indicato nel modello CVS, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma primo, lett. a), legge n. 289 del 27/12/2002 deve tenere conto della situazione contabile all'anno 2002 ed inoltre può detrarsi soltanto il limite del 6% per gli anni 2004 e 2005, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1 Decreto del 02/04/2003 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, pubblicato nella G.U. n. 82 del 08/04/2003.

Distinti saluti.

n. 819 - 29/04/2005

### **Si può usufruire del credito d'imposta su un autoveicolo uso promiscuo già acquistato?**

#### **Quesito**

Gentile avvocato, vorrei chiederLe un'informazione in merito al credito d'imposta investimenti perchè ho letto la Sua monografia, ma non riesco a trovare la risposta... la domanda è veramente banale..... un titolare di attività di tabaccheria che ha già acquistato con fattura in data 25/02/2005 un autoveicolo uso promiscuo può usufruire del credito d'imposta sullo stesso e con quali modalità?

RingraziandoLa anticipatamente, Le invio cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- innanzitutto, come ho più volte precisato nella mia monografia sul tema, per beneficiare del credito d'imposta investimenti deve fare preventiva istanza al Centro Operativo di Pescara, ai sensi e per gli effetti dell'art. 10 della Legge n. 178 dell'08/08/2002 (in G.U. del 10/08/2002);

- in ogni caso, ai fini del calcolo dell'investimento netto, deve rispettare le tassative condizioni di cui all'art. 164 nuovo TUIR (art. 121-bis vecchio TUIR), così come precisato dal Ministero delle Finanze con la Circolare n. 48 del 10/02/1998 e dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.4).

A tal proposito, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli (Piazza dei Martiri n. 58, ore 16) ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta organizzato dalla Confindustria Campania – Gruppo Piccola Industria - ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Distinti saluti.

n. 824 - 05/05/2005

## **Recupero del credito d'imposta sulla prima casa**

### **Quesito**

Spett.le Studio Villani, ho bisogno di una consulenza riguardante il recupero del credito d'imposta sulla prima casa.

03/03/2004 ho venduto un appartamento (prima casa) acquistato nel 1994.

Nello stesso mese (marzo 2004) ho stipulato un compromesso per l'acquisto della nuova casa (a quel tempo già in fase di costruzione) da un'impresa costruttrice, in cui si prevedeva la consegna dell'immobile il 30/09/2004.

La casa mi sarà consegnata entro il mese in corso, contestualmente alla stipula dell'atto di compravendita.

Dato che il termine di un anno (tempo massimo intercorrente dalla vendita e il riacquisto della prima casa) è decaduto, a Suo parere ho qualche speranza di recuperare il credito d'imposta dato che la sua decadenza è esclusivamente dipesa dal ritardo nella consegna da parte dell'impresa costruttrice?

Grazie in anticipo.

Cordiali saluti.

Prov. Perugia

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1 della tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. n. 131 del 26 aprile 1986 (Testo Unico dell'imposta di registro) prevede l'applicazione di imposte e tasse in caso di acquisto di una prima casa.

Per godere della agevolazione fiscale 'prima casa' dovranno ricorrere condizioni soggettive ed oggettive.

L'acquirente decade dalle agevolazioni fiscali 'prima casa', con il potere dell'Ufficio di recuperare la differenza di imposta, gli interessi di mora, oltre le sanzioni, qualora:

- abbia reso nell'atto una dichiarazione falsa;
- venda o doni l'abitazione prima che siano decorsi 5 anni dall'acquisto (a meno che entro un anno non proceda al riacquisto di un altro immobile da adibire a propria abitazione principale);
- non trasferisca la propria residenza nel Comune in cui è ubicato l'immobile entro 18 mesi dall'acquisto.

Da quanto sopra esposto è chiaro che la norma parla di acquisto, presupponendo la stipula del contratto definitivo.

E' noto che la promessa di vendita (compromesso) è un contratto preliminare che si contrappone al contratto definitivo.

Esso assolve alla funzione di impegnare le parti per un evento che non sia immediatamente realizzabile.

Non conoscendo il contenuto del contratto preliminare, Lei avrebbe potuto costituirsi una garanzia, prevedendo una 'penale' per ogni giorno di ritardo nella consegna dell'immobile rispetto alla data concordata.

In tal modo avrebbe potuto detrarre dal prezzo finale l'eventuale penale.

Distinti saluti.

n. 832 - 05/05/2005

## **L'agenzia delle entrate di Palermo in sede di verifica considera il furto come una dismissione del bene**

### **Quesito**

Vi ringrazio per l'invio costante di notizie sul credito d'imposta art.8.

Vorrei avere un parere in merito al seguente caso che può essere anche vasto interesse.  
Un cliente ha acquistato un autocarro per il quale ha usufruito del credito d'imposta.  
Dopo circa 6 mesi il bene è stato rubato e non rimpiazzato per problemi economici.  
L'agenzia delle entrate di Palermo in sede di verifica considera il furto come una dismissione del bene e recupera tutto il credito già utilizzato facendo riferimento al comma 7 della legge sul credito d'imposta.  
Vorrei fare ricorso impiantato sul fatto che la legge non parla assolutamente di furto ma di beni dismessi, ritenendo che il furto non può essere considerato dismissione.  
Ringrazio anticipatamente per la Vs. risposta.

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il recupero dell'ufficio è totalmente illegittimo perchè l'ipotesi della dismissione, come causa di esclusione del credito d'imposta, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8, comma 7, della Legge n. 388 del 23/12/2000, non è ravvisabile nella fattispecie da Lei segnalata, in quanto il fatto non è dipeso dalla volontà del contribuente ma da fattori esterni indipendenti dallo stesso, come per esempio il furto.  
Le consiglio, pertanto, di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria nei termini sopra esposti, sollevando anche le ulteriori eccezioni di diritto che ho esposto nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).  
Inoltre, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli (Piazza dei Martiri n. 58, ore 16) ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta organizzato dalla Confindustria Campania – Gruppo Piccola Industria - ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.  
Infine, La informo che sarò a Palermo per un convegno sui rimborsi fiscali, organizzato dai Ragionieri Commercialisti di Palermo, lunedì 23 maggio p.v. ed il giorno dopo, martedì 24 maggio p.v., sarò a Taormina ad un convegno organizzato dall'Alpe.  
Distinti saluti.

n. 833 - 05/05/2005

## **Sospensione utilizzo credito d'imposta**

### **Quesito**

Stimatissimo Avvocato Villani, Le chiedo un parere da super esperto quale Lei rappresenta nel vasto campo della normativa relativa al credito d'imposta ex art. 8 L. 388/2000.  
Ad una mia cliente è stata notificata una cartella esattoriale a seguito di avviso di recupero del credito d'imposta utilizzato nel novembre 2001, e cioè dopo il 'famoso' blocco dell'utilizzo dello stesso.  
Da premettere che la contribuente in data successiva allo stesso utilizzo ha regolarmente versato i contributi INPS oggetto della compensazione, comunicando tempestivamente all'Agenzia delle Entrate di Palermo 2 tale pagamento e chiedendo di ritenere nulla la predetta compensazione.  
L'avviso di recupero è stato notificato in data 05/12/2003 mentre la cartella esattoriale è stata notificata in data 16/03/2005.  
Secondo il suo parere è legittimo l'atto di recupero del credito d'imposta?  
Trova fondamento giuridico l'immediato blocco e quindi l'utilizzo dello stesso in tempi così ravvicinati?  
In definitiva posso impugnare la cartella esattoriale?  
Cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, Lei già avrebbe dovuto contestare l'avviso di recupero notificato il 05 dicembre 2003, chiedendo con l'occasione anche la sospensione della riscossione per impedire all'ufficio la notifica della successiva cartella esattoriale.

In ogni caso, Le consiglio di proporre oggi tempestivo ricorso avverso la succitata cartella esattoriale, sollevando anche le eccezioni di diritto che ho evidenziato nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004), nonché tenendo conto della giurisprudenza di merito che ho segnalato nella mia raccolta del 14 luglio 2004 (La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta (n. 9 sentenze C.T.P.)).

Inoltre, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli (Piazza dei Martiri n. 58, ore 16) ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta organizzato dalla Confindustria Campania – Gruppo Piccola Industria - ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Infine, La informo che sarò a Palermo per un convegno sui rimborsi fiscali, organizzato dai Ragionieri Commercialisti di Palermo, lunedì 23 maggio p.v. ed il giorno dopo, martedì 24 maggio p.v., sarò a Taormina ad un convegno organizzato dall'Alpe.

Distinti saluti.

n. 834 - 05/05/2005

### **Partecipazione convegno Napoli del 09/05/2005**

#### **Quesito**

Siamo un'impresa alle prese con il contenzioso con l'Agenzia delle Entrate per il credito d'imposta art.7-8 legge 388/2000.

Vorrei, se possibile, partecipare al convegno insieme al nostro consulente, vista la sua autorevolezza in materia.

Non sappiamo però se la partecipazione è libera o limitata e se serve un'eventuale iscrizione.

La ringrazio anticipatamente qualora potesse fornirmi le informazioni richieste.

Cordiali saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le preciso che per il convegno che si svolgerà a Napoli lunedì prossimo, 09 maggio, in tema di crediti d'imposta (Piazza dei Martiri n. 58, dalla ore 16 in poi), la partecipazione è gratuita.

Distinti saluti.

n. 836 - 12/05/2005

### **Credito d'imposta - la cessazione dell'attività può essere parificata ad una sorta di riorganizzazione aziendale**

#### **Quesito**

Gent.mo avvocato si potrebbe fare un ricorso in merito ad un contribuente che nel 2001 ha ottenuto un credito d'imposta, abbia usufruito di tale credito nel 2001 e 2002 e nello stesso anno 2002 abbia cessato l'attività per ragioni economiche e familiari e quindi ora l'agenzia delle entrate pretende le somme compensate a suo tempo con il credito d'imposta.

In attesa di una Vs. risposta le porgo, distinti saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso da Lei prospettato, non è realizzabile l'ipotesi antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, della Legge n. 388 del 23/12/2000, in quanto siamo in presenza di fattori che prescindono dalla volontà di distrarre i beni agevolati e, anche se in maniera indiretta, la cessazione dell'attività può essere parificata ad una sorta di riorganizzazione aziendale (in questo caso negativa) che la stessa Agenzia delle Entrate, con le Circolari n. 207/E del 16/11/2000 e n. 90/E del 17/10/2001 ha ritenuto ipotesi non antielusive (come ho chiarito nella mia monografia sui crediti d'imposta, a pag. 140, che può interamente scaricare dal mio sito [Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Le consiglio, pertanto, di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria eccependo quanto sopra esposto.

Distinti saluti.

n. 839 - 12/05/2005

**È sostenibile la tesi secondo cui l'avviso di recupero possa essere emesso dall'Agenzia delle Entrate solo per i tributi erroneamente compensati?**

## **Quesito**

Ho assistito a Napoli al convegno organizzato dalla Confindustria Campania sul tema dei Crediti d'imposta.

Faccio i complimenti direttamente a Lei per l'illuminante e rassicurante contributo fornito a tutti noi partecipanti e alla Confindustria Campania per il taglio particolarmente interessante dato all'incontro.

Approfitto ancora della sua disponibilità, visto che per problemi di tempo il dibattito del convegno è stato abbastanza breve.

In merito alla previsione in Finanziaria 2005 al comma 421 e seguenti del famigerato 'avviso di recupero', ho letto sulla rivista Il Fisco n°2/2005 un autorevole commento alla legge.

L'autore sosteneva che, con l'entrata in vigore della nuova norma, non era chiaro se l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate potesse recuperare solo tributi erroneamente compensati con il credito d'imposta o anche i debiti verso gli Enti Previdenziali.

La domanda è:

è sostenibile la tesi secondo cui l'avviso di recupero possa essere emesso dall'Agenzia delle Entrate solo per i tributi erroneamente compensati?

Inoltre, come si colloca la nuova norma su gli avvisi di recupero già emessi e nei ricorsi in Commissione Tributaria Provinciale?

La ringrazio anticipatamente per la sua disponibilità.

Cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo quanto già ho detto a Napoli in occasione del convegno organizzato dalla Confindustria Campania il 09 maggio c.a. e cioè che la Finanziaria 2005 ha creato ex novo il particolare istituto dell'avviso di recupero del credito d'imposta, che non solo non riguarda gli Enti previdenziali ma, soprattutto, in tema fiscale, non ha assolutamente effetto retroattivo; per cui, è sostenibile, secondo me, la tesi che sino al 31/12/2004 l'Agenzia delle Entrate non poteva assolutamente procedere al recupero del credito d'imposta con l'avviso artificialmente costruito con la Circolare n. 35/E dell'08/07/2003, che rappresenta un illegittimo 'tertium genus' tra l'avviso di accertamento e la cartella esattoriale.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi e con la speranza che la mia proposta di istituire un comitato di studio per la riforma dei crediti d'imposta possa trovare accoglimento in sede amministrativa o legislativa, Le porgo distinti saluti.

n. 843 - 12/05/2005

### **Indignato per una sentenza che adduce motivazioni pretestuose e senza applicare in alcun modo le norme vigenti**

#### **Quesito**

Gentile Avvocato, in riferimento ad un ricorso sull'ormai nota questione degli avvisi di recupero credito imposta compensato il 13/11/2002, la CTP di Bari ha emesso sentenza 139/2/05 con la quale respinge il ricorso adducendo le seguenti motivazioni:

1) I decreti legge entrano in vigore immediatamente e quindi, anche se la mattina del 13/11/2002 il contribuente non poteva essere conoscenza di un provvedimento pubblicato sulla G.U. che non era ancora in edicola, la violazione sussiste comunque.

2) Non c'è violazione dell'Art.3 dello Statuto del Contribuente perchè si tratta di sospensione e non di annullamento del beneficio.

Inoltre la sentenza aggiunge 'non è questa la sede e l'organo idoneo a valutare le questioni di illegittimità costituzionale delle leggi dello Stato'.

(Allora mi domando quale sia la sede!!!)

3) E' corretto applicare sanzioni perchè la compensazione ha determinato l'omesso pagamento dell'imposta.

(Adesso si tratta di omesso pagamento e quindi di adempimento tributario, in merito all'art.3 si trattava di solo di una sospensione del beneficio!!!)

4) Il ricorrente non ha agito in buona fede perchè avrebbe dovuto restituire il credito utilizzato.

Preciso che la stessa Sezione della CTP di Bari aveva concesso la sospensione della cartella esattoriale successiva all'avviso di recupero impugnato, e che la commissione era a conoscenza di tutta la giurisprudenza favorevole al contribuente compresa le sentenze della CTP di Lecce che lei conosce e una sentenza di un'altra sezione della CTP di Bari.

Inoltre la CTP ha compensato le spese in considerazione della complessità della materia.

Personalmente sono indignato per una sentenza che adduce motivazioni pretestuose e senza applicare in alcun modo le norme vigenti.

Detto ciò volevo conoscere il suo parere in merito e cosa consiglia di fare in II grado, oltre a ribadire che il decreto di sospensione è illegittimo come sostenuto in I grado.

La ringrazio e porgo distinti saluti.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo appello avverso la succitata sentenza, facendo presente che la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari, sullo specifico argomento, ha rimesso gli atti alla Corte Costituzionale con l'ordinanza n. 167 del 07/09/2004 (in ItaliaOggi del 06/10/2004).

Distinti saluti.

n. 845 - 12/05/2005

### **Entità massima della misura dei contributi ex art. 8 della legge 388 del 2000 per gli investimenti realizzati sino alla data del 31.12.2002**

#### **Quesito**

Illustrissimo Avvocato gradirei avere un chiarimento circa l'entità massima della misura dei contributi ex art. 8 della legge 388 del 2000 per gli investimenti realizzati sino alla data del 31.12.2002.

Il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 02.04.2003 prevedeva l'utilizzazione del credito d'imposta nella misura massima del 10% per l'anno 2003 e del 6% per gli anni successivi; con Decreto dello stesso Ministero del 06.08.2003 l'aliquota del 10% è stata portata al 49% senza nulla dire sull'aliquota da applicare agli anni successivi al 2003.

Gradirei sapere se l'aliquota del 6% è quindi confermata o se è stata variata e se trova applicazione sine die e quindi fino all'esaurimento del credito maturato.

Prov. Brindisi

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che attualmente è in vigore il Decreto Ministeriale del 02/04/2003 (in G.U. n. 82 dell'08/04/2003), con il limite del 6% per gli anni successivi al 2003.

Infine, Le faccio presente che ho impugnato il suddetto Decreto al TAR Lazio e, per il merito, sono ancora in attesa della fissazione di udienza.

Distinti saluti.

n. 847 - 19/05/2005

### **Credito d'imposta - l'ammortamento lo eseguo sul cespite al netto del credito imposta o al lordo?**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, vorrei sapere se avendo acquistato un registratore di cassa e usufruendo un credito d'imposta, l'ammortamento lo eseguo sul cespite al netto del credito imposta o al lordo?

Grazie

### **Parere**

Gentile Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La Circolare n. 41 del 18 aprile 2001, in riferimento all'art. 8 della L. 23 dicembre 2000 n. 388 – Agevolazione per gli investimenti nelle aree svantaggiate -, al par. 6. 5, rubricato 'Determinazione dell'investimento agevolabile', chiarisce che 'l'ammontare dell'investimento rilevante ai fini della concessione della agevolazione in argomento (di seguito investimento netto) è dato dal costo complessivo dei nuovi investimenti, a diverso titolo acquisiti, decurtato del costo non ammortizzato dei beni ceduti e dei beni dismessi, nonché degli ammortamenti dedotti, relativi ai beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento'.

Ne consegue che il calcolo dell'ammortamento deve essere eseguito al lordo del credito d'imposta.

Distinti saluti.

n. 860 - 19/05/2005

### **Interpretazione e suggerimento relativamente ad un caso riguardante la mancata compensazione del credito di imposta maturato nell'anno, secondo i limiti previsti dall'art. 62, (lettera f e g) L. 289/02**

#### **Quesito**

Gentilissimo Avvocato, gradiremmo avere una sua interpretazione e suggerimento relativamente ad un caso riguardante la mancata compensazione del credito di imposta maturato nell'anno, secondo i limiti previsti dall'art. 62, (lettera f e g) L. 289/02.

Nello specifico, è stata presentata, nel 2003, istanza di agevolazione regolarmente accolta i cui estremi sono così schematizzabili:

Investimento netto: 200.000 euro

Agevolazione riconosciuta: 110.500 euro

	2003	2004	2005
Tempistica investimento	85.000 euro	55.000 euro	60.000 euro
Limite minimo	22.100 euro	44.200 euro	44.200 euro
Limite massimo	33.150 euro	44.200 euro	33.150 euro

Nel corso dell'anno 2003 sono stati realizzati investimenti pari a 100.000 euro, nel 2004 50.000 euro e nel 2005 è avvenuta l'ultimazione del programma.

Per un errore/omissione del Commercialista, però, tali somme non sono state compensate.

Secondo Lei tale situazione è elemento di decadenza del contributo secondo quanto previsto dall'art. 62, lett. g., L. 289/02?

Si è perso il diritto alla compensazione anche per il 2005?

Secondo noi potrebbe esserci una possibilità per non perdere completamente il diritto alle agevolazioni seguendo questa logica:

L'art. 62 lettera f e g L. 289/02 stabilisce che '.....presentate per la prima volta ai sensi delle lettere ..... Espongono gli investimenti e gli utilizzi del contributo suddivisi, secondo la pianificazione scelta dai soggetti interessati, con riferimento all'anno nel quale l'istanza viene presentata e ai due immediatamente successivi.

In ogni caso, l'utilizzo del contributo, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente entro il secondo anno successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto dei limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al 20 e al 30 per cento, nell'anno di presentazione, e al 60 e 70 per cento, nell'anno successivo;

g) qualora le utilizzazioni del contributo pianificate ed espone nella istanza, ai sensi della lettera f), non risultino effettuate nei limiti previsti, per ciascun anno, dalla medesima lettera, il soggetto interessato decade dal diritto del contributo e non può presentare una nuova istanza prima dei dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata ....'

Tali obblighi vengono ribaditi anche nelle istruzioni alla compilazione del modello ITS.

Viene, quindi, sempre richiamata l'effettiva utilizzazione.

Ciò, secondo una interpretazione letterale del testo della Legge e di conseguenza delle istruzioni determinerebbe la perdita del diritto alle agevolazioni complessive.

Leggendo, però, il punto 8 (Validità delle istanze e limiti di utilizzazione dei crediti) della C.M. 03/06/2003, n. 32/E potrebbe intendersi che non tutto il diritto alle agevolazioni si perderebbe per non aver compensato il credito nelle misure previste.

Infatti, '.....Dall'insieme delle disposizioni in esame discende che:

- l'investimento deve essere realizzato progressivamente: nel primo anno dovrà realizzarsi almeno il 20% dell'investimento ammesso, nel secondo anno il 60%, nel terzo la realizzazione dovrà essere ultimata.

Si decade dall'agevolazione a decorrere dall'anno in cui l'investimento complessivamente realizzato risulti inferiore alle predette misure percentuali minime previste dalla norma in commento;

- anche l'utilizzazione del credito deve rispettare la medesima progressione: il credito maturato dovrà utilizzarsi nel primo anno per almeno il 20%, nel secondo anno per almeno il 60%, nel terzo anno per intero.

Il credito maturato, per la parte corrispondente alla differenza tra il predetto limite minimo e l'importo effettivamente utilizzato in compensazione dei debiti, non è più utilizzabile;.....

Nell'ipotesi in cui il soggetto beneficiario realizza investimenti sufficienti a far maturare il bonus in misura non inferiore ai limiti minimi (20% e 60% dell'importo totale degli investimenti pianificati nell'istanza), ma, di fatto, non utilizza il credito nella predetta misura minima (ad esempio, per l'insufficienza di debiti tributari e previdenziali), perde la possibilità di riportare negli anni successivi quella parte di credito pari alla differenza tra la misura minima e l'ammontare del credito utilizzato.

Tale eventualità, tuttavia, non fa venir meno il credito corrispondente agli investimenti che saranno realizzati negli anni successivi'.

Secondo un nostro parere, alla luce di queste affermazioni l'azienda perderebbe la possibilità di utilizzo di 77.350 euro (33.150 per il 2003 e 44.200 per il 2004) ma recupererebbe il diritto all'utilizzo del credito 2005.

In attesa di un Suo importantissimo parere, la ringraziamo anticipatamente.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, in linea di massima concordo con la Sua interpretazione, anche se devo riconoscere che l'Agenzia delle Entrate sarà di diverso avviso.

In sostanza, secondo me, per una corretta interpretazione della norma in funzione dell'effettiva volontà del legislatore, bisogna fare esclusivamente riferimento al rispetto delle percentuali stabilite per l'investimento stesso e se, per un motivo o per l'altro, l'utilizzo del credito non è correttamente eseguito, lo stesso non deve essere totalmente disconosciuto per non mortificare ulteriormente l'iniziativa imprenditoriale, già fortemente compromessa dalle continue e caotiche modifiche che sono intervenute nella materia.

Distinti saluti.

n. 864 - 27/05/2005

## **Credito d'imposta per gli investimenti - opere a completamento e realizzate con nuovi progetti - parte I**

### **Quesito**

Esimio Avvocato Villani, ho letto con ammirazione i suoi preziosi e graditi pareri e le sarei riconoscente se volesse darmene uno che mi riguarda personalmente.

Sono proprietario di un edificio commerciale su due livelli, per circa mq. 1.200 ciascuno, adibito ad esposizione e vendita mobili.

La costruzione è avvenuta tra la fine degli anni '80 e i primi anni '90, con l'immediato utilizzo e l'accatastamento nel '99 con rendita catastale totale di euro 4.451, 86.

Il 03/01/05 mi è stato approvato un credito di imposta di euro 153.000, 00 a fronte di investimenti di euro 360.000, 00 come tipologia d'investimento: fabbricati industriali e commerciali.

L'intenzione è di realizzare le seguenti opere sia a completamento che come adeguamento all'edificio esistente:

- a) Il tetto, (copertura in acciaio curva), a completamento, essendoci attualmente solo il solaio in piano, senza alcuna protezione dalle intemperie;
- b) L'impianto antincendio (con scala esterna in ferro per fuga e porte taglia fuoco all'interno), a completamento, non essendo stato previsto nel precedente progetto;
- c) L'abolizione delle barriere architettoniche, ( con la costruzione di una rampa e una copertura esterna, a completamento, non essendo stato previsto nel precedente progetto;
- d) Impianto di video sorveglianza (telecamere), a completamento, non essendo stato previsto nel precedente progetto;
- e) L'impianto elettrico, (ormai non conforme), per adeguamento;
- f) Il piazzale (pavimentazione con piastrelle e asfalto), a completamento, non essendo stato previsto nel precedente progetto.

Siccome ho visto molti dinieghi da parte dell'Agenzia delle entrate, vorrei sapere se queste opere che comunque sono a completamento e realizzate con nuovi progetti costituiscono un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e quindi finanziabili e non siano considerate interventi di mera manutenzione.

Con la speranza di conoscer La personalmente, in attesa di una rapida risposta, avendo ormai poco tempo per decidere sulla scelta del tipo di investimento, distintamente La ringrazio e La saluto.

Prov. Salerno

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nei casi da Lei segnalati, secondo me, è utilizzabile il credito d'imposta per gli investimenti, anche se potrebbero esserci dei rischi di recupero da parte della locale Agenzia delle Entrate, tenuto conto che a livello amministrativo spesso queste norme vengono interpretate in modo restrittivo, senza tenere conto dell'effettiva volontà del legislatore.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 865 - 27/05/2005

## **Società armatrice cede il proprio natante che nel complesso forma oggetto della propria attività**

### **Quesito**

Se una società armatrice cede il proprio natante che nel complesso forma oggetto della propria attività di pesca, questa cessione si può intendere come cessione della propria azienda e di conseguenza non assoggettare la plusvalenza all'Irap o si intende solo come cessione di bene strumentale?

Grazie della cortese collaborazione.

Prov. Venezia

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, dal punto di vista normativo, il concetto di azienda è desumibile dall'art. 2555 c.c. in base al quale l'azienda è il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa.

Di conseguenza, alla luce della qualificazione giuridica di cui sopra, soltanto con la documentazione di merito, di cui peraltro non sono a conoscenza, può stabilirsi se si è in presenza o meno di un'azienda.

Distinti saluti.

n. 869 - 27/05/2005

## **Accoglimento del Mod. RTS nel settembre 2003**

### **Quesito**

Gent.mo avvocato, Le sarei molto grato se volesse fornirmi una risposta in merito al seguente problema.

Una ditta ha presentato a febbraio 2003 il Mod. RTS per il quale ha ottenuto l'accoglimento a settembre 2003.

Nel quadro B rigo B1 aveva indicato l'intero investimento da realizzarsi nel primo anno; considerato il ritardo con cui si è ottenuto il predetto accoglimento, si potrebbe completare l'investimento nel corso dell'anno 2005 o avrebbe dovuto essere perentoriamente completato entro il 31.12.2004?

La ringrazio anticipatamente per la risposta che vorrà gentilmente fornirmi.

Prov. Potenza

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per coloro che hanno ottenuto l'accoglimento del Mod. RTS nel settembre 2003, è applicabile la normativa speciale e particolare di cui all'art. 4, commi 132 e 133, della Legge n. 350/2003 (Finanziaria 2004), alla luce dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione del 17/02/2004 n. 17/E.  
Distinti saluti.

n. 870 - 27/05/2005

### **Utilizzato un credito maggiore di quello fiscalmente previsto**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato Villani, in merito al credito d'imposta ex art. 8 Legge n. 388/2000, Le chiedo: se viene utilizzato un credito maggiore di quello fiscalmente previsto (6%), l'Amministrazione finanziaria recupera il credito indebitamente utilizzato più la sanzione del 30% o richiede solo la sanzione?

La ringrazio anticipatamente e Le porgo deferenti ossequi.

Prov. Bari

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei prospettato, l'Amministrazione finanziaria in sede di recupero applicherà la sanzione amministrativa del 30%.  
Distinti saluti.

n. 879 - 02/06/2005

### **Società di persona sas - La suddivisione del credito d'imposta art 8 può avvenire al di fuori delle percentuali di partecipazione?**

#### **Quesito**

Società di persona sas socio accomandante 95% e accomandatario 5%.

La suddivisione del credito d'imposta art 8 può avvenire al di fuori delle percentuali di partecipazione.

Cioè il socio accomandatario può avere un credito d'imposta superiore al 5% del credito complessivo?

Ci vuole qualche verbale?

Grazie.

Prov. Siracusa

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, Le premetto che, in tema di riporto del credito d'imposta nei confronti dei soci delle società di persone, l'Agenzia delle Entrate ha emanato le seguenti Circolari e Risoluzioni:

- n. 48/E del 07/06/2002 (punto 2.3);

- n. 120/E del 18/04/2002;

- n. 23/E dell'01/03/2004.

Infine, per il caso specifico da Lei sottoposto, personalmente non ritengo consentito il riporto del credito d'imposta con una percentuale superiore all'effettiva partecipazione, tenuto conto dello stretto collegamento tra la società ed il socio.

Distinti saluti.

n. 887 - 02/06/2005

### **Credito d'imposta 388/2000 – leasing**

#### **Quesito**

Egregio dottore, la disturbiamo nuovamente in materia di credito d'imposta sui nuovi investimenti. La questione è la seguente.

Nell'anno 2001 abbiamo effettuato nuovi investimenti (tra i quali alcuni in leasing) ed abbiamo usufruito del credito d'imposta maturato.

Il calcolo effettuato teneva conto esclusivamente degli ammortamenti fiscali dedotti nell'anno in sede di dichiarazione fiscale.

Oggi a seguito di controllo l'Agenzia delle Entrate ha proceduto al recupero parziale del credito calcolato ed usufruito in quanto negli anni precedenti al 2001 erano stati acquistati altri beni in leasing, le cui quote di ammortamento non sono state conteggiate nel nostro calcolo.

Richiamando la legge semplicemente gli 'ammortamenti dedotti' noi abbiamo ignorato completamente quei beni già presenti in azienda, ma non di proprietà, mentre l'Agenzia delle Entrate ha precisato che extracontabilmente andava calcolata la quota di ammortamento dei beni acquistati nel 1999 e nel 2000 e sottrarli, insieme ai normali ammortamenti, all'investimento lordo.

La ringraziamo per la cortese pazienza che giornalmente mostra.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8, secondo comma, della Legge n. 388 del 23/12/2000, si deve tenere conto esclusivamente degli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta; pertanto, ritengo totalmente illegittima l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate.

Distinti saluti.

n. 892 - 07/06/2005

### **Credito d'imposta - per errore compensato un importo superiore rispetto a quello massimo consentito nel primo anno**

#### **Quesito**

Gent.mo avvocato, gradirei conoscere la sua opinione sul seguente quesito.

Una società ha ottenuto in data 31.01.2005 l'accoglimento del credito d'imposta di cui alla legge 289/2002 ma, per errore ha compensato un importo superiore rispetto a quello massimo consentito nel primo anno.

Se non interviene alcun riscontro da parte della amministrazione finanziaria prima del 01.01.2006, potrò in tale data effettuare il ravvedimento pagando la sanzione del 6% utilizzando in compensazione il credito d'imposta che si rende disponibile nel 2° esercizio?

La ringrazio anticipatamente per l'attenzione che vorrà riservarmi, la saluto e le auguro buon lavoro.  
Prov. Potenza

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, personalmente, ritengo che il ravvedimento operoso, nel caso specifico da Lei prospettato, potrebbe consentirLe il futuro utilizzo in compensazione del credito d'imposta.

Distinti saluti.

n. 905 - 11/06/2005

## **Credito di imposta - possibilità di effettuare l'investimento in un Comune diverso rispetto a quanto indicato sia nell'istanza originaria, sia nell'istanza di rinnovo**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, vorremmo sottoporre alla sua attenzione il seguente quesito.

In data 31.01.2005 è stata accolta l'istanza di rinnovo presentata in data 19.01.05 per poter beneficiare del credito d'imposta di cui all'art. 8 della L. 388/00 con i seguenti dati:

Comune in cui si intende effettuare l'investimento: Olbia

Ammontare dell'investimento netto: euro 600.000

Credito d'imposta richiesto: euro 255.000

Pianificazione investimento netto: 1° anno: euro 120.000; 2° anno euro 480.000

Tipologia dell'investimento: Fabbricati, macchine elettroniche d'ufficio, attrezzature varie.

Per mutate esigenze organizzative si intenderebbe avviare l'investimento immobiliare in un altro comune della stessa provincia ove esiste già una sede della società (in immobile locato).

L'investimento netto complessivo sarà inferiore a quanto esposto nell'istanza ma rispetterà il minimo previsto del 20% pari a euro 120.000, tutto da realizzare nel 2005, con la sottoscrizione di un contratto preliminare di compravendita e contestuale bonifico al fornitore di una somma a titolo di caparra entro i sei mesi dall'inoltro del rinnovo dell'istanza scadenti il 19.07.2005.

Si chiede un Suo parere in merito alla possibilità di effettuare l'investimento in un Comune diverso rispetto a quanto indicato sia nell'istanza originaria, sia nell'istanza di rinnovo in quanto la Risoluzione n° 13/E del 22.01.03 risponde positivamente alla possibilità di indicare nell'istanza di rinnovo un luogo diverso di realizzazione dell'investimento, mentre nel caso specifico anche nell'istanza di rinnovo è stato confermato il medesimo Comune indicato nell'istanza originaria.

Si chiede inoltre se la realizzazione dell'investimento nella misura minima del 20% da eseguirsi interamente nel corso del 2005, consenta di fruire del credito d'imposta relativo (rispettando quindi la pianificazione dell'investimento per il primo anno), rinunciando ad effettuare la restante parte degli investimenti previsti nel secondo anno e conseguentemente facendo decadere il diritto alla maturazione del credito d'imposta per gli anni successivi, fermo restando il diritto acquisito per il 2005 pari al 42,5% dell'investimento netto realizzato.

RingraziandoLa anticipatamente per la Sua disponibilità porgiamo cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso che:

1) in linea di massima, è possibile localizzare l'investimento nelle aree svantaggiate in un comune diverso rispetto a quello indicato nell'istanza, come precisato dall'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa e Contenzioso – con la Risoluzione n. 101/E del 30 luglio 2004; inoltre, nella domanda di rinnovo per il credito d'imposta si può sempre ridimensionare l'importo dell'investimento, anche in questo caso come precisato dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 137/E del 16/11/2004 (in Corriere Tributario IPSOA n. 1/2005, pagg. 78 e ss., con l'interessante commento di Guido Berardo e Vito Dulcamare);

2) infine, secondo me, il rispetto del minimo del 20% nel primo anno dell'investimento non fa assolutamente perdere il diritto all'utilizzo dell'intero credito d'imposta, anche dopo il ridimensionamento dell'investimento come sopra precisato, in quanto non esiste alcuna preclusione in merito, ai sensi e per gli effetti dell'art. 62, comma 1, lett. f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002.

Distinti saluti.

n. 908 - 11/06/2005

**Credito di imposta - soltanto per coloro che hanno ottenuto l'autorizzazione nel mese di settembre 2003, sposta l'avvio dell'investimento entro il 31/03/2004**

## **Quesito**

Egregio Avvocato sono rimasto sbalordito dalla quantità di pareri espressi in merito al credito di imposta come previsto all'art.8 della Legge 388/00.

Orbene, io sono un dottore commercialista che nel mese di settembre 2003 ha ottenuto dal centro di Pescara un Credito di imposta pari ad euro 1.912.500.

L'investimento da realizzare nei sei mesi dalla domanda ha avuto successivamente una proroga al 31/03/2004.

Il minimo (20%) previsto per il primo anno era pari a euro 382.500,00 mentre il massimo era di euro 573.750,00 orbene al 31/12/2004 siamo riusciti a compensare solo per euro 154.000,00, circa per cui considerando il minimo ci ritroveremmo ad aver perso una quota del predetto credito pari a euro 228.500.

Sembra un incastro legale o una presa in giro del contribuente, ma l'orientamento dell'ufficio delle entrate sembra essere perentorio.

A questo punto si dovrebbe rilevare in contabilità una sopravvenienza passiva pari all'importo non più compensabile che logicamente andrebbe ripresa a tassazione o sto prendendo un abbaglio e tale differenza è riportabile per l'anno 2005.

Premetto che dal settembre 2003 al 31/12/2004 sono stati realizzati investimenti pari ad euro 1.800.000 per cui sarebbe maturato un credito di imposta pari ad euro 765.000,00.

Avvocato è con molta umiltà che la pregherei di darmi un consiglio visto che l'amministrazione finanziaria subito sentenzia perdite di credito di imposta invece che aiutare il contribuente nel proprio recupero.

La ringrazio in anticipo pregandola di rispondermi al più presto anche perché siamo in approvazione di bilancio e vorrei sapere il suo parere in merito a tutte le domande che ho esposto.

Se non sono stato troppo chiaro nel quesito la di contattarmi tramite e-mail o telefono.

Distinti saluti.

Prov. Caserta

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, innanzitutto, nel caso da Lei prospettato, è applicabile l'art. 4, commi 132 e 133, della legge n. 350/2003 (Finanziaria 2004), che, soltanto per coloro che hanno ottenuto l'autorizzazione nel mese di settembre 2003, sposta l'avvio dell'investimento entro il 31/03/2004, nonché differisce di un anno i termini di cui all'art. 62, comma 1, lett. f), della legge n. 289/2002 (si rinvia, peraltro, alla Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 17/E del 17/02/2004, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 35 di mercoledì 25/02/2004, pagg. 22 e ss.).

Nel caso specifico da Lei prospettato, il mancato rispetto del limite minimo previsto dalla legge ne determina la decadenza, limitatamente però a ciascun anno in cui non si realizzano le suddette condizioni, ai sensi e per gli effetti del succitato art. 62, comma 1, lett. g), della legge n. 289/2002.

Distinti saluti.

n. 915 - 18/06/2005

## **Tre sentenze d'accoglimento in materia di recupero crediti di imposta – parte I**

### **Quesito**

Egr. avvocato, sono lieto di comunicarLe che altre tre sentenze (una purtroppo, relativamente alle sole sanzioni e per la quale proporrò appello) d'accoglimento, in materia di recupero crediti di imposta, vanno ad aggiungersi alla consistente ed ormai uniforme produzione giurisprudenziale di merito.

La CTP di Potenza, infatti, con sentenze n. 42/01/05 - 45/01/05 depositate il 09/05/2005 e 37/03/05 depositata il 27/05/2005, si è pronunciata, rispettivamente:

- sull'inapplicabilità delle sole sanzioni, previste dagli avvisi di recupero dei crediti di imposta;
- sull'illegittimità dell'avviso di recupero del credito d'imposta ex art. 4 L. 449/97, in presenza di interruzioni del rapporto di lavoro per cause non imputabili al datore, ed in ogni caso, riconoscendo i crediti maturati sino all'interruzione del rapporto anche se non seguita da reintegro;
- sull'illegittimità del D.L. 253/02 e conseguentemente dell'art. 62 della L. 289/02.

Ad ogni modo e qualora Lo riterrà opportuno, sarò lieto di metterLe a disposizione le sentenze citate, inviandoglieLe con E-mail o altro mezzo idoneo che mi indicherà.

Spero, al più presto, di poterLe comunicare il positivo esito di altre cause già in decisione.

In attesa La saluto cordialmente.

Prov. Potenza

## **Parere**

Egregio Dottore, La ringrazio per la segnalazione e La prego, se possibile, di inviarmi, tramite e-mail, le importanti ed interessanti sentenze da Lei segnalate.

Distinti saluti.

n. 916 - 18/06/2005

## **Tre sentenze d'accoglimento in materia di recupero crediti di imposta – parte II**

### **Quesito**

Egr. avvocato, come da accordo le trasmetto le sentenze di cui all'oggetto (parere: Tre sentenze d'accoglimento in materia di recupero crediti di imposta – parte I). Distinti saluti.

(Visualizza il documento allegato)

### **Parere**

Egregio Dottore, La ringrazio per la trasmissione delle interessanti sentenze della Commissione Tributaria Provinciale di Potenza.

Distinti saluti.

n. 925 - 18/06/2005

## **Deduzione degli ammortamenti riferiti ai soli beni strumentali oggetto del credito d'imposta**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, sono ancora a richiederLe un Suo parere.

La ringrazio comunque per i continui aggiornamenti.

Art. 8 credito d'imposta.

L'Ufficio vorrebbe revocare il credito d'imposta richiesto per l'acquisto di un computer, fra l'altro modica somma, perché nel modello di richiesta CVS non è stato indicato l'intero ammontare della quota degli ammortamenti ma solamente la quota degli ammortamenti relativa al cespite soggetto a richiesta di credito d'imposta.

Le preciso che anche per altre dichiarazioni, relative ad altre imprese, ho immesso solo il valore relativo al bene e benché siano state soggette a controllo nessuno ha mai eccepito.

L'Ufficio può revocare in questo caso?

Cosa posso fare?

Le porgo i più cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo l'illegittima interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, in quanto l'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 prevede la deduzione degli ammortamenti riferiti ai soli beni strumentali oggetto del credito d'imposta.

Le consiglio, pertanto, di proporre tempestivo ricorso avverso l'avviso di recupero, sollevando altresì le varie questioni di diritto che ho evidenziato nella mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente e gratuitamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)); infine, Le consiglio di leggere l'interessante articolo del Dott. Domenico Carnimeo, pubblicato in Il Bollettino Tributario d'Informazioni n. 10/2005, pagg. 759-761, circa i dubbi e le incertezze esegetiche in relazione agli avvisi di recupero del credito d'imposta, anche alla luce della legge Finanziaria 2005.

Distinti saluti.

n. 932 - 24/06/2005

## **Credito d'imposta - calcolo degli ammortamenti**

### **Quesito**

Egr. Avvocato rinnovandole nuovamente i complimenti per il suo lavoro, Le formulo il seguente quesito in tema di credito d'imposta art.8 L.338/2000.

Rilevano nel calcolo degli ammortamenti quelli relativi ai beni usati?

A tal proposito esiste qualche differenza tra quelli comprati nell'anno dell'agevolazione e quelli precedenti?

La ringrazio e Le auguro buon lavoro.

Prov. Cosenza

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- l'art. 8, comma 2, della Legge n. 388 del 23/12/2000 prevede il credito d'imposta soltanto per i beni strumentali nuovi nonché gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta, relativi a beni di investimento della stessa struttura produttiva;

- circa il requisito della novità, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata con la Circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.3), dove ha chiarito che nel caso di beni complessi autoprodotti, il requisito della novità sussiste purché il costo del bene usato non sia di rilevante entità rispetto al costo complessivamente sostenuto;

- di conseguenza, nel conteggio degli ammortamenti deve tenere conto delle suddette tassative condizioni sia legislative che amministrative.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 933 - 24/06/2005

## **Utilizzo del credito d'imposta nei particolari rapporti tra le società di persona ed i soci**

### **Quesito**

Egr.avvocato, gradirei conoscere la sua opinione in merito al seguente quesito.

Una società di persone ha ottenuto l'assenso al credito d'imposta di cui all'art.62 della legge 289/2002.

Ho avuto modo di leggere che il suddetto credito d'imposta può essere trasferito ai soci ma, considerati i vincoli imposti in merito alla suddivisione temporale delle compensazioni, non riesco a

capire come sia possibile effettuare tale trasferimento se la società entro il 31.12 di ogni anno deve comunque compensare l'importo stabilito nel quadro B del mod.RTS.  
Se è possibile, come fare per trasferire ai soci il credito dell'anno 2005?  
La ringrazio anticipatamente per la risposta che vorrà fornirmi.  
Prov. Potenza

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, in merito all'utilizzo del credito d'imposta nei particolari rapporti tra le società di persona ed i soci, Le faccio presente che l'Agenzia delle Entrate ha emanato le seguenti Circolari e Risoluzioni:

- Risoluzione n. 120/E del 18/04/2002;
- Circolare n. 48/E del 07/06/2002 (2.3);
- Risoluzione n. 23/E dell'01/03/2004 (in Corriere Tributario IPSOA n. 14/2004, pagg. 1119 e ss.; anche in Guida Normativa del Sole24Ore n. 81 di martedì 04 maggio 2004, pagg. 13 e ss.).

Le suddette Circolari e Risoluzioni danno una risposta al Suo particolare quesito.  
Distinti saluti.

n. 949 - 02/07/2005

### **Credito d'imposta per l'ammortamento dei beni**

#### **Quesito**

Egr. avvocato, ho scoperto solo recentemente il suo sito e non ho perso tempo ad iscrivermi alle newsletter, ma non sono riuscita a trovare risposte al seguente quesito.

Nel 2001 ho usufruito del Credito d'imposta art. 8 L. 388 utilizzando il contributo in diminuzione del costo ammortizzabile, la quota di ammortamento del bene è stata calcolata sul residuo costo.

Avrei dovuto in sede di dichiarazione dei redditi portare nelle variazioni in diminuzione la differenza dell'ammortamento fra il costo storico del bene e il costo diminuito del contributo?

Se tale variazione non è stata apportata sulle dichiarazioni unico anno 2003 (redditi 2002) e unico 2004 (redditi 2003) è possibile recuperare tale variazione in diminuzione?

La ringrazio per l'attenzione e con l'occasione la saluto.

### **Parere**

Gentile Dott. ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi del D. Lgs. n. 241 del 09/07/1997, a decorrere dalla data di sostenimento dei costi, come tassativamente previsto dall'art. 8, comma 5, della legge n. 388 del 23/12/2000; di conseguenza, non è corretto l'utilizzo del contributo in diminuzione del costo ammortizzabile.

Distinti saluti.

n. 950 - 02/07/2005

### **Credito imposta ed importante sentenza di primo grado**

#### **Quesito**

Preg. mo Avv. Villani, sono un Dottore Commercialista di Catania.

Vorrei attenzionarLe una sentenza in tema di credito d'imposta ex art. 8 legge 388/2000 che forse per la specificità del caso penso che rappresenti la prima in Italia.

In data 03/02/2005 la Commissione Tributaria Provinciale di Catania ha emesso sentenza totalmente favorevole al contribuente da me difeso, per il quale l'Ufficio Unico delle Entrate ha proposto appello principale.

Orbene considerando che Lei segue da sempre e con grande professionalità la problematica delle vicende processuali in tema di crediti d'imposta, ritengo utile riepilogare il contenuto della citata sentenza, dandoLe disponibilità per inviarLe copia del testo integrale omettendo i dati relativi alla ditta ricorrente da me assistita.

Nel contempo Le chiedo un suo autorevole parere su come impostare le controdeduzioni dell'appellato che dovrò ad imminente data depositare in Commissione Tributaria Regionale.

Riepilogo molto sinteticamente:

La vicenda processuale nasce da un controllo effettuato dall'Agenzia delle Entrate da cui scaturisce avviso di recupero del credito d'imposta ex art. 8 della legge 388/2000 perchè e quale unica motivazione, non sono state apposte sulle fatture mensili relative ai beni acquistati con contratti di leasing, l'annotazione 'bene acquistato con il credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge 388/2000 esposto mediante il modello F24 del mese di. . . . . ' (per come prescritto da Circolare Ministero delle Finanze 32/E).

La commissione Tributaria di Catania in data 03/02/2005 ha accolto il principio da me esposto che tale prescrizione deriva da una Circolare Ministeriale che assume norma di rango inferiore rispetto alla legge e che tale causa di revoca del contributo non trovando legittimazione nell'art. 8 della legge 388/2000 che peraltro elenca tassative cause di decadenza, non costituisce vincolo per il contribuente.

L'ufficio e questo già mi stupisce in prima persona del Direttore dell'Agenzia che firma l'appello principale, controdeduce che l'art. 8 nel concedere l'agevolazione precisa che 'non è cumulabile con altri aiuti di Stato a finalità regionale o con altri aiuti che abbiano ad oggetto i medesimi beni che fruiscono del credito d'imposta'.

In assenza di precise norme regolamentari a cui la legge fa riferimento, appare di tutta evidenza la necessità di individuare i criteri volti a distinguere gli investimenti che hanno usufruito della agevolazione (art. 8 l. 388/2000 ) con altre di diverso tipo.

Pertanto l'annotazione richiesta non è altro che una specificazione del divieto di cumulo, contenuto nell'art. 8 della legge 388/2000.

Orbene gentile Avvocato pur capendo che tali pretese sono assolutamente infondate e pretestuose, Le chiedo come impostare le controdeduzioni aggiungendo qualcosa di più pertinente alla nuova (secondo me!!!) eccezione per non ripetere i motivi da me già esposti in sede di ricorso introduttivo che hanno trovato totale accoglimento dai Giudici di Prime Cure.

Grazie e mi faccia sapere se vuole trasmessa copia della sentenza!!!

## **Parere**

Egregio Dottore, innanzitutto, La ringrazio per l'importante segnalazione e Le sarò grato se mi farà tenere copia della suddetta interessante sentenza.

I motivi d'appello dell'ufficio sono pretestuosi e privi di fondamento giuridico, perché una Circolare ministeriale non può mai pretendere un obbligo tributario a pena di nullità in assenza di specifiche disposizioni legislative, come da lei opportunamente segnalato in primo grado.

Credo, pertanto, che non sia necessario aggiungere altro a quanto già precisato nel giudizio di primo grado.

Nel complimentarmi con Lei per l'importante successo ottenuto, Le porgo distinti saluti.

n. 955 - 02/07/2005

**Non abbiamo utilizzato in compensazione il residuo credito spettante nel 2003 e quello spettante per il 2004**

## **Quesito**

La disturbiamo avendo apprezzato la disponibilità e soprattutto la competenza e la preparazione dimostrata.

Pertanto, avendo molteplici dubbi sulla corretta applicazione della legge sul credito d'imposta per i nuovi investimenti, le chiediamo aiuto.

Il nostro quesito è il seguente: non abbiamo utilizzato in compensazione (per dimenticanza) il residuo credito spettante nel 2003 e quello spettante per il 2004.

E' possibile utilizzarli ora o sono persi?

Ringraziamo anticipatamente.

Prov. Napoli

### **Parere**

Gentile Dott. ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il mancato utilizzo del credito d'imposta, una volta rispettate le tassative condizioni previste dalla legge, non comporta la perdita del credito stesso, anche se devo riconoscere che l'Amministrazione finanziaria non è d'accordo con la suddetta interpretazione e, pertanto, sul punto si dovrà aspettare l'esito del contenzioso tributario.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 957 - 02/07/2005

### **Il furto, atto che non dipende dalla volontà del soggetto, non rientra assolutamente nelle tassative ipotesi antielusive**

#### **Quesito**

Egr. avvocato abbiamo in data odierna subito un controllo ex art. 8 l. 388/2000, il verificatore, per dire la verità molto titubante, ha recuperato l'intero credito maturato dal momento che il bene oggetto dell'investimento è stato rubato.

E' stata esibita, ovviamente, regolare denuncia, ma il verificatore non ha voluto sentire ragioni per il semplice fatto che il bene è stato destinato a finalità estranee all'impresa.

Io ho subito eccepito che il recupero è illegittimo basandomi su di un parere che ho letto sul suo sito.

Domani ho fissato un appuntamento con il capo area, saprebbe darmi qualche supporto in più rispetto alla risposta che lei ha già dato il 5. 5. 2005 (parere: L'agenzia delle entrate di Palermo in sede di verifica considera il furto come una dismissione del bene).

La ringrazio infinitamente e le rinnovo i miei complimenti per il suo lavoro.

Prov. Cosenza

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo l'illegittima interpretazione del funzionario dell'Agenzia delle Entrate, perché il furto, atto che non dipende dalla volontà del soggetto, non rientra assolutamente nelle tassative ipotesi antielusive di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 965 - 07/07/2005

### **Mancata presentazione del Modello CVS - le sentenze più recenti**

#### **Quesito**

Dovendo discutere domani mattina (06/07/2005) presso la Commissione Tributaria Provinciale di Chieti in merito ad un ricorso contro un 'avviso di recupero' per mancata presentazione del Modello CVS, avrei bisogno di conoscere, con cortese sollecitudine, le sentenze più recenti sull'argomento. Anticipatamente ringrazio e porgo i miei più cordiali saluti.  
Prov. Chieti

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, sull'argomento Le segnalo:

- 1) l'ordinanza n. 185/5/05 del 25/03/2005 della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino, che ha rimesso gli atti alla Corte Costituzionale per contrasto con gli artt. 3, 23, 25, 53 e 97 della Costituzione (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 105 di giovedì 16 giugno 2005, pagg. 36 e ss.);
- 2) la sentenza n. 225 del 21/02/2004 della C.T.P. di Avellino - Sez. IV -(in Finanza e Fisco n. 20/2004 del 22/05/2004, pagg. 1615 e ss.); sentenza n. 59 del 28/01/2005 della C.T.P. di Messina - Sez. V -;
- 3) sentenza n. 261 del 16/12/2004 della C.T.P. di Messina - Sez. IX – (in ItaliaOggi di giovedì 05 maggio 2005, pag. 30);
- 4) sentenza n. 40 del 27/04/2004 della C.T.P. di Pescara - Sez. IV – e sentenza n. 101 del 17/02/2005 della C.T.P. di Catania - Sez. III -.

Con l'augurio di ottenere un brillante successo in Commissione tributaria, Le porgo distinti saluti.

n. 967 - 07/07/2005

### **Vendita bene in leasing - sopravvenienza attiva**

#### **Quesito**

Egr. Avv, Villani, Le porgo il presente quesito.

Una società mia cliente, ammessa al beneficio di cui all'art. 8 L. 388/2000 acquistò nel 2003 un bene strumentale in leasing.

Detto bene nello stesso anno fu venduto, contro ogni regola e con regolare fattura, pur continuando la società a pagare le rate di leasing.

Ai fini del citato beneficio non fu calcolato l'importo del citato bene nel totale dell'investimento lordo, così come non fu calcolato in diminuzione il valore del bene venduto (trattatasi di un bene non di proprietà della società, né di una cessione di contratto di leasing).

Detta vendita, ai fini contabili fu considerata tutta sopravvenienza attiva.

Ritenete corretta tale impostazione?

E, qualora non lo fosse, sarebbe possibile correggere il quadro 'RU' con il ravvedimento operoso entro il 31/10/2005?

Ringraziandola anticipatamente porgo distinti saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che ritengo corretta l'impostazione fiscale da Lei segnalata, in quanto in effetti trattasi di sopravvenienza attiva.

Distinti saluti.

n. 973 - 09/07/2005

### **Mancato utilizzo credito imposta - come recuperarlo?**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato, gradiremmo il suo parere circa il mancato utilizzo del credito maturato per il 2003, per investimenti realizzati ante 08/07/2002.

Si possono utilizzare nel corso del 2005?

E se non è possibile come recuperarlo?

Ed inoltre è possibile utilizzare solo il 6% per gli anni successivi al 2003 e fino all'esaurimento del credito oppure si può utilizzare una percentuale superiore?

Ringraziamo anticipatamente per la sua disponibilità.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per il particolare caso da Lei segnalato, è applicabile l'art. 62, comma 1, lett. a), della legge n. 289 del 27/12/2002, nel senso che l'utilizzo del credito d'imposta, sospeso sino al 09 aprile 2003, deve essere fatto rispettando le tassative condizioni previste dall'art. 1 del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 02 aprile 2003 (in G.U. n. 82 dell'08 aprile 2003).

Di conseguenza:

- secondo me, il mancato utilizzo del credito d'imposta maturato per l'anno 2003 (pari al 49%, come eccezionalmente previsto dall'art. 1 del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 06/08/2003, in G.U. n. 185 dell'11/08/2003) può essere recuperato negli anni successivi se per l'anno 2003 la parte non aveva la possibilità materiale della compensazione; in ogni caso, c'è il rischio che l'Amministrazione finanziaria non sia del medesimo avviso, anche se l'Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale della Puglia – Ufficio Fiscalità – con la Circolare n. 04/23809 del 03/05/2004 sembra concedere la suddetta possibilità;

- in ogni caso, per gli anni successivi al 2003, deve sempre rispettare il limite fisso del 6% che, nonostante i buoni propositi, non è stato assolutamente aumentato (si rinvia all'interessante articolo di Marco Mobili, in *Il Sole24Ore* di lunedì 27 giugno 2005, pag. 25).

Infine, Le faccio presente che oggi, venerdì 08 luglio 2005, ricorre il terzo anno della follia legislativa in tema di crediti d'imposta, come ho evidenziato nella mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Distinti saluti.

n. 975 - 09/07/2005

## **Credito d'imposta - ai fini del calcolo delle quote annuali dell'ammortamento dei beni oggetto di agevolazione come bisogna comportarsi?**

### **Quesito**

Egr.avvocato, innanzitutto desidero ringraziarla per l'aiuto che ci fornisce attraverso i suoi pareri.

Volevo sottoporle il seguente quesito sul credito d'imposta art. 8 L.388/00.

Ai fini del calcolo delle quote annuali dell'ammortamento dei beni oggetto di agevolazione come bisogna comportarsi?

È vero che il credito maturato da utilizzare in compensazione deve essere considerato contributo in c/impianti e quindi come tale deve essere portato in diminuzione del costo dei beni e sulla differenza calcolare gli ammortamenti annuali; oppure contabilizzarlo col sistema dei risconti?

Se è così, può darmi i relativi riferimenti normativi?

La ringrazio anticipatamente e porgo distinti saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8, comma 5, legge n. 388 del 23/12/2000, il credito d'imposta non concorre alla formazione

del reddito né della base imponibile dell'IRAP e non rileva ai fini del rapporto di cui all'art. 63 D.P.R. n. 917/86 (oggi art. 96 nuovo TUIR).

Di conseguenza, secondo me, deve essere contabilizzato semplicemente con il sistema dei risconti.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 978 - 14/07/2005

### **Rinnovo istanza di attribuzione credito d'imposta nuovi investimenti - rideterminare l'importo del credito richiesto**

#### **Quesito**

La ditta X ha acquistato attrezzature in data 11/06/2004 a seguito di rinnovo dell'istanza di attribuzione del credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate accolta in data 29/01/2004 per l'importo di euro. 45.000,00 ed un credito d'imposta richiesto di euro. 19.125,00.

Considerato che l'importo delle attrezzature acquistate è pari a euro. 41.400,00 chiedo di sapere se e come andare a rideterminare l'importo del credito d'imposta richiesto.

Ringraziandola per la sua disponibilità e competenza, voglia gradire i miei più cordiali saluti.

Prov. Agrigento

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei segnalato, è applicabile l'art. 62, comma 1, lettere d), f) e g) della legge n. 289 del 27/12/2002, nel senso che bisogna rispettare i limiti di utilizzazione minimi e massimi pari, in progressione, al 20% ed al 30% nell'anno di presentazione dell'istanza, al 60% ed al 70% nell'anno successivo ed al 100% nel terzo ed ultimo anno.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 102/E del 30/07/2004 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 166 di martedì 14 settembre 2004, pagg. 10 e ss., nonché Guida Normativa del Sole24Ore n. 173 di giovedì 23 settembre 2004, pagg. 15 e ss.), nel realizzare gli investimenti agevolabili con il credito d'imposta il contribuente non può discostarsi da quanto indicato nell'istanza di ammissione inoltrata al Centro Operativo di Pescara; ogni variazione rispetto al piano proposto in origine comporterebbe, infatti, la decadenza dai benefici concessi.

La suddetta rigida interpretazione, sulla quale non concordo assolutamente perché la legge non prevede alcuna tassativa ipotesi di decadenza nel caso da Lei sottoposto, è stata, peraltro, parzialmente attenuata dalla stessa Agenzia delle Entrate con la successiva Risoluzione n. 137/E del 16/11/2004 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 224 di martedì 14/12/2004, pagg. 12 e ss., nonché in Corriere Tributario IPSOA n. 1/2005, pagg. 78 e ss.).

Nella suddetta Risoluzione n. 137/E, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che nell'istanza di rinnovo per l'attribuzione del credito d'imposta si può ridimensionare l'importo inizialmente previsto, omettendo alcuni investimenti, ma è necessario che non ne vengano inseriti altri appartenenti a tipologie diverse da quelle indicate nella richiesta originaria, nonché in tutte le domande eventualmente presentate nei successivi periodi d'imposta e non accolte per insufficienza di fondi.

In definitiva, secondo me, anche alla luce del contrasto amministrativo all'interno della stessa Agenzia delle Entrate, nel caso specifico da Lei sottoposto, il credito d'imposta è utilizzabile in funzione degli acquisti pari ad euro 41.400, logicamente rispettando i limiti percentuali di cui al succitato art. 62 e ciò in quanto alcuna ipotesi di decadenza è tassativamente prevista dalla legge in caso di ridimensionamento dell'importo originario dell'investimento.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 979 - 14/07/2005

### **Sentenze in merito alla mancata presentazione del modello CVS**

## Quesito

Ho letto nel vostro sito le ultime sentenze in merito alla mancata presentazione del modello CVS. Potreste indicarmi come stamparle in modo integrale. Vi ringrazio.

## Parere

Gentile Dott.ssa, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che:

- l'ordinanza della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino n. 185/5/05 del 25/03/2005 è pubblicata su Guida Normativa del Sole24Ore n. 105 di giovedì 16/06/2005, pagg. 36 e ss.;
  - la sentenza n. 225 del 21/02/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino – Sez. IV – è pubblicata su Finanza e Fisco n. 20/2004 del 22/05/2004, pagg. 1615 e ss.;
  - la sentenza n. 261 del 16/12/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Messina – Sez. IX – è pubblicata in ItaliaOggi di giovedì 05/05/2005, pag. 30;
  - in allegato, Le invio la sentenza n. 50 del 08/04/2005 della Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta – Sez. III -.
- Distinti saluti.

n. 987 - 17/07/2005

## **Può l'Agenzia delle Entrate recuperare un credito d'imposta perché il bene è stato consegnato in ritardo?**

## Quesito

Egregio dottore Villani mi rivolgo a lei per il seguente quesito.

Un mio cliente in data 20.02.2003 gli e' stata accolta la domanda di credito di imposta per un importo di euro 1.500.000,00 come investimento da effettuarsi nell'anno 2003.

A seguito controllo da parte della Agenzia delle Entrate, il funzionario mi faceva notare che la data del 20.02.2003 è errata poiché il Centro di Servizio di Pescara ha rigettato tutte le domande accolte in tale data, accogliendo la stessa con una comunicazione telematica in data 30.09.2003, allungando i tempi per l'inizio dell'investimento sino alla data del 31.03.2004.

In data 20.12.2004 a seguito della scadere della prima annualità e del prima 30% da realizzare abbiamo comprato dei furgoni con regolare contratto.

I furgoni alla fine dell'anno 2004 non sono arrivati, ma sono stati consegnati in data 02.07.2005 con regolare fattura come da contratto del 2004 indicando in fattura tutti gli estremi del contratto stipulato.

Il funzionario della Agenzia delle Entrate mi recupera tutto il credito di imposta di tutti gli anni poiché alla data del 31.12.2004 non abbiamo raggiunto il tetto minimo stabilito dalla legge e di conseguenza anche gli anni 2005 - 2006.

Egr. DR VILLANI può la Agenzia delle Entrate recuperare un credito perché il bene non e' stato consegnato alla data del 31.12.2004 (non dipendente dalla nostra volontà).

Spero di essere stato molto chiaro, distintamente saluto.

## Parere

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per il caso specifico da Lei segnalato, è applicabile la seguente disciplina normativa:

- 1) art. 62, comma 1, lett. d), della legge n. 289 del 27/12/2002, rispettando le condizioni ed i limiti di cui alle lettere f) e g) del succitato articolo;
- 2) art. 4, commi 132 e 133, della legge n. 350/2003 (Finanziaria 2004), con il quale si autorizza la realizzazione dell'investimento entro il 31 marzo 2004.

Secondo me, entrambe le condizioni si sono realizzate, perché, in effetti, se la parte dimostra che il ritardo della consegna non è dipeso dalla propria volontà, ma da fatti di terzi, non può assolutamente essere negato l'utilizzo del credito d'imposta.

In ogni caso, ammesso e non concesso che sia sostenibile la tesi dell'ufficio, secondo me, il credito d'imposta non può essere perso per gli anni successivi 2005 e 2006 perché il mancato rispetto dei limiti previsti dalla legge non consente l'utilizzo del credito stesso limitatamente 'per ciascun anno', cioè limitatamente al periodo d'imposta in cui non si è realizzata la suddetta condizione, come tassativamente previsto dall'art. 62 cit., lett. g), dove non si prevede la perdita totale del credito d'imposta anche per gli anni futuri.

Distinti saluti.

n. 990 - 17/07/2005

## **Credito d'imposta per gli investimenti – opere a completamento e realizzate con nuovi progetti – parte II**

### **Quesito**

Gent.mo avv. Villani, nel ringraziarLa per il competente parere espresso al mio quesito del 27/05/05 col titolo: credito d'imposta per gli investimenti – opere a completamento e realizzate con nuovi progetti – parte I, mi accorgo che in questa intricata selva legislativa i dubbi aumentano anziché diminuire, pertanto gradirei un suo ulteriore, prestigioso parere in merito allo stesso investimento prospettato in quell'occasione.

Come riferito, il 03/01/05, su Rinnovo dell'Istanza, mi è stato attribuito un credito d'imposta di euro 153.000,00 a fronte di investimenti di euro 360.000,00.

Come tipologia d'investimento è stato scelto: fabbricati industriali e commerciali. In merito mi sono sorti i seguenti dubbi:

- a) è necessario avviare la realizzazione dei nuovi investimenti entro sei mesi dalla data di presentazione dell'istanza che nel mod. RTS viene assunto come impegno, oppure, con la nuova normativa, è sufficiente attenersi alla pianificazione dell'investimento e dell'utilizzo del credito come esposto nel QUADRO B;
- b) la scelta della tipologia dell'investimento nella sez. 1 del QUADRO A: fabbricati industriali e commerciali deve essere rispettata in assoluto oppure ultimamente ci sono state decisioni favorevoli in merito ad una possibilità di variazione parziale di tipologia;
- c) la costruzione di coperture per il parcheggio auto può essere considerata come elemento integrante del fabbricato commerciale e quindi rientrante nella stessa tipologia, oppure rientra, in quanto considerata costruzione leggera o tettoia nell'altra tipologia.
- d) Al fine del calcolo dell'ammortamento del periodo da detrarre al costo dell'investimento, ho capito bene, che rilevano solo le quote di ammortamento relative ai beni o gruppi di beni oggetto dell'investimento e non anche tutte le altre quote estranee? E rilevano i beni di costo inferiore a euro 516,46 che vanno dedotti integralmente nell'esercizio?

Le sarei grato se volesse darmi un parere in merito e con osservanza la salute.

Prov. Salerno

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, oltre a ribadire quanto già esposto nel precedente quesito del 27/05/2005, Le preciso che, nel caso da Lei segnalato, è applicabile l'art. 62, comma 1, lett. d), della legge n. 289 del 27/12/2002 (Mod. RTS), alle condizioni previste dall'art. 10, comma 1-bis, della legge n. 178 dell'08/08/2002, nel senso che la realizzazione dell'investimento deve avviarsi entro 6 mesi dalla presentazione dell'istanza, intendendosi, nel caso da Lei segnalato, l'istanza di rinnovo.

Per quanto riguarda le eventuali variazioni, l'Agenzia delle Entrate, dapprima con la Risoluzione n. 102/E del 30/07/2004 ha escluso qualsiasi possibilità di variazione, mentre, successivamente, con le

Risoluzioni n. 101/E del 30/07/2004 e n. 137/E del 16/11/2004 ha mostrato una linea di interpretazione meno rigida.

In ogni caso, secondo me, in assenza di precise disposizioni normative e, soprattutto, alla luce del contrasto amministrativo sopra esposto, è sempre ammissibile una variazione che, in ogni caso, non deve mai essere superiore come importo all'originario investimento; oltretutto, la costruzione di coperture per il parcheggio auto può essere considerata, secondo me, come parte integrante del fabbricato commerciale.

Infine, l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 41 del 18/04/2001 (punti 6.2.3 e 6.5) ha precisato le modalità di calcolo ai fini dell'ammortamento, considerando l'elencazione tassativa, come precisato con la successiva Circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 5.9).

In ogni caso, secondo me, bisogna sempre escludere gli ammortamenti dei beni che non rilevano ai fini dell'investimento e, in ogni caso, tenere sempre conto degli ammortamenti immediati.

Distinti saluti.

n. 991 - 17/07/2005

### **Entro quale termine deve essere notificato l'atto di recupero del credito d'imposta?**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, innanzitutto Le esprimo i miei più vivi ringraziamenti per l'utilità della sua opera. Avrei bisogno di un chiarimento in tema di credito d'imposta di cui all'art. 8 L. 388/2000 ante 8 luglio.

Il mio cliente fu sottoposto a verifica per l'accertamento del credito d'imposta art. 8 circa 7-8 mesi fa, ed il verificatore nel verbale che fu redatto al termine della ispezione ridusse l'ammontare del credito d'imposta in quanto non fu riconosciuta la strumentalità per destinazione ad alcune autovetture, che invece il contribuente ai fini del calcolo dell'investimento netto considerò per l'intero ammontare.

Entro i 60 gg. dalla data della ispezione fu presentata una istanza per correggere in autotutela il suddetto verbale al fine di 'convincere' l'Ufficio sulla effettiva strumentalità per destinazione delle suddette autovetture in quanto si tratta di una impresa stradale con diversi cantieri e circa 15 dipendenti ad alcuni dei quali sono assegnate le autovetture.

Alla data odierna nulla mi è stato comunicato sull'istanza presentata, né è stato notificato l'atto di recupero del credito imposta, e nel frattempo il contribuente ha continuato regolarmente ad utilizzare il credito spettante, nei limiti previsti, senza tener conto dei rilievi dell'Ufficio, in attesa dell'atto di recupero per presentare ricorso in C.T.P.

La mia domanda è: entro quale termine deve essere notificato l'atto di recupero del credito d'imposta, ovvero quando si verifica la decadenza.

Grazie ancora per la sua gentile disponibilità.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, Le confermo la legittimità del comportamento del Suo cliente, il quale può continuare ad utilizzare il credito d'imposta fino alla notifica dell'avviso di recupero;

in ogni caso, una volta notificato il suddetto atto, può proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria, chiedendo peraltro la sospensione dell'atto notificato, sospensione che può essere chiesta contestualmente al ricorso.

Per quanto, infine, riguarda il termine di decadenza, occorre distinguere:

- per la dottrina che ritiene l'avviso di recupero rientrante tra gli atti di iscrizione a ruolo, il termine di decadenza è quello indicato tassativamente negli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 29/09/1973, e successive modifiche e integrazioni;

- per coloro, invece, che ritengono l'avviso di recupero un vero e proprio atto di accertamento, e personalmente sono di questa idea, bisogna rispettare le condizioni, anche motivazionali, degli artt. 40 e 42 D.P.R. n. 600 cit., da notificarsi nel termine di decadenza di cui all'art. 43 D.P.R. n. 600 cit.. Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 994 - 20/07/2005

### **Credito d'imposta art. 8, co.7, L.n. 388/2000 - norma antielusiva**

#### **Quesito**

Pregiatissimo avvocato Villani, Vorrei chiederle un parere sul credito d'imposta art. 8, co.7, L.n. 388/2000, quindi sulla norma antielusiva in esso contenuta.

La fattispecie è la seguente: una società ha maturato, nell'esercizio 2001, un credito d'imposta per nuovi investimenti per la costruzione in economia della nuova sede aziendale la quale è entrata in funzione nello stesso esercizio.

Il credito è stato interamente utilizzato e la società, nell'esercizio 2003, ha già subito positivamente la verifica da parte dell'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate.

Oggi, per esigenze di liquidità, la società vorrebbe cedere la propria sede non distogliendola, tuttavia, dall'esercizio d'impresa in quanto stipulerebbe con l'acquirente un successivo contratto di locazione o, diversamente, stipulerebbe un contratto di lease-back con una società finanziaria.

Vorrei sapere se, in tali ipotesi, la società dovrebbe rideterminare il credito d'imposta escludendo la sede sociale.

Io ritengo di no poiché l'operazione non ha finalità elusive ed, in seguito a dette operazioni di trasferimento della proprietà, viene comunque mantenuta la destinazione del bene all'originaria struttura produttiva e l'utilizzatore rimane lo stesso soggetto nei confronti del quale il credito era maturato.

La ringrazio anticipatamente.

Distinti saluti.

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- in effetti, l'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000 prevede che 'se entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione i beni sono dimessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti';

- l'Agenzia delle Entrate, in merito alla suddetta norma antielusiva, si è pronunciata con le Circolari n. 207/E del 16/11/2000, n. 90/E del 17/10/2001 e n. 38 del 09/05/2002 (punto 10.1 e 10.2), stabilendo che in caso di trasferimento di azienda o conferimento della stessa non si dovrà assolutamente procedere alla rideterminazione del credito d'imposta, in quanto il trasferimento di un bene operato nel contesto di una cessione o conferimento di azienda, rientrando in un più ampio schema di riorganizzazione aziendale, non contrasta con la ratio della norma antielusiva prima richiamata, finalizzata soltanto ad impedire fenomeni di dismissione temporanea dei beni nell'impresa al solo fine di fruire dell'agevolazione stessa.

Tale norma, in sostanza, vuole contrastare soltanto la cessione dei beni oggetto della medesima agevolazione nel presupposto che la successiva cessione del bene stesso, che ha dato origine al beneficio, sia motivata esclusivamente da finalità elusive.

Quindi, secondo l'Agenzia delle Entrate, l'impresa non decade automaticamente dall'agevolazione qualora, in un contesto più generale di riorganizzazione aziendale, trasferisca i beni agevolati in occasione della cessione o dismissione del ramo d'azienda di cui essi fanno parte, non configurandosi in tal caso profili di elusività dell'operazione; naturalmente, le stesse operazioni di cessione d'azienda, ove caratterizzate da profili di elusività, saranno soggette all'applicazione della norma di cui all'art. 37-bis D.P.R. n. 600/1973 e successive modifiche ed integrazioni.

Invece, la destinazione dei beni agevolati ad una struttura produttiva diversa da quella per la quale

spetta l'agevolazione comporta necessariamente la rideterminazione del credito d'imposta, escludendo dall'investimento agevolato il costo dei beni stessi;

- oltretutto, il riconoscimento del credito d'imposta è riferito ai beni strumentali in senso oggettivo, a prescindere dalla proprietà degli stessi, come opportunamente deciso dalla Commissione Tributaria Provinciale di Benevento - Sez. I -, con la sentenza n. 209/01/04 del 19/10/2004, depositata in segreteria il 17/12/2004 (R.G. n. 473/04);

- in definitiva, alla luce di tutto quanto sopra esposto, concordo pienamente con la Sua corretta interpretazione, nel senso che, nel caso specifico da Lei segnalato, non siamo assolutamente nell'ipotesi antielusiva sopra citata perchè, in sostanza, in presenza di una generale riorganizzazione aziendale, il bene è rimasto nella disponibilità effettiva della società e, quindi, non c'è stata alcuna distrazione del bene stesso ad una diversa struttura produttiva.

Distinti saluti.

n. 999 - 20/07/2005

## **Credito d'imposta - determinazione investimento netto**

### **Quesito**

Egregio avvocato ho avuto un controllo per verificare i requisiti previsti dall'art.8 della legge 388/2000.

Il funzionario dell'agenzia delle entrate mi ha contestato l'errore di calcolo nella determinazione dell'investimento netto ed un conseguente indebito utilizzo del credito maturato perchè nell'effettuare la liquidazione dello stesso per investimenti fatti nell'anno 2001 e 2002 ho tenuto conto solo degli ammortamenti del 2001 e non già anche di quelli del 2002.

Secondo me andavano sottratti solo gli ammortamenti al 2002 saltando il 2001 con esclusione dei beni agevolati.

E' corretto o dovevo effettuare due differenti liquidazioni, una per il 2001 sottraendo agli investimenti fatti nel 2001, gli ammortamenti maturati nel 2001; e una liquidazione per il 2002 sottraendo all'investimento lordo gli ammortamenti 2002 comprensivi degli ammortamenti anche dei beni agevolati acquistati nel 2001.

Alla fine poi dovevo sommare l'importo relativo agli investimenti netti determinati e quindi calcolare il credito maturato.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

1) innanzitutto, l'art. 8, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce che il credito d'imposta può essere utilizzato per le acquisizioni di beni strumentali nuovi 'per la parte del loro costo complessivo eccedente le cessioni e le dismissioni effettuate nonché gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta relativi a beni d'investimento della stessa struttura produttiva.

Sono esclusi gli ammortamenti dei beni che formano oggetto dell'investimento agevolato effettuati nel periodo d'imposta della loro entrata in funzione';

2) per nuovi investimenti si intendono le acquisizioni di beni strumentali nuovi di cui agli artt. 67 e 68 vecchio TUIR, oggi artt. 102 e 103 nuovo TUIR;

3) l'Agenzia delle Entrate, in più occasioni, circa il conteggio degli ammortamenti, ha stabilito i seguenti principi:

- gli investimenti in parola sono agevolabili per la parte del loro costo complessivo eccedente le cessioni e le dismissioni effettuate nonché gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta, relativi a beni di investimento della stessa struttura produttiva; per gli investimenti realizzati mediante contratti di locazione finanziaria, assume rilevanza il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni, al netto delle spese di manutenzione; la condizione affinché il predetto contratto di locazione sia agevolabile è che lo stesso contenga necessariamente la clausola di riscatto (Circolare n. 1 del 03/01/2001);

- come precisato nella relazione ministeriale, occorre sempre confrontare il valore dell'investimento con i costi non ammortizzati dei beni ceduti o dismessi e gli ammortamenti dedotti nel medesimo periodo d'imposta, fatta eccezione dei soli ammortamenti riferiti ai cespiti agevolati acquistati nell'anno; pertanto, in caso di strutture di nuova costituzione, rileverà l'intero importo dei costi sostenuti per la realizzazione dei nuovi investimenti (Circolare n. 5 del 26/01/2001);
- sono ricompresi nell'agevolazione il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti, e quindi anche la realizzazione di impianti generici, realizzati con nuovi progetti, che costituiscano un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e non rappresentino meri interventi di manutenzione di quelli preesistenti (Circolare n. 41 del 18/04/2001, punto 6.2.1);
- l'ammontare dell'investimento netto è dato dal costo complessivo dei nuovi investimenti, a diverso titolo acquisiti, decurtato del costo non ammortizzato dei beni ceduti e dei beni dismessi, nonché degli ammortamenti dedotti, relativi ai beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento; tuttavia, le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti relativi ai beni esclusi, di cui al paragrafo 6.2.3 della citata Circolare n. 41, dall'agevolazione non rilevano ai fini della determinazione dell'investimento netto (quali, per esempio, i meri costi nonché l'avviamento); in tal senso, Circolare n. 41 del 18/04/2001, punto 6.5;
- in sede di dichiarazione si deve procedere alla determinazione del credito spettante sulla base delle effettive cessioni e dismissioni nonché degli ammortamenti calcolati a fine esercizio (Circolare n. 41 del 18/04/2001, punto 7, paragrafo 'Determinazione dell'investimento netto');
- per la particolare ipotesi di rimpiazzo dei beni agevolati si rinvia alla Circolare n. 41 del 18/04/2001, paragrafo 10.4;
- come chiarito dalla Circolare n. 90/E del 17/10/2001, tra le spese di ammodernamento ovvero di acquisto di beni strumentali nuovi rientrano anche quelle sostenute per realizzare nuovi impianti elettrici (anche al fine di ottemperare ad obblighi previsti dalla legge), di riscaldamento, di condizionamento d'aria ecc.; il sostenimento di spese di manutenzione e riparazione può essere agevolato solo se tali spese hanno effettiva natura incrementativa del costo dei beni cui si riferiscono ed anche le opere murarie se rientrano in tale, ultima, accezione possono anch'esse partecipare alla determinazione dell'investimento netto al fine di conseguire il credito spettante (Risoluzione n. 109/E del 03/04/2002);
- ai fini della determinazione dell'investimento netto agevolabile, l'ammortamento dei beni usati deve essere portato in diminuzione dell'investimento rilevante; l'indicazione contenuta al punto 6.5 della succitata Circolare n. 41/E, secondo la quale 'le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti relativi ai beni esclusi di cui al paragrafo 6.2.3' deve essere considerata tassativa (Circolare n. 38 del 09/05/2002, paragrafo 5.9);
- gli ammortamenti da prendere in considerazione per il calcolo dell'investimento netto agevolabile sono gli ammortamenti che hanno concorso alla determinazione del reddito, siano essi ordinari, ridotti, anticipati o accelerati; per i beni acquisiti in locazione finanziaria, invece, occorre fare riferimento agli ammortamenti determinati applicando al costo sostenuto dal concedente la corrispondente aliquota ordinaria prevista dal D.M. 31/12/1988 (Circolare n. 38 del 09/05/2002, punto 9.2, n. 1 della risposta);
- al paragrafo 6.5 della più volte citata Circolare n. 41/E è precisato che solo le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti relativi ai beni esclusi dall'agevolazione di cui al paragrafo 6.2.3 non rilevano ai fini della determinazione dell'investimento netto, per cui gli ammortamenti effettuati sui beni acquistati usati, diversi da quelli esclusi, incidono nella determinazione dell'investimento netto (Circolare n. 38 del 09/05/2002, punto 9.2, n. 3 della risposta);
- le quote di ammortamento relative ai beni strumentali per i quali si è beneficiato di contributi in conto impianti vanno calcolate sul costo fiscalmente riconosciuto; indipendentemente dalla modalità di contabilizzazione dei contributi, l'ammortamento rileverà sempre al netto della quota di contributo portata in rettifica (Circolare n. 38 del 09/05/2002, punto 9.2, n. 4 della risposta);
- l'art. 90 vecchio TUIR (oggi art. 76 nuovo TUIR), per le quote di ammortamento, fissa il criterio del ragguaglio al periodo d'imposta, quando esso non ha durata di 12 mesi; pertanto, ai fini del calcolo del credito d'imposta, rileveranno soltanto gli ammortamenti imputati al bilancio, nei limiti delle quote fiscalmente deducibili; di conseguenza, è legittimo il comportamento del contribuente

che prospetta di stanziare nel bilancio 01/07/2001 - 31/12/2001 ammortamenti pari ai 6/12 delle quote ordinarie consentite dal succitato art. 67, decurtandole, poi, ai fini della determinazione del credito d'imposta in discorso, dal plafond degli investimenti (Risoluzione n. 218/E del 08/07/2002);

- in sostanza, l'agevolazione viene concessa solo quando l'investimento è innovativo e non 'di mera sostituzione'; infatti, l'aiuto è erogato agli investimenti netti determinati come differenza tra: gli investimenti lordi in nuovi beni strumentali di una struttura produttiva; e l'importo dei beni strumentali ceduti o dismessi e degli ammortamenti dedotti dalla stessa struttura produttiva durante lo stesso periodo di riferimento (Risoluzione n. 257/E del 01/08/2002);
- si precisa che, nell'ambito della medesima struttura produttiva, possono coesistere diversi ed autonomi investimenti, agevolati secondo differenti discipline di applicazione del credito d'imposta; in tal caso, l'investimento dovrà determinarsi, per ciascuna struttura produttiva, al netto della quota parte di dismissioni, cessioni ed ammortamenti corrispondente al rapporto tra gli investimenti lordi da realizzare secondo la specifica disciplina ed il totale complessivo degli investimenti riferiti alla medesima struttura produttiva (Circolare n. 32/E del 03/06/2003, punto 3.1.2, con i relativi esempi pratici di calcolo);
- i contribuenti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare devono effettuare le comunicazioni al Centro Operativo di Pescara facendo riferimento soltanto agli investimenti realizzati ed ai crediti corrispondenti per ciascun anno solare, prescindendo dalla decorrenza dei propri periodi d'imposta; così, ad esempio, un soggetto con periodo d'imposta iniziato l'01/03/2001 e terminato il 28/02/2002 dovrà indicare i dati relativi agli investimenti realizzati ed ai relativi crediti maturati per ciascun anno solare, separando, a tal fine, quelli effettuati fino al 31/12/2001 da quelli relativi al periodo 01/01/2002 - 31/12/2002, e così via per gli anni 2003, 2004, 2005 e 2006, nei quali sono proiettati gli investimenti indicati nelle comunicazioni previste per legge (Circolare n. 32/E del 03/06/2003, punto 3.1.5);
- in ogni caso, si deve sempre portare in diminuzione dall'ammontare degli investimenti lordi il valore delle dismissioni, delle cessioni e degli ammortamenti relativi alla medesima struttura produttiva (come definita nella Circolare n. 41/E del 18/04/2001), così come precisato dalla succitata Circolare n. 32/E, punto 8;

4) in definitiva, alla luce della normativa e dei chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sopra esposti, nel caso specifico da Lei segnalato, per il calcolo degli ammortamenti, le liquidazioni dovevano essere fatte separatamente per gli anni 2001 e 2002, tenuto conto dell'autonomia dei singoli periodi d'imposta.

Distinti saluti.

n. 1004 - 23/07/2005

### **Sentenza C.T.P. Avellino n. 185/5/05 del 23/05/2005 – parte I**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato Villani, Le sarei grato se potesse pubblicare (o semplicemente inviarmi via e-mail) la sentenza di cui all'oggetto citata nel parere da Lei pubblicato il 14/07/2005 (non riesco a reperire Guida normativa N. 105 ove è pubblicata) riguardante il modello CVS per il credito d'imposta occupazione.

Nel inviarLe anticipatamente i miei ringraziamenti, e nel confermarLe tutta la mia stima colgo l'occasione per porgerLe cordiali saluti.

P.S.

In riferimento all'argomento di cui ai nostri precedenti colloqui (avviso di recupero per modello CVS con mancata indicazione degli investimenti 2001 e con regolare indicazione degli investimenti 2002), La informo che a seguito di regolare ricorso alla CTP di Catania (basato sulle Sue preziosissime indicazioni), è stata concessa la sospensione della cartella ed è stata fissata l'udienza per il 06 ottobre prossimo (le farò avere copia della sentenza).

Prov. Catania

## **Parere**

Egregio Dottore, Le sarò grato se mi farà tenere copia della sentenza una volta che sarà depositata.  
Distinti saluti.

n. 1005 - 23/07/2005

## **Sentenza C.T.P. Avellino n. 185/5/05 del 23/05/2005 – parte II**

### **Parere**

Sarà il minimo; Le ribadisco che l'udienza è fissata per il 6 ottobre 2005 (parere: Sentenza C.T.P. Avellino n. 185/5/05 del 23/05/2005 – parte I).

Saluti.

Prov. Catania

n. 1011 - 23/07/2005

## **Credito d'imposta art. 8, co.7, L.n. 388/2000 – norma antielusiva – struttura produttiva**

### **Quesito**

Egregio avvocato Villani, Vorrei chiederle un parere sul credito d'imposta art. 8, co.7, L.n. 388/2000, quindi sulla norma antielusiva in esso contenuta.

La fattispecie è la seguente: una ditta individuale esercente l'attività di ottico in provincia di Cagliari ha maturato, nell'esercizio 2001, un credito d'imposta per nuovi investimenti per l'acquisizione dei beni strumentali relativi all'apertura di un nuovo negozio (unità locale) nello stesso comune, entrato in funzione nello stesso esercizio.

Il credito è stato interamente utilizzato e la società, nell'esercizio 2003, ha trasferito l'unità locale dal comune X a quello Y sempre in provincia di Cagliari, a cause dei pessimi risultati economico finanziari relativi alla stessa unità produttiva.

L'impresa, durante il 2004, ha subito negativamente la verifica da parte dell'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate, il quale ha contestato, in base alla norma antielusiva di cui in premessa, la destinazione dei beni ad una struttura produttiva diversa dall'originaria che ha dato origine all'agevolazione, emettendo successivamente l'atto di rideterminazione e recupero del credito.

Su tale atto l'impresa, tramite il sottoscritto, ha ricorso alla C.T.P. di Cagliari, eccependo da un lato, la nullità dell'atto, mentre nel merito ha eccepito le seguenti motivazioni:

'Il sottoscritto non ha ritenuto accertabile il profilo elusivo, vuoi perché la struttura produttiva continua ad esistere in un altro comune della stessa provincia agevolato nella stessa misura dell'originario, ma soprattutto perché i beni oggetto di agevolazione non sono stati trasferiti in un'altra struttura produttiva, bensì è la stessa struttura produttiva nel suo complesso che è stata trasferita dal comune X al comune Y.

Infatti, dato per scontato che l'unità locale attivata nel comune X rappresenta una nuova e specifica struttura produttiva, formata dall'insieme coordinato di beni materiali, immateriali e risorse umane precisamente identificabili, così come definita nel punto 6.1 della circolare 41/E del 18.04.2001 secondo e terzo capoverso, orbene non si capisce perché, una volta trasferita la struttura ed i relativi beni nel locale Y, lo stesso identico insieme coordinato di beni e risorse umane si configurerebbe come una nuova, e quindi diversa, struttura produttiva!

Và altresì sottolineato che l'unico nuovo elemento che si delineerebbe dal trasferimento sarebbe peraltro il solo contratto d'affitto delle mura perimetrali del locale, ma un contratto d'affitto non rappresenta né un bene materiale né tanto meno immateriale riportabile nell'attivo dello stato patrimoniale di un'impresa così come dispone l'art. 2424 del Codice Civile, e comunque tale da differenziare la stessa struttura produttiva.

Infine, alla luce di quanto riportato in varie altre circolari, non si capisce perché nell'ottica di una generale riorganizzazione aziendale non costituisce profilo elusivo la liquidazione, la cessione e/o il conferimento, la scissione o la donazione dell'intero complesso aziendale o di un suo ramo, mentre, il trasferimento integrale di una singola struttura produttiva nell'ambito della stessa provincia, quindi con massimali agevolativi invariati, ed in capo allo stesso soggetto giuridico, senza quindi produrre un passaggio di proprietà, sempre effettuato nell'ottica di una generale riorganizzazione aziendale, debba al contrario e a priori configurare una operazione elusiva.'

La ringrazio anticipatamente.

Distinti saluti.

Prov. Cagliari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che concordo pienamente con la corretta impostazione del Suo ricorso, in quanto, nella fattispecie, non si è assolutamente realizzata l'ipotesi antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000.

Infatti, la citata norma considera antielusiva soltanto l'ipotesi in cui i beni strumentali nuovi d'investimento siano 'destinati' a strutture produttive 'diverse' da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione e, nel caso da Lei segnalato, non si è in presenza della suddetta ipotesi in quanto i beni rimangono destinati alla stessa struttura produttiva, che non diventa certo 'diversa' per aver cambiato soltanto l'unità locale da un Comune ad un altro, come peraltro da Lei opportunamente evidenziato.

Oltretutto, sul concetto di struttura produttiva, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata:

- con la Circolare n. 1 del 03/01/2001;
- con la Circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 6.1), dove è stato chiarito che deve intendersi ogni singola unità locale ubicata nei territori agevolati in cui si esercita l'attività di impresa;
- con la Risoluzione n. 92/E del 20/03/2002;
- con la Circolare n. 38 del 09/05/2002 (punto 4);
- con la Risoluzione n. 11/E del 22/01/2003, in tema di fusione di società, dove è stato riconosciuto valido il trasferimento del credito d'imposta in capo alla società incorporante;
- con la Risoluzione n. 101/E del 30/07/2004;
- con la Risoluzione n. 100/E del 30/07/2004, dove si è precisato che il credito d'imposta non è rideterminato se i beni agevolati, mantenendo sempre la destinazione all'originaria struttura produttiva, siano unitariamente trasferiti nell'ambito di un'operazione di cessione d'azienda o ramo di azienda avvenuta nel corso della fase di liquidazione;
- con la Circolare n. 38/E del 09/05/2002 (par. 10.1), dove ha precisato che la predetta norma antielusiva non trova applicazione nell'ipotesi in cui i beni siano trasferiti nel contesto di una cessione o conferimento d'azienda o ramo d'azienda, se, per i beni stessi, risulta mantenuta la destinazione alla struttura produttiva originaria (Corriere Tributario IPSOA n. 37/2004, pagg. 2957 e ss, dove peraltro è pubblicata la succitata Risoluzione n. 100/E).

Infine, a titolo puramente informativo, Le segnalo l'interessante articolo di Guido Berardo e Vito Dulcamare 'L'applicazione del bonus investimenti in caso di alienazione dei beni', in Corriere Tributario IPSOA n. 32/2004, pagg. 2529 e ss..

Distinti saluti.

n. 1016 - 29/07/2005

## **Credito d'imposta investimenti - richiesta delle sanzioni e degli interessi**

### **Quesito**

Siamo un tipografia della provincia di Palermo e navigando su internet siamo entrati nel sito dove lei auspica che si faccia al più presto luce sul credito d'imposta compensato tra il 13 e il 18 novembre 2002.

Noi ci troviamo in questa situazione, in quanto il problema non è la restituzione del credito (che poi si potrebbe lo stesso riutilizzare in futuro), ma bensì la richiesta che mi hanno fatto delle sanzioni e degli interessi.

Mi potrebbe tenere informato?

La ringraziamo anticipatamente e cogliamo l'occasione per porgervi i nostri più cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le preciso che, per il caso specifico da Lei segnalato, si sono avute le seguenti sentenze:

- la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari – Sez. V -, con l'ordinanza n. 167 del 07/09/2004, ha rimesso gli atti alla Corte Costituzionale per contrasto con gli artt. 24 e 53 della Costituzione (in ItaliaOggi del 06/10/2004);

- le Commissioni Tributarie Provinciali di Benevento – Sez. I -, con la sentenza n. 209 del 19/10/2004, di Lecce – Sez. VII -, con la sentenza n. 9107 del 30/04/2004 e di Caltanissetta, con la sentenza n. 26 del 10/03/2004 (in Guida Normativa del Sole24Ore di venerdì 26 marzo 2004, n. 56, pagg. 29 e ss.), di Napoli, con la sentenza n. 123 del 03/03/2005, hanno pienamente dato ragione ai contribuenti;

- la Commissione Tributaria Provinciale di Avellino – Sez. V -, con la sentenza n. 73 dell'08/07/2004 (in Rivista di Giurisprudenza Tributaria IPSOA n. 2/2005, pagg. 183 e ss.) e la Commissione Tributaria Provinciale di Potenza – Sez. I -, con la sentenza n. 42 del 09/05/2005, hanno riconosciuto non dovute le sanzioni per le obiettive condizioni di incertezza della norma.

Quanto sopra, lo potete far valere in sede di ricorso alla competente Commissione tributaria.

Distinti saluti.

n. 1022 - 29/07/2005

### **Credito d'imposta investimenti - limiti minimi e massimi di utilizzo del contributo**

#### **Quesito**

Con modello rts accolto in data 29/01/2004 è stato pianificato il seguente investimento:

I° anno euro 150.000,00

II° anno euro 350.000,00.

Crediti concessi:

I°anno min.euro 42.500 Max euro 63.750

II° anno min.euro 85.000 Max euro 85.000

III°anno min.euro 85.000 Max euro 63.750.

Nel I°anno 2004 sono stati realizzati euro 135.000 di investimenti netti e utilizzati euro 42.500 di crediti.

Si intende nel secondo esercizio (2005) realizzare non tutti gli investimenti programmati (euro 350.000) ma gli investimenti sufficienti a maturare il credito minimo e massimo (euro 85.000) da utilizzare nel 2005.

Ciò a causa dei ritardi della costruzione in economia.

I restanti investimenti netti da eseguire verranno effettuati nel 2006.

Tale comportamento mi sembra corretto, considerando quanto indicato nella circolare n.32/E la quale nel riportare gli esempi indica come situazione di decadenza quei casi in cui il contribuente non realizza nell'anno investimenti tali da rispettare il limite minimo di credito concesso.

Chiedo un conforto su questo mio pensiero.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che concordo pienamente con la Sua interpretazione.

Infatti, l'art. 62, comma 1, lettere f) e g), della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che, in ogni caso, l'utilizzo del contributo, in relazione al singolo investimento, è consentito esclusivamente nei limiti minimi e massimi tassativamente previsti dalla legge e soltanto se i suddetti limiti non vengono rispettati, per ciascun anno, il soggetto interessato decade dal diritto al contributo e non può presentare una nuova istanza prima di dodici mesi successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata.

Oltretutto, l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 32/E del 03/06/2003, ha chiarito quanto sopra, anche con l'uso di esempi, al punto 8.

Distinti saluti.

n. 1032 - 02/10/2002

## **Forum su 'Il sud senza incentivi'**

### **Quesito**

### **Parere**

Come da Vs. richiesta, Vi invio le risposte alle specifiche domande (seguendo la stessa numerazione).

1 - L'assurda vicenda dei due crediti d'imposta (per l'occupazione e per gli investimenti) è il sintomo di un grave disinteresse governativo per le aziende del Mezzogiorno e, di conseguenza, per lo sviluppo economico del nostro territorio.

L'assurdità risiede non solo per le modifiche strumentali e procedurali che rendono difficile l'utilizzo dei due crediti ma, soprattutto, per il fatto che le nuove regole hanno effetto retroattivo e, quindi, penalizzano maggiormente le imprese che, in buona fede e con la garanzia della certezza del diritto, hanno fatto investimenti e proceduto ad assunzioni che ora devono rivedere e, purtroppo, ridimensionare.

Oltretutto, con l'ultimo decreto legge n. 209/2002, si arriva all'assurdo che tutte le assunzioni successive al 07 luglio c.a. potranno rilevare ai fini del bonus solo nel caso in cui siano effettuate nuove assunzioni 'in sostituzione' di quelle precedenti; il che sarà possibile solamente ove qualche dipendente dell'azienda si dimetta per raggiunti limiti di età o, peggio, venga licenziato! (con buona pace per la lotta alla disoccupazione meridionale e giovanile).

2 - Indubbiamente il modello della programmazione negoziata è utile ed attuale per il Mezzogiorno e per il Salento, in particolare.

E' necessario, però, un deciso e coerente intervento legislativo in tema di agevolazioni fiscali, che, purtroppo, sino ad oggi, è mancato, tanto è vero che la recente Legge Finanziaria ha tradito il Patto per l'Italia proprio sul SUD.

Infatti:

tra le lacune più vistose c'è il mancato cumulo tra i crediti d'imposta e gli incentivi della Tremonti-bis; infatti, nella Finanziaria non è previsto un rifinanziamento della TREMONTI-BIS che, insieme al credito d'imposta, doveva compensare gli 'svantaggi' del Mezzogiorno sui maggiori costi del capitale;

per il credito d'imposta investimenti, ancora oggi, non si capisce se, e in che modo, il Ministero dell'Economia e delle Finanze provvederà ad una verifica e se verrà mantenuto il principio assurdo dell'ordine cronologico delle prenotazioni (oltre 12.000 furono fatte nella sola giornata del 25 luglio c.a.).

3 - Il Governo ed il Parlamento, se veramente vogliono aiutare lo sviluppo economico del Mezzogiorno, che si realizza soprattutto attraverso la nascita ed il potenziamento delle strutture industriali, deve inserire nella Legge Finanziaria i seguenti principi validi solo per il SUD:

conferma di tutti i diritti acquisiti per entrambi i crediti d'imposta che, senza preventive istanze o limiti di spesa, possono essere utilizzati sino alle naturali scadenze (bonus occupazione sino al 2003 e bonus investimenti sino al 2006);

rifinanziare i due crediti d'imposta riaprendo i termini per la presentazione di nuove istanze,

tenendo conto non dell'asettico ed assurdo ordine cronologico ma della serietà e congruità dell'investimento da eseguire per il reale sviluppo del Mezzogiorno.  
Distinti saluti.

n. 1035 - 06/06/2003

### **La delicata posizione in cui si trovano i soggetti che hanno chiesto l'agevolazione prima dell'8/07/2002**

#### **Quesito**

#### **Parere**

In risposta al quesito da Lei formulato sul credito d'imposta investimenti, Le invio la seguente indicazione.

Ai sensi della normativa in questione, ed in particolare del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate datato 24 gennaio 2003 (consultabile sul sito dell'Agenzia dell'entrate), la comunicazione era da presentare entro il 31 gennaio c.a. a pena di disconoscimento dal beneficio. Purtroppo tale decadenza riguarda l'intero ammontare del beneficio, a partire dal 2000.

Comunque, per ulteriori chiarimenti e per un aggiornato quadro della situazione, Le consiglio di visitare il mio sito, sul quale troverà anche le iniziative che sto portando avanti, assieme all'avv. Rampino, per tutelare la delicata posizione in cui si trovano i soggetti che hanno chiesto l'agevolazione prima dell'8 luglio 2002 e si sono visti revocare in toto il diritto da loro acquisito.

Mi riferisco all'impugnazione di fronte al Tar Lazio del D. M. che stabilisce la percentuale di utilizzazione del credito nella misura del 10%.

Cordiali saluti.

n. 1056 - 29/08/2005

### **Credito d'imposta art.62 comma 1 let.c - mancato rispetto del limite minimo**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, Le volevo fare, innanzitutto, i complimenti per il Suo servizio 'quasi' di pubblica utilità, passando poi al quesito i fatti sono i seguenti:

in data 01.04.2003 presentazione mod. ITS;

in data 24.04.2003 atto di diniego del credito d'imposta;

in data 05.01.2004 presentazione mod.RTS;

in data 29.01.2004 abbiamo ricevuto la comunicazione di accoglimento del credito d'imposta art.62/2002.

Nel corso del 2004, e comunque entro sei mesi dalla comunicazione di accoglimento, si è proceduto alla realizzazione dell'intero investimento, ma non si è provveduto ad alcuna compensazione, non rispettando quindi il limite minimo stabilito dallo stesso art.62.

Secondo Lei, quindi, la decadenza dal beneficio, si riferisce all'intero credito richiesto o è limitata al solo credito non utilizzato nel corso del 2004?

Anticipatamente ringrazio, Saluti e buon lavoro.

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che:

- l'art. 62, comma primo, lett. f) e g), della Legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce i limiti minimi e massimi di utilizzo del credito d'imposta nonché la decadenza, per ciascun anno, in caso di mancato utilizzo senza il rispetto dei suddetti limiti; secondo me, quindi, il riferimento tassativo a 'ciascun

anno' sta a significare che l'eventuale decadenza è riferita solo a quell'anno e non compromette assolutamente la perdita del credito d'imposta per gli anni successivi;

- oltretutto, personalmente, non sono d'accordo con quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 32/E del 03/06/2003 (punto 8-esempio n.1-pag.35), nel senso che il mancato utilizzo del credito nella misura minima per fatti non dipendenti dalla volontà del contribuente non può essere neppure riportato negli anni successivi, in quanto tale rigida interpretazione non è assolutamente giustificata dalle tassative condizioni previste dalla succitata Legge.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1057 - 29/08/2005

## **Credito d'imposta - eseguire lavori su immobili di terzi**

### **Quesito**

Di seguito, espongo un quesito inerente il 'credito d'Imposta su Investimenti'.

Considerata la particolarità dell'argomento, mi farebbe cosa gradita ricevere un riscontro.

Nel complimentarmi per l'ottima impostazione del sito nonché per la precisione d'informazione emergente dall'approfondimento dei singoli argomenti, resto in attesa di una Vs. risposta.

### **QUESITO**

Una Srl gestisce un Supermercato, condotto con contratto di fitto di ramo d'azienda (con uso dei locali).

Nel corso del 2002, la società ha sostenuto notevoli costi per procedere all'ampliamento dei locali (mediante la realizzazione di un corpo di fabbricato aggiunto e collegato a quello esistente) e per acquistare nuovi arredi, attrezzature ed impianti.

Preventivamente alla realizzazione del corpo del fabbricato, si è richiesta ed ottenuta l'autorizzazione da parte della società proprietaria dei locali al sostenimento diretto delle spese da parte della società conduttrice, anticipata da un atto notarile che ha allungato la durata del fitto di azienda fino a 10 anni.

Per quanto premesso, posto:

- a) che l'investimento relativo al fabbricato è di poco superiore alla metà dell'intero investimento;
- b) che la superficie dei locali (ed il valore degli stessi) ha subito un considerevole incremento;
- c) che il corpo del fabbricato realizzato, oggi un tutt'uno con gli esistenti locali, al termine della locazione potrà essere oggetto di netta separazione ed autonomo utilizzo (nonché ingresso);
- d) che l'Agenzia delle Entrate contesta l'investimento realizzato in quanto, per la parte relativa al nuovo corpo, è stata realizzata su beni non di proprietà.

### **SI CHIEDE**

Se gli investimenti realizzati rientrano, nella loro interezza, tra quelli ammissibili ai fini delle agevolazioni previste dall'art. 8 della Legge 388/00.

Prov. Cosenza

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che, secondo me, nel caso specifico da Lei prospettato, il credito d'imposta è pienamente e legittimamente utilizzabile, anche perché la normativa in questione non esclude esplicitamente la possibilità di eseguire lavori su immobili di terzi.

Di conseguenza, ritengo totalmente illegittima l'interpretazione della locale Agenzia delle Entrate.

Infine, sul fatto che il credito d'imposta è utilizzabile anche per lavori eseguiti su beni di terzi, Le segnalo la sentenza n. 209/01/04 del 19/10/2004, depositata in segreteria il 17/12/2004 (Reg. generale n. 473/04) della Commissione tributaria provinciale di Benevento -sez.prima-.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1063 - 29/08/2005

## **Rimpiazzo dei beni agevolati**

### **Quesito**

Egregio Avv.to, in tema di credito d'imposta ex art.8 L.388, vorrei sapere se è possibile cedere un bene di proprietà, in carico nel libro cespiti, acquistato da meno di 5 anni (nel 2002), usufruendo del credito d'imposta art.8, sostituendolo con un altro (della stessa categoria), da acquisire però in leasing?

A me sembrerebbe possibile, ma vorrei un conforto.

E, nel caso sia possibile, al termine del leasing non c'è comunque l'obbligo del riscatto, giusto?

La ringrazio per la sua disponibilità.

Prov. Cagliari

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che:

- in caso di rimpiazzo dei beni agevolati, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata con la circolare n. 41 del 18/04/2001(punto 10.4), anche con l'illustrazione di un esempio; pertanto, nel caso da Lei segnalato, il rimpiazzo è applicabile anche nel caso di leasing;

- secondo me, il contratto di leasing, nel particolare caso del credito d'imposta, è valido anche se manca l'obbligo di riscatto, in quanto la norma non prevede assolutamente alcuna limitazione in merito; invece, l'Agenzia delle Entrate è di contrario avviso, così come chiarito con la circolare n. 1 del 03/01/2001, dove è scritto che la condizione affinché il predetto contratto di locazione sia agevolabile è che lo stesso contenga necessariamente la clausola di riscatto.

In ogni caso, ribadisco la mia contrarietà ad una simile, rigida interpretazione.

Distinti saluti.

n. 1068 - 01/09/2005

## **Spostando i macchinari dalla vecchia sede in quella nuova si perde il diritto a mantenere il credito di imposta ricevuto?**

### **Quesito**

Egregio avvocato, ho di nuovo bisogno di un suo parere.

Questa volta si tratta di esprimere il suo parere su un diverso parere data da due commercialisti. Però, la 'disputa' non è accademica, tanto è vero che lunedì prossimo c'è l'appuntamento col notaio.

Il caso è questo: una società srl artigiana ha un numero di soci pari a due e percentuale uguale di proprietà del capitale, sono addivenuti alla decisione di separarsi e quindi un socio cede la sua quota all'altro (eco l'appuntamento con il notaio) ma chiede in cambio di spostare l'attività in altra sede e chiede il cambiamento della ragione sociale attuale.

L'accordo è stato raggiunto dai soci e la sede unica viene spostata in altro laboratorio dello stesso comune e si avrà anche il cambio del nome, ma manterrà inalterata l'attività, i contratti ed i macchinari.

In passato la società ha ottenuto il credito di imposta 388/2000 per l'acquisto di due macchinari una stampatrice di cartelli in metallo ed un computer completo di plotter.

Il consulente del socio uscente ha bloccato la cessione delle quote perché dice che spostando i macchinari da quella sede in quella nuova perdono il diritto a mantenere il credito di imposta ricevuto (non essendo trascorsi i fatidici cinque anni).

Non sono riuscita a trovare nulla che convalidi questa teoria, mi può aiutare lei?

Grazie di tutto, come sempre.

## **Parere**

Gentile Dott. ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso specifico da Lei segnalato, non si realizza l'ipotesi antielusiva di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000 perché il semplice spostamento della sede non può certo concretizzare l'ipotesi di destinazione a struttura produttiva diversa da quella che ha dato origine all'agevolazione; in ogni caso, non è da escludere una diversa interpretazione da parte dell'Agenzia delle Entrate anche alla luce della Risoluzione n. 101/E del 30/07/2004.

Distinti saluti.

n. 1082 - 01/09/2005

## **Richiesta Indicazioni ed Osservazioni - Assindustria Lecce**

### **Quesito**

Assindustria Lecce

Su incarico del Presidente De Riccardis:

Cari colleghi e collaboratori,

è notizia di oggi che il Presidente Montezemolo ha convocato per il prossimo 7 Settembre a Milano una riunione straordinaria con tutti i Presidenti delle Confindustrie Regionali per 'un approfondimento delle linee politiche ed operative di Confindustria anche in vista della prossima finanziaria'.

Non volendo sicuramente far mancare il contributo di Assindustria Lecce su un tema così focale, ho pensato di richiedere a Voi tutti le eventuali indicazioni ed Osservazioni, che vorrete cortesemente farmi pervenire, affinché le possa includere in una breve sintesi da trasferire al nostro rappresentante per Confindustria Puglia, il presidente ing. Mongelli.

Cordiali saluti

Il Presidente

Salvatore De Riccardis

Il Direttore

Piero Conversano

### **Parere**

Caro Direttore, in merito alla Tua richiesta, Ti invio in allegato una mia nota con le proposte di modifiche legislative in tema di crediti d'imposta, che secondo me dovrebbero essere inserite nella prossima legge finanziaria per evitare il notevole contenzioso tributario in atto, che tanto sta preoccupando sia gli imprenditori che i professionisti del settore.

Cordiali saluti.

# **CREDITO D'IMPOSTA OCCUPAZIONE**

n. 26 - 13/12/2003

## **Art.7 L. 388.**

### **Quesito**

1) E' stato effettuato un accertamento per l'art.7, dove è stato rilevato che il dipendente e' stato assunto tre mesi prima del compimento dei 25 anni, ma che il credito d'imposta e' stato fatto decorrere al momento in cui lo stesso dipendente ha compiuto il 25° anno: assunto il 10/03/2001 compie 25 anni il 15/06/2001 e da giugno abbiamo fatto decorrere il credito d'imposta compensato in F.24.

2) Per l'Agenzia delle Entrate il requisito del credito d'imposta art.7 vale se al momento dell'assunzione e' stato compiuto il 25 anno di eta' e considera nullo il diritto al credito d'imposta se il dipendente al momento dell'assunzione non aveva compiuto il 25° anno.

Io considero la decorrenza del credito d'imposta come esposto punto 1.

### **Parere**

In riferimento al Vostro quesito, faccio presente che l'art. 7, 5° comma, lett. a), L. n. 388/2000, testualmente dispone che il credito d'imposta spetta a condizione che: 'i nuovi assunti siano di età non inferiore a 25 anni'.

Dal tenore letterale della norma risulta chiaro che il riferimento all'età è da farsi al momento dell'assunzione e non al momento dell'eventuale utilizzo del credito.

In effetti, si tratta di una norma eccessivamente rigorosa che, secondo me, meriterebbe una modifica legislativa (anche in sede di Finanziaria 2004) nel senso da Voi indicato al punto 1 del quesito.

Ci vedremo a Messina il 15 c.m. per affrontare le altre problematiche sui crediti d'imposta investimenti (art. 8 L. n. 388/2000).

Per le problematiche, altrettanto importanti e complesse, sul credito d'imposta occupazione spero sia organizzato un altro, specifico convegno sul tema, perchè i necessari approfondimenti e le auspicabili modifiche richiedono molte ore di discussione.

n. 29 - 13/01/2004

## **Credito di imposta per assunzione dipendente.**

### **Quesito**

Un datore di lavoro usufruisce di un credito di imposta per assunzione dipendente (dieci milioni di lire) dall'ufficio di Pescara nel 1998.

Nel luglio 1999 la dipendente comunica le dimissioni con raccomandata A.R.

Il datore di lavoro comunica all'ufficio di collocamento le dimissioni della dipendente e contestualmente chiede all'ufficio stesso una nuova assunzione.

L'ufficio non risponderà mai.

Nel frattempo il datore effettua convocazioni dirette ma non riesce a trovare un dipendente (ciò è documentabile con vari certificati di atto di notorietà).

Per causa di FORZA MAGGIORE è costretto a chiudere a settembre la propria attività, i cui incassi sono fermi al momento delle dimissioni della dipendente.

L'agenzia delle entrate revoca il credito di dieci milioni per mancato ripristino entro tre anni del livello occupazionale (l. 499/97).

E' corretto questo comportamento o al limite la revoca doveva essere parziale in rapporto al periodo lavorato?

### **Parere**

L'art. 4, primo comma, della Legge n. 449 (non 499) del 27 dicembre 1997 concedeva alle piccole e medie imprese, che dal 1° ottobre 1997 al 31 dicembre 2000 assumevano nuovi dipendenti, un credito d'imposta, a partire dal 1998, per un importo pari a 10 milioni di vecchie lire per il primo nuovo dipendente e pari a 8 milioni, sempre di vecchie lire, per ciascuno dei successivi.

Il credito d'imposta, comunque, non poteva superare l'importo complessivo di 60 milioni annui in ciascuno dei tre periodi d'imposta successivi alla prima assunzione.

La suddetta agevolazione si applicava a condizione, soprattutto, che:

- l'impresa, anche di nuova costituzione, realizzasse un incremento del numero di dipendenti a tempo pieno ed indeterminato;
- il livello di occupazione raggiunto a seguito delle nuove assunzioni non subisse riduzioni nel corso del periodo agevolato;
- il contratto di lavoro fosse a tempo indeterminato;
- i nuovi dipendenti fossero iscritti nelle liste di collocamento o di mobilità oppure fruissero della Cassa Integrazione Guadagni;
- fossero osservati e rispettati i contratti collettivi nazionali, le prescrizioni sulla salute e sicurezza dei lavoratori ed i parametri delle prestazioni ambientali.

Qualora siano definitivamente accertate violazioni non formali, e per le quali siano previste sanzioni di importo superiore a 3 milioni di vecchie lire, alla normativa fiscale e contributiva ovvero violazioni alla normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori, commesse nel periodo in cui si applicano le disposizioni agevolative, il credito d'imposta è revocato e si deve far luogo al recupero delle minori imposte versate o del maggior credito riportato e si applicano le relative sanzioni.

Dalla normativa schematicamente sopraesposta, risulta evidente che il recupero del credito d'imposta deve basarsi su un'effettiva volontà del contribuente di non voler rispettare la normativa fiscale, contributiva e di sicurezza sul lavoro.

Nel quesito che mi è stato posto, invece, manca totalmente il suddetto comportamento evasivo, cosciente e volontario, per cui ritengo illegittimo il totale recupero fiscale che l'Agenzia delle Entrate intende fare, perché, nella fattispecie, la revoca deve essere parziale, in rapporto al periodo effettivamente lavorato.

n. 34 - 21/01/2004

### **Credito d'imposta art. 7 L. 388/2000.**

#### **Quesito**

La titolare di una farmacia ha diritto per n. 1 dipendente al credito d'imposta art. 7 L. 388/2000.

La stessa titolare nel mese di aprile 2002 muore.

Pochi giorni prima della sua morte dona la titolarità e l'interessa della sua azienda a due suoi eredi, i quali costituiscono una S.n.c. alla quale conferiscono l'intera azienda comprensiva, naturalmente, dei dipendenti che hanno continuato l'attività lavorativa senza alcuna interruzione.

Nella società ad hoc costituita, i dipendenti hanno mantenuto la stessa paga e la stessa anzianità di servizio che avevano prima.

In sostanza non vi è stato alcun licenziamento né nuove assunzioni, tanto che l'Inail ha lasciato lo stesso numero di posizione, gli stessi cedolini paga, lo stesso libro matricola e le stesse presenze.

L'Inps, inoltre, ha riconosciuto, per i dipendenti che godevano dei benefici della legge 407/90 art. 8 c. 9, la continuazione della fruizione di tali benefici.

Pertanto si è ritenuto normale continuare a prendere il credito d'imposta per quel dipendente che lo prendeva nella ditta individuale.

In un controllo di qualche mese fa, l'Agenzia delle Entrate ha recuperato quasi due anni di credito d'imposta, in quanto i verbalizzanti hanno asserito che i dipendenti dovevano essere licenziati e riassunti nel nuovo soggetto giuridico e pertanto quel dipendente, poiché era stato riassunto, aveva perduto il diritto al credito d'imposta.

Ripeto che non è stato fatto alcun licenziamento né alcuna nuova assunzione, ci si è limitati a fare

una semplice comunicazione al collocamento del fatto che a seguito della donazione gli eredi hanno continuato l'attività.

E' esatto il comportamento dell'Ufficio?

Secondo l'Avv. Villani, quale pensa possa essere la linea difensiva in un ricorso?

### **Parere**

In merito al quesito che mi è stato sottoposto, faccio presente che per un caso relativo al credito d'imposta investimenti (art. 8 L. n. 388/2000) l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 179/E del 15/09/2003, ha chiarito che la donazione dell'azienda non fa venir meno l'utilizzo del credito d'imposta, sul presupposto che sia mantenuta la destinazione dei beni all'originaria struttura produttiva per il quinquennio successivo all'acquisizione, come imposto dalla norma antielusiva.

Diverso, invece, è il caso della trasferibilità del solo contributo; ciò non è possibile, stante la natura soggettiva del medesimo contributo.

Per analogia, i suddetti concetti possono essere riproposti anche nel caso di donazione in tema di credito d'imposta occupazione (art. 7 L. n. 388/2000).

Nella fattispecie così come mi è stata prospettata, non ritengo corretto il comportamento dell'ufficio e, pertanto, il ricorso può essere impostato nei termini sopra esposti, facendo altresì presente che la situazione del dipendente è rimasta invariata dopo la morte della titolare della farmacia.

n. 42 - 04/02/2004

### **Art. 7 della legge 388/2000**

#### **Quesito**

L'art. 7 della legge 388/2000, bonus assunzioni stabilisce, fra gli altri, il requisito soggettivo del dipendente 'non avere svolto negli ultimi 24 mesi alcun lavoro dipendente a tempo indeterminato'.

Si chiede, se un dipendente che ha svolto solo 10 giorni di lavoro a tempo indeterminato negli ultimi 24 mesi, senza perdere lo stato di disoccupazione ai sensi del decreto legislativo n. 297 del 2000, ha perso il requisito di disoccupato ai fini dell'art. 7 della legge 388/2000.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 7, comma 5, lett. b), della Legge n. 388 del 23/12/2000, testualmente dispone che il credito d'imposta spetta a condizione che i nuovi assunti non abbiano svolto attività di lavoro dipendente a tempo indeterminato da almeno 24 mesi.

La generica formulazione della norma, senza alcuna eccezione, non giustifica, purtroppo, alcuna interpretazione analogica; per cui, nel caso da Lei prospettato, non è applicabile il credito d'imposta. In tal senso, peraltro, si è già pronunciata l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la risoluzione del 21/02/2003 n. 36 dove, per un caso analogo, si precisa che, secondo il tenore letterale della disposizione, risulta irrilevante qualunque considerazione in merito alla durata del lavoro svolto dal soggetto che s'intende assumere, dato che la norma nulla dispone sotto questo profilo.

n. 48 - 07/02/2004

### **Non c'è alcun obbligo di risposta da parte del Centro Operativo di Pescara.**

#### **Quesito**

Ho letto con interesse le problematiche in merito agli 'avvisi di recupero' ex art. 4 l. 449/1997.

Ferme l'illegittimità dell'atto per mancato rispetto, tra l'altro, della procedura di recupero ex DM 311/1998, chiedo se in presenza di domanda regolarmente presentata a Pescara, ma in assenza di

autorizzazione per esaurimento dei fondi, l'impresa ha qualche speranza in sede contenziosa eccettuando che comunque Pescara avrebbe dovuto rispondere entro 30 gg.?  
Quali altri eventuali argomenti a sostegno?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che non c'è alcun obbligo di risposta da parte del Centro Operativo di Pescara.

In ogni caso, in caso di silenzio-rifiuto, potrà sempre proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale per conoscere i motivi del rifiuto stesso, se basati, cioè, su questioni d'interpretazione normativa o su carenza dei fondi.

Oltretutto, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7 D.Lgs. n. 546/92, potrà chiedere ai giudici tributari che emettano ordinanza di acquisizione di tutti gli atti per valutare la correttezza o meno del comportamento del Centro Operativo di Pescara.

n. 54 - 17/02/2004

### **Credito d'imposta per incremento occupazionale.**

#### **Quesito**

Il credito d'imposta per incremento occupazionale maturato al 31/12/2003 può essere ancora compensato?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 63, comma 2, della Legge n. 289 del 27/12/2002 (in G.U. n. 305 del 31/12/2002), il credito d'imposta occupazione può essere fruito solo mediante compensazione, ai sensi del decreto legislativo n. 241 del 09/07/1997, anche successivamente al 31/12/2003, in caso di incapienza.

n. 56 - 17/02/2004

### **Credito d'imposta per nuove assunzioni.**

#### **Quesito**

Il datore di lavoro ha trasmesso in ritardo la comunicazione dell'autocertificazione relativa alla 626/94 all'ASL e alla D.P.L.

Può essere solo sanzionato dall'ASL?

O l'Agenzia delle Entrate può far decadere il credito?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7, comma 7, della Legge n. 388 del 23/12/2000, le agevolazioni sono revocate nei seguenti casi tassativi:

- violazioni sostanziali, di importo superiore a £. 5.000.000 (Euro 2.582,28);
- accertate dagli organi competenti previsti dalle rispettive leggi; nel caso di specie, le ASL;
- accertamenti, come sopra indicati, definitivi;
- solo dalla data del definitivo accertamento delle violazioni decorrono i termini per far luogo al recupero delle minori imposte versate o del maggior credito riportato e per l'applicazione delle relative sanzioni da parte della competente Agenzia delle Entrate.

Al di fuori della succitata speciale procedura, qualunque recupero fiscale è illegittimo.

Nel caso da Lei prospettato, nessuna irregolarità è stata commessa per far revocare il credito d'imposta sia perché trattasi di violazione di natura prettamente formale sia perché l'ASL competente non ha fatto alcuna contestazione in merito.

n. 57 - 17/02/2004

### **Il credito d'imposta di cui al codice 6700 Legge 449/97, aumento dell'occupazione.**

#### **Quesito**

Uno studio di consulenza del lavoro ha inoltrato l'istanza a Pescara per conto di due clienti, ottenendo per il primo la relativa autorizzazione mentre per il secondo non ha ottenuto risposta.

Si chiede: come può per il secondo cliente ricorrere per la mancata autorizzazione, essendo stato rispettato tutto ciò che era previsto dalla norma per la relativa autorizzazione?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 4 della Legge n. 449 del 27/12/1997 e del corrispondente decreto ministeriale n. 311 del 03/08/1998, il Centro di Servizio di Pescara poteva procedere alla revoca totale o parziale del credito d'imposta occupazione.

Se la richiesta era priva di uno dei requisiti richiesti dalla normativa allora vigente oppure se risultavano esauriti i fondi disponibili, il Centro di Servizio comunicava il diniego all'impresa entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della richiesta.

Pertanto, a differenza di quanto oggi previsto dall'art. 63, comma 3, della Legge n. 289 del 27/12/2002 in tema di silenzio-rifiuto, la vecchia normativa della citata legge n. 449/97, con il relativo decreto ministeriale, non prevedeva l'analogo istituto del silenzio-rifiuto.

Pertanto, secondo me, Lei può utilizzare il relativo credito d'imposta e, qualora l'Ufficio lo dovesse negare o procedere all'iscrizione a ruolo, può sempre ricorrere alla competente Commissione Tributaria.

n. 60 - 23/02/2004

### **L'eventuale licenziamento operato nel 2004 non pregiudica l'utilizzo del credito d'imposta maturato ed utilizzato sino al 31/12/2003.**

#### **Quesito**

Si desidera sapere se:

un'impresa che nel mese di giugno 2001 ha assunto con contratto a tempo indeterminato cinque dipendenti maturando il diritto ad usufruire del bonus assunzioni di cui all'art. 7 legge 388/2000 fino al 31/12/2003.

Avendo l'impresa la necessità di licenziare due dipendenti incorrerebbe nella perdita del credito d'imposta maturato ed utilizzato fino alla data odierna?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che l'eventuale licenziamento operato nel 2004 non pregiudica assolutamente l'utilizzo del credito d'imposta maturato ed utilizzato sino al 31/12/2003.

n. 70 - 28/02/2004

**Se non c'è conferma esplicita del Centro Operativo di Pescara non si ha diritto ad alcun credito d'imposta occupazione.**

### **Quesito**

Amministro una soc. di servizi a responsabilità limitata, con sede in Calabria, nata il 17/05/2002.

Da principio abbiamo assunto a tempo indeterminato un dipendente che non aveva i 24 mesi di disoccupazione, il quale si è poi dimesso a settembre 2002.

Il 1/9/2002 abbiamo assunto a tempo indeterminato un dipendente (A) con i requisiti per il credito di imposta nuove assunzioni con la procedura NON telematica, per esso abbiamo compensato nel 2003 solo 1/3 di quanto maturato al 31/12/2002 (circa 800 euro).

A dicembre 2002 abbiamo assunto a tempo indeterminato un altro dipendente(B) con i requisiti ma senza alcuna procedura (nè telematica nè NON telematica).

Il 9/2/2003 entrambi hanno presentato avviso di dimissioni per il 24/2/2003, ragion per cui abbiamo assunto a tempo indeterminato un altro dipendente (C) con i requisiti dal 18/2/2003 per consentire un periodo di passaggio di consegne di circa una settimana.

Infine nel mese corrente abbiamo assunto a tempo indeterminato, 3 dipendenti di cui 2 con i requisiti.

Tutti hanno età inferiore a 45 anni.

Abbiamo rapporti di collaborazione coordinata e continuativa con altre 4 persone, siamo dunque un'azienda in crescita in un settore molto promettente, che crea occupazione reale nel Sud , ma che in questo caos normativo non ha ancora usufruito di nulla se non di 800 euro di credito d'imposta.

Vorremmo sapere se secondo Lei abbiamo speranza di avere un sostegno in tal senso ed in caso affermativo: qual è il credito d'imposta complessivo che abbiamo finora maturato e non usufruito?

Quali sono le modalità e le tempistiche per richiederlo?

Come dobbiamo comportarci con gli ultimi assunti?

### **Parere**

In merito ai quesiti posti, Le preciso quanto segue.

1) La legge n. 388 del 23/12/2000, all'art. 7, prevedeva un utilizzo automatico del credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione, alle seguenti condizioni:

- nuovi assunti di età non inferiore a 25 anni;

- nuovi assunti che non avevano svolto attività di lavoro dipendente a tempo indeterminato da almeno 24 mesi;

- osservanza dei contratti collettivi nazionali di lavoro;

- rispetto delle prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori.

2) La suddetta normativa ha subito sostanziali modifiche con l'art. 5 del D.L. n. 138 dell'08/07/2002, il quale ha previsto i limiti degli oneri finanziari e le modalità per il controllo dei relativi flussi, con la preventiva istanza al Centro Operativo di Pescara (D.M. dell'01/08/2002).

In sostanza, a far data dal 06/08/2002, era inibita la possibilità di fruire automaticamente dei nuovi crediti d'imposta i cui presupposti si erano realizzati successivamente all'08/07/2002 (circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 11/E del 13/02/2003).

3) A seguito delle modifiche sopra esposte, il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con proprio Decreto del 12/09/2002, ha disposto la proroga al 16/12/2002 per la restituzione dei crediti d'imposta per assunzioni i cui presupposti si erano realizzati successivamente all'08/07/2002, fruiti in violazione dell'art. 5 del D.L. n. 138/2002 e dei relativi decreti di attuazione.

4) Infine, l'intera disciplina legislativa è stata ulteriormente modificata con l'art. 63 della legge n. 289 del 27/12/2002 che, al terzo comma, prevede il necessario atto di assenso da parte del Centro Operativo di Pescara per l'utilizzo del credito d'imposta; in caso di silenzio, il credito non può essere utilizzato (c.d. silenzio-rigetto, a differenza di quanto, invece, previsto per il credito d'imposta investimenti, dove si prevede il c.d. silenzio-assenso).

In ogni caso, per una completa ed organica disamina dell'intera normativa, indubbiamente confusionaria e contraddittoria, La rinvio alla mia relazione scritta al convegno di Vibo Valencia

del 16 febbraio c.a. ed ai relativi quadri sinottici, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

In definitiva, da quanto Lei mi scrive, risulta evidente l'illegittimo utilizzo del credito d'imposta occupazione, perchè non c'è stata alcuna preventiva ed espressa autorizzazione del Centro Operativo di Pescara.

Oltretutto dalle ore 10:00 di lunedì 2 febbraio 2004 poteva richiedere al Centro Operativo di Pescara l'autorizzazione all'utilizzo del suddetto credito.

L'assenso è accordato previo esame delle singole istanze basato sull'ordine cronologico di presentazione, sino ad esaurimento delle somme appositamente stanziare.

In mancanza di espressa pronuncia del Centro Operativo di Pescara entro il trentesimo giorno successivo al ricevimento dell'istanza stessa, quest'ultima deve intendersi respinta.

Insomma, se non c'è conferma esplicita non si ha diritto ad alcun credito d'imposta.

n. 79 - 18/03/2004

### **Credito d'imposta - urgenti modifiche legislative**

#### **Quesito**

Per quale ragione il legislatore non abbia il coraggio di dichiarare esplicitamente che usufruire dei crediti d'imposta art. 7 e art. 8 Legge n. 388/2000, oggi è come vincere all'enalotto! Praticamente quasi impossibile! Dopo il 10/08/2002.

Se ha intenzione di aiutare veramente le imprese e in particolare il Mezzogiorno, non sarebbe il caso di abolire questo tormentoso papocchio avvenuto dopo l'11/08/2002 ed avere il coraggio di legiferare una norma più semplice, chiara e veloce al passo con i tempi?

#### **Parere**

Sono perfettamente d'accordo con quanto da Lei esposto, tanto è vero che nella mia monografia, nella parte quinta, ho proposto le necessarie ed urgenti modifiche legislative.

La suddetta monografia sul tema è sul mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) e sul sito INIT al seguente indirizzo [www.ilgazzettiere.it](http://www.ilgazzettiere.it).

n. 88 - 26/03/2004

### **Incontro a Palazzo Chigi**

#### **Quesito**

Preg.mo avvocato,

Vedo un certo fermento in merito alla questione del credito di imposta. Ho inviato la mia lettera di sottoscrizione al Dr. Subba e spero che quest'ennesimo atto possa comportare una soluzione, oltre che un meritato e giusto riconoscimento del vostro lavoro svolto con passione e abnegazione.

Seguo con piacere la sua trasmissione radiofonica 'Il labirinto (!)', che mi ricorda che poi alla fine forse anche la partecipazione a trasmissioni come 'mi manda rai 3' avrebbero potuto avere una loro utilità.

Infatti tramite il mezzo televisivo, il direttore della agenzia delle Entrate, scende tra la gente e mette a nudo tutte le contraddizioni del mondo iper burocratizzato di cui fa parte e ne deve dare conto al comune spettatore.

Sarebbe gratificante avere un contraddittorio televisivo tra la vostra competenza e la loro inutilità sociale.

Grazie.

#### **Parere**

La ringrazio per quanto mi ha scritto e spero che l'incontro di domani a Palazzo Chigi possa essere utile per le necessarie ed urgenti modifiche ai crediti d'imposta, così come da me evidenziate nella nota che ho redatto.

Spero, altresì, che gli organi d'informazione diano maggiore risalto alla problematica, anche con il supporto delle Associazioni di categoria che, purtroppo, in questo momento vedo silenti, insieme agli Ordini Professionali.

In ogni caso, la speranza è l'ultima a morire!

n. 125 - 21/04/2004

## **Recupero credito d'imposta e condono**

### **Quesito**

In data 10/03/2004, a seguito verifica dell' Ufficio locale, con processo verbale di constatazione viene ripreso tutto il credito d'imposta ex art. 7 legge 388/2000 per mancanza di requisiti soggettivi (soggetto assunto di età inferiore a 25 anni).

Si chiede, anche alla luce della risposta su 'Fisco oggi' del 15/04/2004 dell'Agenzia delle Entrate, contrariamente a quanto indicato dai funzionari preposti all'accertamento, se tali importi potevano essere oggetto della sanatoria ex art. 9 bis legge 289/2002.

Se così è, cosa può essere messo in atto verso un'interpretazione emessa all'ultimo giorno?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che l'Agenzia delle Entrate, in tema di applicabilità dei condoni fiscali riguardo alle problematiche dei crediti d'imposta, si è pronunciata:

- con la circolare n. 22/E del 28/04/2003, che al punto 6.2, ha chiarito che non è applicabile, in tema di crediti d'imposta, l'art. 9, comma 9, della Legge n. 289/2002 (condono automatico);

- invece, con le risoluzioni n. 52/E e n. 53/E del 26/03/2004 e con la risoluzione n. 61 del 09/04/2004, ha consentito al contribuente la possibilità di beneficiare della disciplina contenuta nell'art. 9-bis della Legge n. 289 del 27/12/2002, in quanto l'indebita compensazione effettuata mediante presentazione del modello F24 è, ai fini della predetta regolarizzazione, assimilabile all'omesso versamento dell'imposta.

Nel caso da Lei prospettato, pertanto, non c'è alcuna pronuncia ministeriale che giustifichi il ricorso al condono fiscale, anche se, personalmente, ritengo che il contribuente, anche nell'ipotesi da Lei indicata, poteva utilizzare la procedura condonistica.

Per una panoramica generale dell'istituto, La rinvio alla mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

n. 136 - 30/04/2004

## **Credito d'imposta - nuove assunzioni**

### **Quesito**

Volevamo innanzitutto farLe i complimenti per la capacità e la chiarezza con cui riesce a dare una risposta a tutte le nostre domande (parere: '[Calcolo del credito d'imposta](#)').

Questa volta Le scriviamo per avere dei chiarimenti in merito al credito d'imposta sulle nuove assunzioni previsto dalla legge 388/2000.

Il nostro quesito è il seguente:

Si ipotizzi un'azienda che nel rispetto di tutte le condizioni ed i principi fissati dalla legge abbia assunto in data 29/06/2002 un dipendente (il primo e sinora l'unico) e che da quella, pertanto, ha cominciato a maturare e quindi ad utilizzare il credito d'imposta.

Ora alla data del 31/12/2003 le chiediamo se il credito d'imposta viene definitivamente interrotto oppure continua la maturazione e la fruizione del credito fino alla originaria scadenza del 29/06/2005 anche senza nessun modello ICO presentato.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 63, comma 1, lett. a), primo periodo, della Legge n. 289 del 27/12/2002 ha stabilito che il numero dei lavoratori dipendenti, rilevato alla data del 07 luglio 2002, costituisce la misura massima d'incremento occupazionale entro la quale può maturare mensilmente il diritto al credito d'imposta; in sostanza, i nuovi assunti rilevano solo se 'rimpiazzano' unità agevolate individuate al 07 luglio 2002.

In definitiva, al di fuori della particolare ipotesi di cui sopra, è chiaro che per l'assunzione fatta il 29/06/2002, come nel caso da Lei prospettato, è applicabile la normativa di cui all'art. 7 della Legge n. 388 del 23/12/2000, che limitava l'utilizzo del credito sino al 31/12/2003, senza ulteriori proroghe.

Infatti, le proroghe al 31/12/2006 sono state fatte per le particolari e tassative ipotesi di cui all'art. 63, comma 1, lett.a), secondo periodo, e art. 63, comma 1, lett.b) della Legge n. 289/2002, come evidenziato nei quadri sinottici inseriti nella mia monografia e pubblicati su Pratica Professionale - IPSOA - n. 4/2003 pagg. 171 - 173.

n. 151 - 25/05/2004

## **La perdita del credito d'imposta occupazione nel caso di riduzione del personale nel corso del periodo agevolato**

### **Quesito**

Sono un'ex imprenditrice, che nel 1998 ha costituito un'azienda per l'attività di sartoria, per la quale ha usufruito del credito d'imposta di lire 29 milioni ex lege 449/97, revocatogli con provvedimento notificato l'1 aprile 2004, in quanto:

'La ditta/società Manolio Patrizia ha presentato istanza di ammissione al credito d'imposta relativamente all'assunzione, a tempo pieno ed indeterminato, di 3 dipendenti, venendo autorizzata all'utilizzo del credito nella misura di lire 29 milioni.

Dal p.v.c. si rilevano violazioni alle condizioni previste dall'art. 4 legge 449/97, con particolare riferimento al mancato mantenimento del livello occupazionale raggiunto, in quanto le unità agevolate hanno interrotto il rapporto lavorativo prima del completamento del triennio minimo previsto (assunzioni effettuate a partire dal febbraio 1998) per cessata attività dell'azienda avvenuta il 31.12.2000'.

Le chiedo se vi sono i presupposti per proporre ricorso avverso detto provvedimento, considerando: che l'azienda provvedeva ad assumere 3 dipendenti con contratto a tempo indeterminato, rispettivamente a febbraio 1998, giugno 1998 ed il 3 agosto 1998;

che la lavoratrice assunta il 3.8.98 si dimetteva il 16.10.98 e veniva sostituita solo il 27.12.1999 (anche se tale violazione non viene contestata, ma si evince nel p.v.c.);

che l'azienda cessava la propria attività e licenziava i dipendenti assunti il 31.12.2000 a causa di una grave crisi economica (infatti le denunce dei redditi del triennio di attività sono tutte negative), detta cessazione veniva comunicata al CCIAA il 30.01.2001;

che -a parer mio- la mia azienda ha svolto 3 anni di attività, relativamente agli esercizi chiusi rispettivamente al 31.12.1998, 31.12.1999 e 31.12.2000.

Le chiedo, infine, se è giusto che mi venga revocato l'intero credito d'imposta concessomi, ma anche se è legittima la revoca totale revoca parziale (per l'unità lavorativa non immediatamente reintegrata o per il terzo anno di attività non completato a parer degli accertatori).

La ringrazio per la sua disponibilità e per le preziose informazioni che pubblica sul suo sito internet.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Lei ha precisato che l'art. 4, comma 5, lett. c), della legge n. 449 del 27/12/1997 (S.O. n. 255 Gazzetta Ufficiale n. 302 del 30/12/1997) prevede la perdita del credito d'imposta occupazione nel caso di riduzione del personale nel corso del periodo agevolato.

E' chiaro che l'ipotesi della riduzione deve dipendere esclusivamente dalla volontà del datore di lavoro; per cui, nel caso da Lei prospettato, l'ipotesi di esclusione non si è verificata perchè il fatto non è imputabile alla volontà del datore di lavoro ma alla crisi del settore (elemento oggettivo), che ha determinato la cessazione dell'attività.

Quanto sopra, peraltro, è stato chiarito dallo stesso Ministero delle Finanze con la circolare n. 219/E del 18/09/1998.

In questi termini, pertanto, con il ricorso, può contestare l'illegittimo recupero che l'ufficio fiscale intende fare.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi circa le preziose informazioni che pubblico sul mio sito.

n. 162 - 05/06/2004

## **Recupero del credito d'imposta per le nuove assunzioni**

### **Quesito**

Sono un Rag. Libero Professionista e vorrei chiederle un parere riguardo al recupero del credito d'imposta per le nuove assunzioni (10/2000 - 31/12/2002).

L'Agenzia delle Entrate ha provveduto a recuperare il credito d'imposta ad un contribuente per mancanza dei requisiti soggettivi in seguito ad un accesso effettuato nei confronti del contribuente con conseguente richiesta di documentazione ai sensi degli articoli 32 e 33 del DPR 29/09/1973, n. 600 e dell'art. 52 del DPR 26/10/1972 n. 633.

Si chiede di sapere se l'Ufficio può usare questi poteri in presenza di condono tombale fino al 31/12/2002?

Grazie per l'utile consiglio.

### **Parere**

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 22/E del 28 aprile 2003, al punto 6.2, in tema di condoni fiscali, ha chiarito che, in tema di crediti d'imposta, non è applicabile l'art. 9, comma 9, della Legge n. 289/2002 (condono automatico).

Tale disposizione, infatti, non trova applicazione in relazione all'utilizzo di crediti d'imposta commisurati a presupposti che non hanno alcuna relazione con la base imponibile.

Tali crediti d'imposta hanno funzioni incentivanti che si connettono al fenomeno tributario solo al momento del loro utilizzo in diminuzione delle imposte dovute.

L'accertamento dell'esistenza dei presupposti che ne legittimano la fruizione prescinde, sempre secondo l'interpretazione ministeriale, da ogni relazione con la base imponibile dichiarata o accertabile nei confronti dei contribuenti e, quindi, anche dall'eventuale definizione della stessa in base alle disposizioni contenute nel succitato art. 9.

Resta, invece, definita l'agevolazione richiesta dai contribuenti in base alla Legge n. 383 del 18/10/2001 (c.d. Tremonti-bis) perché la stessa dà origine ad un componente negativo di reddito che per i periodi d'imposta definiti non può più essere rettificato dagli uffici.

Personalmente, non sono d'accordo con la suddetta interpretazione ministeriale, circa l'inapplicabilità del condono ai crediti d'imposta, perchè ritengo che l'avviso di recupero è pur sempre un atto di accertamento e come tale può essere paralizzato dalla domanda di condono tombale.

In ogni caso, sarà il giudice tributario a dover decidere sulla controversia in atto.

n. 169 - 14/06/2004

### **Credito d'imposta Legge 449/97**

#### **Quesito**

Le scrivo per avere da Lei un parere sul credito d'imposta Legge 449/97.

L'ufficio delle entrate di Patti (Messina) mi recupera nel corso del 2003 l'intero credito per i seguenti motivi:

- 1) perchè l'autocertificazione ai fini della 626 non è stata da me inviata, per pura dimenticanza, agli uffici competenti (USL e Ufficio Provinciale del lavoro);
- 2) non sono state rispettati i parametri ambientali.

La dipendente è stata assunta nel 1998 e si è licenziata nel 2001.

Considerando che Lei è un maestro della materia mi potrebbe spiegare come una persona che ha inquadrato una dipendente (facendo tanti sacrifici) sotto il profilo previdenziale, fiscale, e infortunistico viene prese in giro dai verificatori perchè ritengono tutto a posto e mi revocano il credito solo per i motivi che Le ho enunciato?

#### **Parere**

L'art. 4, comma 5, lett. h), della legge n. 449 del 27/12/1997 prevede che le agevolazioni si applicano a condizione che siano rispettate le prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori, previste dal D.Lgs. n. 626 del 19/09/1994, e successive modificazioni ed integrazioni.

Il successivo comma 7 del succitato articolo, poi, prevede la revoca delle agevolazioni qualora siano definitivamente accertate violazioni non formali per le quali siano previste sanzioni di importo superiore a tre milioni di vecchie lire.

La normativa richiede che le violazioni in merito alla sicurezza dei lavoratori devono essere accertate in modo definitivo soltanto dagli organi istituzionali competenti per le verifiche ed i controlli della citata normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori; di conseguenza, non possono gli uffici fiscali sostituirsi agli organi competenti e contestare la suddetta normativa per il recupero del credito d'imposta.

Secondo me, quindi, è totalmente illegittimo il recupero dell'Agenzia delle Entrate di Patti (Messina) perchè organo non competente a sindacare sul rispetto di una normativa che non rientra nei limiti del controllo dell'ufficio stesso; oltretutto, come estrema subordinata, c'è da rilevare che la contestazione riguarda una violazione di natura formale (non sostanziale) di importo indubbiamente inferiore a tre milioni delle vecchie lire.

n. 174 - 21/06/2004

### **Revoca art.7 L.388/2000**

#### **Quesito**

Sono un giovane professionista che chiede un Suo autorevole parere in merito alla questione seguente.

Ad un mio cliente è stato revocato il credito d'imposta per incrementi occupazionali ex art.7 L.388/2000, perchè il dipendente neo-assunto non possedeva il requisito dei 25 anni d'età (ne aveva 24 e 11 mesi) all'atto dell'assunzione.

Siamo alla fase del verbale d'ispezione.

Vorrei sapere se esiste qualche possibilità d'impugnare il provvedimento di revoca (es. per il recupero del credito relativo al solo mese in cui non c'era il requisito dei 25 anni) ovvero in che tempo e modo il cliente dovrà restituire il credito utilizzato.

La sanzione del 30 (che mi accollerò!) potrà essere ridotta ad 1/4 mediante la definizione agevolata nei 60 giorni, ex art.16 D.Lgs.472/1997?

La ringrazio anticipatamente del tempo che vorrà dedicarmi.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che avverso il provvedimento di recupero del credito d'imposta può presentare tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, eccependo che l'irregolarità riguarda il solo mese in cui non si è realizzato il requisito dell'età previsto dalla legge.

In ogni caso, per quanto riguarda la sanzione, è applicabile l'art. 16, comma 3, del D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997, per cui la controversia si può definire con il pagamento di un importo pari ad un quarto della sanzione indicata.

n. 266 - 03/10/2004

## **Avviso di recupero credito d'imposta indebitamente utilizzata per incremento dell'occupazione**

### **Quesito**

Con la presente sono a richiedervi un parere su un accertamento della'agenzia delle entrate il quale ha generato un avviso di recupero credito d'imposta indebitamente utilizzata per incremento dell'occupazione.

La contestazione nasce dal fatto che dai loro calcoli l'incremento occupazionale e'pari al 0,34 e non 1 come da me utilizzato.

La contestazione è basata tutta sul fatto che il calcolo per verificare se vi è stato un incremento del personale, tiene in considerazione solo il personale assunto con contratto a tempo indeterminato.

Quindi l'assunzione della seconda ragazza non ha generato incremento del personale in quanto la prima era stata assunta con contratto di formazione (questo tipo di contratto è a tempo determinato).

Poichè la seconda ragazza è stata assunta in quanto era possibile sfruttare questo credito di imposta.

Noi pensiamo ci possa essere qualche appiglio per contestare questo verbale in quanto l'unica nostra negligenza è stata di non inviare la comunicazione di trasformazione da contratto di formazione lavoro a contratto a tempo determinato quando abbiamo assunto la seconda ragazza, anticipando così la chiusura del contratto di formazione lavoro che ci avrebbe permesso di ottenere il bonus fiscale.

Questa comunicazione è stata fatta allo scadere del progetto di formazione cioè due anni dopo, tengo a precisare che si può inviare all'ufficio di collocamento una comunicazione dicendo che ci siamo sbagliati e che la trasformazione del contratto è stata effettuata prima senza incorrere in alcuna sanzione, in quanto il corso di formazione teorica era già terminato.

## **Parere**

L'art. 7, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce testualmente che il credito d'imposta decade se, su base annuale, il numero complessivo dei lavoratori dipendenti, a tempo indeterminato e a tempo determinato, compresi i lavoratori con contratti di lavoro con contenuto formativo, risulta inferiore o pari al numero complessivo dei lavoratori dipendenti mediamente occupati nel periodo compreso tra il 1° ottobre 1999 e il 30 settembre 2000; per le assunzioni di dipendenti con contratti di lavoro a tempo parziale, il credito d'imposta spetta in misura proporzionale alle ore prestate rispetto a quelle del contratto nazionale.

E' chiaro, pertanto, che se qualche errore è stato commesso in fase di utilizzo del credito, Lei potrà sempre farlo valere in sede contenziosa, per dimostrare la perfetta buona fede del contribuente nel rispetto della normativa sopracitata.

n. 267 - 03/10/2004

## **Illegittimo utilizzo dell'ulteriore credito per l'incremento dell'occupazione**

### **Quesito**

Le volevo fare i complimenti per la Sua preparazione, disponibilità e competenza - qualità che ho avuto modo di apprezzare in diverse occasioni leggendo i Suoi pareri su varie tematiche. E ora è proprio di un Suo autorevole parere che ho bisogno!

Io sono una commercialista, ma 'purtroppo' non mi occupo anche di consulenza del lavoro, quindi ho affidato tutte le pratiche di lavoro per le mie due dipendenti ad uno collega amico consulente del lavoro, appunto.

Fra le varie pratiche questo consulente, su mia richiesta, mi ha predisposto di volta in volta le pratiche per il credito per le assunzioni.

Oggi, mi ritrovo un decreto di recupero da parte dell'Agenzia delle Entrate in quanto mi contestano, per la 1° dipendente, l'illegittimo utilizzo dell'ulteriore credito per l'incremento dell'occupazione ai sensi dell'art. 7 comma 10 L.388/00.

Le spiego in dettaglio la situazione:

La 1° dipendente che aveva tutti i requisiti richiesti dalla legge, è stata assunta in data 02/10/2000.

Purtroppo, il mio collega non si era accorto che per le assunzioni ante 1° gennaio 2001 era possibile ottenere il solo credito principale, le sole 800.000 Lire per intenderci, e non anche l'ulteriore credito di 400.000 Lire mensili.

Adesso l'Agenzia vorrebbe procedere al recupero di tutti i 36 mesi in cui si è sfruttato questo ulteriore credito.

Pur sapendo che la L. 388/00 all'art. 7 comma 10 è molto chiara in proposito, mi chiedo se in qualche modo è possibile appellarsi visto che la Legge è entrata in vigore solo dal 1° gennaio 2001 e 'forse' avrebbe potuto creare un pò di confusione sulla retroattività delle agevolazioni, data la differenza di trattamento del bonus principale rispetto a quello ulteriore; o forse perchè... seppur è vero che l'art. 7 comma 10 ha previsto 'l'ulteriore credito' quale prosecuzione dell'agevolazione di cui all'art. 4 della L. 488/98, è anche vero che tutti i malcapitati come me che hanno assunto anche un solo giorno prima del 1° gennaio 2001 sono stati penalizzati da una norma, a mio avviso, assurda e incongruente, alla quale è seguito un vero e proprio marasma legislativo.

Inoltre, leggendo i Suoi pareri ho potuto chiarirmi le idee anche in merito all'impugnazione di un fantomatico atto di recupero che l'Agenzia si è affrettata a scrivere essere inoppugnabili se non per vizi propri, togliendo quindi all'unico atto che irroga sanzioni e interessi la legittimità del ricorso.

Le chiedo un'ultima cortesia.... mi dia per favore delle delucidazioni anche su un'altra questione: per quanto riguarda la 2° dipendente, che ho assunto in data 19/09/2003, è stata richiesta e ottenuta regolarmente dall'Agenzia delle Entrate di Pescara l'autorizzazione ad un nuovo credito d'imposta.

Ora mi chiedo ....difronte alle probabili dimissioni delle due dipendenti, non andando più a rispettare i rapporti di incremento occupazione, in che cosa incorro per la 1° e la 2° dipendente?

Ho interpretato bene se dico che perderò solo i crediti che non sono ancora maturati?

Mi scusi se sono stata un pò prolissa.... se può Le chiedo di rispondermi al più presto perchè ho tempo solo fino al 3/10/2004 per presentare ricorso.

RingraziandoLa anticipatamente, Le mando i miei più cordiali saluti.

### **Parere**

L'art. 7, comma 10, della legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce chiaramente che soltanto per i datori di lavoro che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2001 e il 31 dicembre 2003 effettuano nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato spetta un ulteriore credito d'imposta.

La normativa è abbastanza chiara ed inoltre la Corte di Cassazione - Sezione tributaria - con la sentenza n. 15652 del 12 agosto 2004 (in Guida Normativa del Sole 24-Ore n. 175 di oggi, lunedì 27 settembre 2004), ha chiarito che in mancanza di una disposizione esplicita di retroattività della legge, l'interprete deve sempre orientarsi al rispetto del principio generale della irretroattività enunciato nell'art. 11 delle disposizioni sulla legge in generale.

In ogni caso, Le consiglio di impugnare l'avviso di recupero sollevando le eccezioni di diritto che ho formulato nella mia monografia sul tema e che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Infine, per quanto riguarda il secondo quesito, è chiaro che Lei perderà solo i crediti d'imposta che non sono ancora maturati.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 270 - 03/10/2004

## **Illegittimità di un atto istruttorio**

### **Quesito**

Ad un mio cliente è stato notificato un accertamento che scaturisce da un pvc relativamente ad un controllo effettuato dall'Agenzia delle Entrate sul credito di imposta art.7 L.388/2000.

Nel merito ritengo condivisibile la posizione dell'ufficio poiché leggendo il pvc e l'accertamento, è palese il fatto che il contribuente non abbia avuto a suo tempo i requisiti necessari per poter ottenere il credito richiesto.

Tornando al quesito, ho potuto constatare però dall'analisi del pvc e dell'accertamento, che l'Ufficio delle Entrate abbia autorizzato i propri funzionari solo per delle annualità (2001-2002-2003), questi ultimi invece hanno, senza alcuna autorizzazione, effettuato controlli nell'annualità successiva; il loro comportamento è stato ratificato in sede di compilazione dell'accertamento da parte dell'ente impositore.

Secondo Lei il comportamento dei verificatori è un 'abuso' considerabile illegittimo e meritevole di contestazione?

Questo comportamento può pregiudicare la validità del pvc rendendo nullo l'accertamento successivo?

In riferimento però alla Sentenza della Cass. N.1728 del 02/03/1999, secondo cui, se l'accesso è stato autorizzato, è consentito all'Ufficio di acquisire ogni documentazione utile, anche per accertare illeciti commessi da terzi, o relativi a periodi d'imposta diversi rispetto a quelli indicati nell'atto di autorizzazione, ho la sensazione che la mia strategia di difesa possa essere vanificata in sede di dibattito in CPT.

Le frasi '...è consentito all'Ufficio di acquisire ogni documentazione utile,... o relativi a periodi d'imposta diversi rispetto a quelli indicati nell'atto di autorizzazione', possono essere intese come possibilità da parte dell'ufficio di acquisire documentazioni utili, ma non traducibili in un avviso di accertamento successivo? il quale, invece, necessita una precisa autorizzazione?

Cosa può consigliarmi.

La ringrazio anticipatamente e colgo l'occasione per porgerle cordialità.

### **Parere**

In effetti, dopo un primo sbandamento giurisprudenziale, la Corte di Cassazione ha chiarito che l'illegittimità di un atto istruttorio, quale la verifica, l'ispezione o l'accesso, possono determinare l'invalidità del successivo accertamento tributario consequenziale all'utilizzo delle prove illegittimamente acquisite.

Ciò è stato chiarito dalla Corte di Cassazione, con le seguenti sentenze:

- Sezioni Unite, sentenza n. 16424 del 21 novembre 2002 (in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria n. 2/2003, pagg. 138 e segg.);
- Sezione Tributaria, sentenza n. 15209 del 29 novembre 2001 (in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria n. 6/2002, pagg. 518 e segg.);
- Sezione Tributaria, sentenza n. 15230 del 02 luglio 2001, depositata il 03 dicembre 2001 (in Rassegna Tributaria n. 2/2002, pagg. 641 e segg.);
- Sezione Civile, sentenza n. 18017 del 17 dicembre 2002.

Infine, Le segnalo che la Commissione Tributaria Provinciale di Bari, con una interessante e garantista sentenza, ha perfino ritenuto nulli gli accertamenti fiscali fondati su verifiche effettuate oltre i termini di scadenza previsti dall'art. 12, comma 5, della legge n. 212 del 27 luglio 2000 (come pubblicato sulla Gazzetta del Mezzogiorno di Puglia del 23 dicembre 2001); oltretutto, ultimamente, la Corte di Cassazione, con l'importante sentenza n. 7080/2004, ha elevato lo Statuto dei Diritti del Contribuente a rango di legge superiore nell'ordinamento tributario.

Infine, per le eccezioni di diritto relative al particolare avviso di recupero che gli uffici notificano in tema di crediti d'imposta, La rinvio alla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)) nonchè al mio articolo sulle verifiche fiscali, sempre pubblicato sul mio sito.

n. 275 - 08/10/2004

### **Credito d'imposta - mancata nomina responsabile per la sicurezza e non aver effettuato l'attestazione dei rischi**

#### **Quesito**

Credito d'imposta art.7 - le chiedo se la mancata nomina di un responsabile per la sicurezza e non aver effettuato l'attestazione dei rischi comporta la revoca del credito per l'azienda.

Ci sono sentenze in merito a revoche del credito per non aver rispettato la legge 626/94.

Un'azienda che non ha fatto nessuna comunicazione alle autorità competenti per l'applicazione della legge 626/94 e 494/96 non può beneficiare del credito art.7 legge 388/2000 pur non avendo nessuna sanzione in merito.

#### **Parere**

L'art. 7, comma 5, della legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce che il credito d'imposta occupazione spetta a condizione che siano rispettate le prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori, previste dai Decreti Legislativi n. 626 del 19 settembre 1994 e n. 494 del 14 agosto 1996, e loro successive modificazioni, nonchè dai successivi Decreti Legislativi attuativi di direttive comunitarie in materia di sicurezza ed igiene del lavoro.

Inoltre, lo stesso succitato art. 7, comma 7, prevede che qualora siano 'definitivamente accertate violazioni non formali', per le quali sono state 'irrogate sanzioni di importo superiore a lire cinque milioni (euro 2.582,28)', alla normativa contributiva in materia di lavoro dipendente ovvero violazioni alla normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori, di cui ai precedenti decreti legislativi, le agevolazioni sul credito d'imposta occupazione sono revocate; dalla data del 'definitivo accertamento delle violazioni', decorrono i termini per far luogo al recupero delle minori imposte versate o del maggiore credito riportato e per l'applicazione delle relative sanzioni.

Come può facilmente notare dalla chiara disciplina normativa sopra esposta, la revoca del credito d'imposta è condizionata esclusivamente al definitivo accertamento delle violazioni contributive e sulla salute e sicurezza dei lavoratori eseguito soltanto dagli organi competenti, che non sono certo gli uffici fiscali.

Quindi, in mancanza dei suddetti accertamenti, l'Agenzia delle Entrate non può assolutamente di propria iniziativa revocare le agevolazioni richieste, perchè organo incompetente a contestare ed accertare le tassative condizioni di cui al suddetto art. 7, comma 5, lett. d), della legge n. 388/2000; oltretutto, mancando una specifica sanzione in merito (non formale e di importo superiore a euro 2.582,28), non decorrono i termini per far luogo al recupero delle minori imposte versate o del maggior credito riportato e per l'applicazione delle relative sanzioni.

n. 283 - 10/10/2004

### **Credito d'imposta - conteggi per la verifica del livello occupazionale**

## Quesito

L'Agenzia delle Entrate, con avviso di recupero notificato il 12/08/04, mi chiede di restituire oltre 15.000 euro oltre sanzioni e interessi in seguito alla verifica su base annua del mantenimento del livello occupazionale al 30.09.2002.

Io ho utilizzato un metodo di calcolo 'a mesi' (è comunque un metodo matematico che nè avvantaggia nè svantaggia perchè è ugualmente usato per il calcolo sia dei dipendenti in forza nel periodo di riferimento che di quelli in forza nel periodo di fruizione) ottenendo questo risultato:

- periodo 1.10.99-30.9.2000 media 1,5

- periodo 1.10.2001-30.9.2002 media 1,54

L'Ufficio invece ha utilizzato un software che adotta un sistema di calcolo 'a giorni' che porta a una media nel periodo di riferimento di 1,5 e in quello di fruizione di 1,44.

Sto presentando istanza di autotutela, penso invano, e vorrei proporre ricorso entro il 15/11/04.

Ritiene possano sortire utili risultati le seguenti considerazioni?

1. Non esistenza (che mi risulti) di norme, circolari o risoluzioni che facciano chiarezza su quale metodo matematico utilizzare;
2. Previsione nella norma del diritto al credito per l'intero importo mensile prescindendo dal giorno di assunzione, per cui è più che normale, per analogia, utilizzare lo stesso criterio anche nei conteggi per la verifica del livello occupazionale.

## Parere

L'art. 7, comma 2, della legge n. 388 del 23/12/2000 stabilisce che il credito d'imposta è commisurato alla differenza tra il numero dei lavoratori con contratto di lavoro a tempo indeterminato rilevato in ciascun mese rispetto al numero dei lavoratori con contratto di lavoro a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo compreso tra il 1° ottobre 1999 e il 30 settembre 2000; inoltre, il credito d'imposta decade se, su base annuale, il numero complessivo dei lavoratori dipendenti, a tempo indeterminato e a tempo determinato, compresi i lavoratori con contratti di lavoro con contenuto formativo, risulta inferiore o pari al numero complessivo dei lavoratori dipendenti mediamente occupati nel periodo sempre compreso tra il 1° ottobre 1999 e il 30 settembre 2000.

Come può notare, la normativa non indica il metodo di calcolo da utilizzare ma si limita, genericamente, a fare riferimento alle medie degli occupati nel periodo compreso tra il 1° ottobre 1999 e il 30 settembre 2000.

Oltretutto, la stessa Agenzia delle Entrate, nel commento delle suddette disposizioni, non precisa il metodo da utilizzare, in quanto si limita genericamente a richiamare i concetti sopra esposti (vedi circolare n. 1/E del 03/01/2001, con i relativi esempi di cui al punto 1.5.3, e circolare n. 11/E del 13/02/2003, con gli esempi di cui al punto 2.3, pagg. 20-21-22-23 e 24).

Quindi, secondo me, il metodo da Lei usato è corretto, anche perchè il legislatore ha lasciato libero il contribuente di utilizzare la procedura più aderente per stabilire e determinare le medie di cui sopra; di conseguenza, l'ufficio non può, secondo me, recuperare il credito d'imposta, obbligando il contribuente a seguire una diversa procedura, peraltro non tassativamente prevista dal legislatore.

In ogni caso, qualora si dovesse andare in sede contenziosa, Lei potrà sempre chiedere l'annullamento delle eventuali sanzioni per le obiettive condizioni di incertezza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, anche perchè, ultimamente, la stessa Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 127 del 04 ottobre 2004, ha chiarito che nella confusione generale della normativa in questione bisogna, quanto meno, formalmente distinguere tre diversi regimi agevolativi, ciascuno dei quali fa riferimento alle diverse normative, così come da me evidenziato nella mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 298 - 18/10/2004

**Credito d'imposta - mantenimento del livello occupazionale**

## Quesito

Con questa mail Le vorrei fare i miei complimenti per la Sua immensa preparazione e nel contempo chiederLe un parere circa la seguente situazione:

in data 05/10/2000 ho assunto un dipendente sfruttando il credito d'imposta per le assunzioni, successivamente in data 20/09/03 ne ho assunto un altro, per il quale sto ancora sfruttando il relativo credito d'imposta.

Attualmente io sono in difficoltà e vorrei fare qualche licenziamento.

La domanda è che cosa succede se:

1. licenzio entrambi i dipendenti, considerando che il credito del secondo dipendente è ancora in corso
2. licenzio solo il 1° dipendente.....in questo caso posso continuare ad usufruire del credito per il 2° dipendente, attenendomi alla media 01/10/1999 e 30/09/2000?
3. trasformo il contratto del 1° dipendente in contratto part time e lascio in essere a tempo pieno quello del secondo dipendente.

In attesa di una Sua risposta, La saluto e La ringrazio immensamente per la disponibilità.

## Parere

L'art. 7, comma 2, secondo periodo, della legge n. 388 del 23/12/2000, stabilisce che si decade dal credito d'imposta se, su base annuale, il numero complessivo dei lavoratori dipendenti, a tempo indeterminato e a tempo determinato, compresi i lavoratori con contratto di lavoro con contenuto formativo, risulta inferiore o pari al numero complessivo dei lavoratori dipendenti mediamente occupati nel periodo compreso tra il 1° ottobre 1999 e il 30 settembre 2000.

Inoltre, per quanto riguarda il mantenimento del livello occupazionale, Le consiglio di consultare, anche attraverso gli esempi pratici, la circolare dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - n. 11/E del 13 febbraio 2003 (punto 2.3, pagg. 20-21-22-23 e 24).

n. 322 - 29/10/2004

## Credito di imposta - il credito non usato si perde?

### Quesito

Il quesito riguarda il credito di imposta ex art 7 della L. 388/00.

Il caso presenta le seguenti caratteristiche:

Nel marzo del 2002 si è verificata una assunzione che ha generato un credito di imposta per 1300 euro di cui 500 sono stati utilizzati entro l'8 luglio 2002, per errore 167 euro sono stati ulteriormente utilizzati nel periodo di sospensione (13/8/02); successivamente le compensazioni sono state sospese pur continuando a maturare il credito.

Nel 2003 è maturato ulteriore credito per 1800 euro, senza però alcuna compensazione.

Nel corso del 2004 l'Agenzia delle entrate ha verificato la posizione del contribuente riscontrando la seguente situazione:

Credito 2002 spettante euro 800

Credito 2003 spettante euro 1800

Credito da restituire euro 167 per utilizzo nel periodo di sospensione.

Tali crediti che dall'agosto 2002 ad oggi sono maturati senza che ne venisse fatto uso possono essere oggi - nel 2004 - utilizzati per compensare il II acconto irpef di novembre?

Il contribuente dal 2002 al 2004 ha versato imposte a 1/2 f24 , non si trovava in posizione creditoria verso l'erario, tuttavia solo per dimenticanza il credito è rimasto inutilizzato.

E' vero che il credito non usato si perde?

Ci sono dei termini entro cui compensare?

## Parere

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 16 del 09/04/2004 ha chiarito i limiti temporali per il riporto del credito d'imposta occupazione non utilizzato in precedenza.

In sostanza, l'Agenzia delle Entrate, con la suddetta circolare, ha precisato che:

1) nelle particolari ipotesi di cui all'art. 63, comma 1, lett. a), primo periodo della legge n. 289 del 27/12/2002, la corretta e complessiva determinazione del credito maturato nel corso del 2003 non può effettuarsi se non al termine dello stesso anno, stante la rilevazione mensile del credito in parola e, quindi, la necessità di dover rilevare l'incremento della base occupazionale al 31/12/2003.

Il credito determinato per la parte non utilizzata nel corso del 2003 deve essere utilizzato in compensazione di eventuali debiti nel modello F-24, in un momento logicamente successivo a quello in cui viene determinato e, quindi, a partire dal primo versamento unificato successivo al 31/12/2003 e per l'intero importo che trova capienza in esso.

Ne consegue, sempre secondo l'Agenzia delle Entrate, che la condizione di 'incapienza', relativamente ai crediti maturati nel corso dell'intero anno 2003, deve essere perciò, di regola, riscontrata alla prima occasione utile, successivamente al 31 dicembre 2003, per utilizzare in compensazione i medesimi crediti, soprattutto alla luce del limite temporale di cui all'art. 63, comma 2, legge n. 289/2002. In ogni caso, tenuto conto delle obiettive condizioni di incertezza in ordine all'interpretazione del citato comma 2 dell'art. 63, ed al fine di non penalizzare i contribuenti che abbiano adottato comportamenti ispirati a ragioni di maggiore cautela fiscale, la stessa Agenzia delle Entrate, sempre con la suddetta circolare n. 16 del 09/04/2004, ha chiarito che il credito non utilizzato fino alla data di emanazione della circolare stessa potrà essere utilizzato a decorrere dal primo versamento unificato effettuato dal contribuente successivamente alla predetta data.

Ad esempio, un contribuente che abbia maturato al 31/12/2003 crediti pari a 7.000 euro e che non abbia precedentemente utilizzato, in tutto o in parte, gli stessi, potrà fruirne a partire dal primo versamento effettuato a decorrere dal 16/04/2004, con possibilità di riportare in avanti l'importo eccedente e di utilizzarlo, fino a concorrenza, nei successivi modelli di versamento che presentino saldo netto a debito;

2) invece, nelle ipotesi di cui all'art. 63, comma 1, lett. a), secondo e terzo periodo, e lett. b), della legge n. 289 del 27/12/2002 l'utilizzo del credito d'imposta occupazione, sempre in compensazione, potrà essere utilizzato comunque non oltre il 31/12/2006, ai sensi dell'art. 63, comma 2, legge n. 289 cit. e, secondo me, il riporto del credito non usato è consentito fino alla suddetta data e non certo si perde, anche perchè manca una tassativa disposizione in proposito.

Infine, per quanto riguarda gli incentivi per l'incremento dell'occupazione, La rinvio alla mia monografia che può interamente scaricare dal sito ([Monografia sui crediti d'imposta, investimenti - occupazione \(11 marzo 2004\)](#)) nonchè ai quadri sinottici pubblicati in Pratica Professionale Ipsoa n. 4/2003, pagg. 171-172-173.

n. 330 - 02/11/2004

## Credito d'imposta - responsabilità della società in liquidazione e del liquidatore

### Quesito

Una srl in liquidazione, ha ricevuto un controllo da parte dell'agenzia delle entrate sul credito di imposta sulle assunzioni art. 4 legge 449/97; disponendo il recupero dello stesso.

Diamo per buono il recupero, ma il liquidatore si può ritenere responsabile di una cosa non effettuato da lui; e in ogni caso chi risponde di questo recupero, dato che la società non dispone di niente?

Grazie gradirei una risposta, scusandomi al più presto.

### Parere

Innanzitutto, per il recupero del credito d'imposta ne risponde soltanto la società in liquidazione, logicamente se c'è attivo.

Invece, per quanto riguarda la responsabilità del liquidatore, occorre rifarsi a quanto disposto dall'art. 36, comma 1, D.P.R. 602 del 29 settembre 1973, in base al quale i liquidatori che non adempiono all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le imposte dovute, per il periodo della liquidazione medesima e per quelli anteriori, rispondono in proprio del pagamento delle imposte soltanto se soddisfano crediti di ordine inferiore a quelli tributari o assegnano beni ai soci associati senza avere prima soddisfatto i crediti tributari; tale responsabilità è commisurata all'importo dei crediti d'imposta che avrebbero trovato capienza in sede di graduazione dei crediti.

n. 342 - 08/11/2004

## **Credito d'imposta occupazione - casi particolari**

### **Quesito**

Con questa mia vorrei chiederLe un parere sul Credito d'imposta.

Espongo la situazione:

in data 01/03/2002 per un'azienda commerciale assumo un dipendente che ha i requisiti per godere del Credito d'imposta automatico artt. 7 e 10 Legge 388/2000 che come tutti sappiamo si esaurisce il 31/12/2003;

in data 06/08/2003 nella qualità di intermediario elaboro il modello ICO per conto del datore di lavoro e per lo stesso dipendente assunto in data 01/03/2002 inoltro la richiesta su istanza al centro operativo di Pescara determinando l'incremento occupazionale alla data 01/2004 in base alla media di riferimento (01/08/2001-01/07/2002) che mi dà 0,40. Premetto che elaboro la SEZIONE II.

Quindi:

1) numero lavoratori occupati a fine mese: 1

2) media occupazionale di riferimento (01/08/2001-31/07/2002): 0,40

3) differenza tra il rigo 1 e il rigo 2: 0,60

4) numero lavoratori assunti nel periodo agevolato in possesso dei requisiti di cui all'art. 7, legge 388/2000: 1

5) incremento occupazionale rilevante (indicare il minore tra il rigo 3 e 4: 0,60

6) numero lavoratori per i quali già è stato richiesto il credito d'imposta....

7) nuovi lavoratori per i quali viene richiesto il credito d'imposta: 0,60

In data 05/09/2003 ricevo l'atto di accoglimento del credito d'imposta e si dispone in questi termini:  
credito d'imposta per il 2003 Euro 0 - di cui per il Sud Euro 0

credito d'imposta per il 2004 Euro 2.832 - di cui per il Sud Euro 2.124

credito d'imposta per il 2005 Euro 2.832 - di cui per il Sud Euro 2.124

credito d'imposta per il 2006 Euro 2.832 - di cui per il Sud Euro 2.124

Pertanto, ho goduto per lo stesso dipendente il vecchio Bonus Fiscale di cui all'art.7 della Legge N°388/2000 per il periodo Marzo 2002 fino a Dicembre 2003 e il nuovo Bonus Fiscale di cui all'art. 63 della Legge N°289/2002, nella misura del 60% che mi viene riconosciuto su istanza.

Pensa che la mia richiesta è un azzardo, Gradirei sentire il suo parere, in attesa La saluto e La ringrazio immensamente per la sua disponibilità.

Brancaleone

### **Parere**

Nella specifica e confusa disciplina del credito d'imposta occupazione, occorre distinguere i tre casi particolari disciplinati dall'art. 63 della legge n. 289 del 27/12/2002, in vigore dal 1° gennaio 2003, così come, peraltro, ho indicato nei miei quadri sinottici pubblicati su Pratica Professionale del Corriere Tributario Ipsoa n. 4/2003 pagg. 171-173 e che può interamente scaricare dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta, investimenti - occupazione) insieme alla mia circolare sui crediti d'imposta.

In sostanza, bisogna distinguere:

1) la particolare ipotesi di cui all'art. 63, comma 1, lett. a), primo periodo, legge n. 289 cit., che ha come unico limite temporale il 31/12/2003 nonchè i tempi di rilevazione 1° ottobre 1999 - 30 settembre 2000;

2) la diversa ipotesi di cui all'art. 63, comma 1, lett. b), legge n. 289 cit. che, soltanto per le nuove assunzioni che danno luogo ad un incremento della base occupazionale rispetto alla base occupazionale media riferita al periodo tra il 1° agosto 2001 ed il 31 luglio 2002, prevede un credito d'imposta che si può utilizzare sino al 31/12/2006.

Le due ipotesi di cui ai succitati numeri 1) e 2) sono totalmente diverse tra di loro anche tenuto conto dei diversi limiti temporali, delle diverse condizioni di incremento in funzione alle diverse medie di riferimento, come peraltro chiarito dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la circolare n. 11/E del 13/02/2003 (in particolare punto 3.2, pagg. 33 e segg.).

n. 345 - 08/11/2004

## **Credito d'imposta - condizione di 'incapienza' e relativo ambito temporale**

### **Quesito**

Un'impresa che nel mese di febbraio 2001 ha assunto con contratto a tempo indeterminato un dipendente e a settembre 2001 un'altro dipendente maturando il diritto ad usufruire del bonus assunzioni di cui all'art. 7 legge 388/2000 fino al 31/12/2003.

Avendo l'impresa la necessita' di licenziare i due dipendenti nell'anno 2004, la stessa non incorrerebbe nella perdita del credito d'imposta maturato ed utilizzato fino alla data del 31/12/2003, ma per il credito residuo utilizzato nell'anno 2004 correrebbe il rischio di restituirlo?

### **Parere**

Per la corretta soluzione del caso, innanzitutto, occorre rifarsi alle seguenti disposizioni legislative:

- art. 7 della Legge n. 388 del 23/12/2000;

- art. 63, comma 1, lett. a), primo periodo, della Legge n. 289 del 27/12/2002, come precisato nel mio quadro sinottico pubblicato su Pratica Professionale del Corriere Tributario Ipsoa n. 4/2003, pagg. 171-173, e dalla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta, investimenti - occupazione](#)).

In sostanza, anche alla luce di quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - n. 16 del 09/04/2004, la condizione di 'incapienza' e il relativo ambito temporale di riferimento devono essere valutati considerando il particolare meccanismo applicativo dell'agevolazione in esame.

Nel disciplinare l'attribuzione del credito d'imposta, fissandone il termine ultimo al 31 dicembre 2003, la normativa succitata si riferisce al credito complessivamente maturato alla medesima data del 31 dicembre 2003; pertanto, l'acquisizione del diritto alla fruizione del medesimo credito si pone come logico presupposto per la sua utilizzazione.

Si osserva, altresì, come la corretta e complessiva determinazione del credito maturato nel corso del 2003 non può effettuarsi se non al termine dello stesso anno, stante la rilevazione mensile del credito in parola e, quindi, la necessità di dover rilevare l'incremento o il decremento della base occupazionale soltanto alla data del 31 dicembre 2003.

Soltanto a quest'ultima data, in particolare, sarà possibile ricomprendere nell'ammontare del bonus la quota maturata nel mese di dicembre 2003, che, anche in applicazione dei criteri di calcolo illustrati nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 11 del 13/02/2003, dovrà sempre essere rilevata al termine dello stesso mese.

Alla stessa data del 31 dicembre 2003 sarà, altresì, possibile tener conto dei crediti d'imposta maturati nei mesi precedenti e, per qualsiasi motivo, ancora non utilizzati.

In ogni caso, il credito così determinato, per la parte non utilizzata nel corso del 2003, come nel caso da Lei prospettato, può essere utilizzato in compensazione di eventuali debiti nel Mod. F24, in un momento logicamente successivo a quello in cui viene determinato e, quindi, a partire dal primo versamento unificato successivo al 31 dicembre 2003 e per l'intero importo che trova capienza in esso.

Quanto sopra, indipendentemente dai licenziamenti che saranno effettuati nell'anno 2004, perchè l'azienda conserva il diritto ad utilizzare nell'anno 2004 il residuo credito maturato al 31/12/2003, proprio perchè a tale data non si è verificato alcun licenziamento che possa incidere negativamente sulle medie di riferimento mensili ed annuali di cui al succitato art. 7, L. n. 388/2000.

Infine, a puro titolo informativo, Le segnalo la Risoluzione della Direzione Regionale Umbra dell'Agenzia delle Entrate, pubblicata su ItaliaOggi del 07 ottobre 2004, pag. 29, che, in risposta ad un quesito posto da un ufficio locale, ha affermato che i licenziamenti effettuati dalla società controllata influiscono sul bonus fiscale maturato dalla capogruppo, logicamente quando si verificano le tassative condizioni temporali previste dalle leggi sopra citate.

n. 350 - 12/11/2004

## **Rapporto tra condono tombale e crediti d'imposta**

### **Quesito**

Desidero porle un quesito in merito al rapporto tra condono tombale e crediti d'imposta, ed in particolare sull'eventuale improcedibilità dell'attività di controllo dei crediti d'imposta nei confronti di un soggetto che si è avvalso del condono tombale.

L'Agenzia delle Entrate nella circolare 22/E del 28 aprile 2003 al paragrafo 6.2., sostiene la non applicabilità dell'effetto estintivo del condono tombale ex art. 9 della legge 289/2002 ai crediti d'imposta di cui agli art. 7 e 8 della legge 388/2000, poiché i crediti di imposta in questione 'sono commisurati a presupposti che non hanno alcuna relazione con la base imponibile'.

Tuttavia tale posizione non si basa su alcuna disposizione normativa.

Il comma 9 dell'art. 9 prevede infatti che la definizione automatica: 'rende definitiva la liquidazione delle imposte risultanti dalla dichiarazione con riferimento alla spettanza di deduzioni ed agevolazioni indicate dal contribuente o all'applicabilità di esclusioni'.

La norma fa quindi letteralmente riferimento alla 'liquidazione delle imposte' e non alla determinazione della base imponibile, come invece interpreta l'Agenzia nella circolare 22/E. La liquidazione delle imposte risultanti dalla dichiarazione è rappresentata in sostanza dal controllo di cui all'art. 36 bis del D.P.R. 600/73 e all'art. 54 bis del D.P.R. 633/72, che viene fatto espressamente salvo dallo stesso comma 9.

Inoltre si potrebbe affermare che il credito d'imposta in contestazione rientra tra le 'agevolazioni indicate dal contribuente in dichiarazione' non essendo possibile inquadarlo oggettivamente in modo differente da un'agevolazione, ed esistendo l'obbligo della sua indicazione nel quadro RU della medesima.

E nel prosieguo dello stesso comma 9, viene poi specificato che 'La definizione automatica non modifica gli importi degli eventuali rimborsi e crediti derivanti dalle dichiarazioni presentate..(omissis).... La dichiarazione integrativa non costituisce titolo per il rimborso di ritenute, acconti e crediti d'imposta precedentemente non dichiarati, né per il riconoscimento di esenzioni o agevolazioni non richieste in precedenza, ovvero di detrazioni d'imposta diverse da quelle originariamente dichiarate'.

Nella norma si fa quindi espresso riferimento ai crediti d'imposta presenti in dichiarazione, senza alcuna distinzione dovuta al fatto che essi nascano o meno dall'eccedenza di un tributo specifico rispetto al dovuto.

Infine il comma 10 dell'art. 9 della legge 289/2002 stabilisce che: 'il perfezionamento della procedura prevista dal presente articolo comporta la preclusione, nei confronti del dichiarante e dei soggetti coobbligati di ogni accertamento tributario'.

Dal punto di vista sostanziale l'avviso di recupero utilizzato dagli uffici non ha natura dissimile da un normale avviso di accertamento, e quindi dovrebbe rientrare nella definizione di 'ogni accertamento tributario' in quanto viene usato non come un mero atto di riscossione per richiedere il pagamento di un tributo già dichiarato dal contribuente, ma per rettificare la sua posizione sostanziale (revocare il credito) e far sorgere una nuova pretesa tributaria.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la validità e legittimità dell'interpretazione da Lei opportunamente data alle normative in questione e ribadisco quanto più volte ho scritto sul tema, e cioè che in presenza di un condono tombale l'Ufficio fiscale non può assolutamente procedere al recupero del credito d'imposta per tutti i motivi giuridici da Lei ben esposti.

n. 359 - 12/11/2004

### **Richiesta monografia 3-05-2004**

#### **Quesito**

In merito alla comunicazione telefonica con Lei, relativa alla problematica afferente i crediti d'imposta e la cumulabilità con altre agevolazioni, definite aiuti di stato, quali il 'prestito d'onore', Le chiedo cortesemente se può inviarmi via mail la monografia da lei pubblicata, relativa alla mancanza di disposizioni che regolano accesso e l'emanazione di atti di recupero da parte dell'amministrazione finanziaria.

ps. come anticipato telefonicamente cecherò di sensibilizzare l'ordine dei dottori commercialisti di Nuoro, al quale appartengo al fine di organizzare un evento sul tema.

### **Parere**

Come Le ho anticipato stamattina per telefono, può interamente scaricare dal mio sito la mia monografia sui crediti d'imposta, aggiornata al 03 maggio 2004 ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

n. 362 - 20/11/2004

### **Ricorso avverso avviso di recupero per non aver riconosciuto credito d'imposta nuova assunzione**

#### **Quesito**

Mi accingo a proporre ricorso avverso un avviso di recupero dell'Agenzia delle Entrate di Frosinone per non aver riconosciuto, giustamente ad un mio cliente, il credito d'imposta per una nuova assunzione.

Al riguardo intendo battermi su due punti in particolare:

1) il contribuente ha prodotto per gli anni interessati 2000/2001 domanda di condono tombale.

Trattandosi di un accertamento vero e proprio e non di un semplice recupero a mio avviso, il potere di accertamento dell'Ufficio è inibito dalla predetta domanda di condono;

2) Trattandosi di un vero e proprio accertamento impugnabile come dichiarato anche dai Giudici di Bari con la sentenza 226/06/04 del 2/7/2004, l'atto non risulta regolarmente notificato ai sensi dell'art. 3 della L. 890 del 20/11/1982 in quanto semplicemente inoltrato a mezzo posta.

Secondo Lei la posso spuntare sviluppando questi argomenti?

Secondo Lei il 2) punto può essere sanato con la proposizione del ricorso sulla base della sentenza ultima della Cassazione a Sezioni unite n. 19854 del 5/10/2004?

In tal caso è forse meglio impugnare solo successivamente la cartella esattoriale?

Gradirei un suo parere al riguardo premettendo che il recupero dell'Ufficio è legittimo sotto l'aspetto sostanziale.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che concordo pienamente con la Sua interpretazione, tanto è vero che nello stesso senso mi sono pronunciato sia in vari pareri sul tema sia con la mia monografia sui crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004).

Infine, anche alla luce della recente sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite Civili del 3 giugno - 5 ottobre 2004 n. 19854 (in Guida Normativa del Sole 24-Ore n. 206 del 12/11/2004, pagg. 16 e segg., con l'interessante commento di Michele Procida), Le consiglio di proporre tempestivo ricorso perchè, qualora non dovesse farlo, rischia di dover pagare la successiva cartella esattoriale qualora i giudici dovessero ritenere corretta la notifica dell'avviso di recupero.

Pertanto, non è consigliabile rischiare.

n. 386 - 28/11/2004

## **Credito di imposta nuove assunzioni - assunzioni effettuate dall'08 luglio al 31 dicembre 2002**

### **Quesito**

Pongo alla Vostra cortese attenzione il seguente quesito: Argomento - Credito di imposta nuove assunzioni - art. 63 legge n. 289/2002.

Un datore di lavoro che alla data del 07/07/2002 vantava un incremento occupazionale rilevante di n. 2 agevolati, decaduti dal beneficio al 30/09/2002 per il mancato mantenimento del livello occupazionale, alla data di entrata in vigore della legge in argomento (01/01/2003) non vantava quindi alcun incremento occupazionale rilevante.

Nel predisporre l'istanza (mod. ICO) per la richiesta del credito di imposta per ulteriori incrementi, avvenuti dal 01/08/2002 in poi, come doveva considerarsi?

1) datore di lavoro in possesso di incrementi occupazionali rilevanti al 07/07/2002 (comma 1 lett. a) o

2) datore di lavoro non in possesso di incrementi occupazionali rilevanti al 07/07/2002 (comma 1 lett. b), (visto che, alla data di entrata in vigore della legge i dipendenti agevolati al 07/07/2002 risultano decaduti al 30/09/2002).

Nel ringraziarVi porgo cordiali saluti.

## **Parere**

Il caso da Lei prospettato è stato disciplinato dall'art. 2 del D.L. n. 209 del 24/09/2002, convertito dalla legge n. 265 del 22/11/2002 (in G.U. n. 275 del 23/11/2002), in base al quale le assunzioni effettuate dall'08 luglio al 31 dicembre 2002 rilevano solo se l'incremento mensile del numero dei lavoratori dipendenti non supera la misura massima alla data del 07/07/2002; oltretutto, i crediti d'imposta maturati tra il 1° luglio ed il 31 dicembre 2002 possono essere utilizzati a decorrere dal 1° gennaio 2003 in quote non superiori ad un terzo del totale.

A tal proposito, la circolare n. 11/E del 13 febbraio 2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - (paragrafi 2/1 - 2/2 e 2/3) ha chiarito che la suddetta disposizione ha previsto una sorta di ricognizione straordinaria dell'incremento occupazionale alla data del 07/07/2002 che, in sostanza, va considerata quale giorno finale del medesimo mese (e, pertanto, quale data in cui procedere alla verifica della realizzazione del presupposto per la maturazione del credito d'imposta, come precisato nell'altra circolare n. 73/E del 02/09/2002).

Qualora, alla data del 07/07/2002 il 'minor valore' (calcolato secondo le modalità descritte al precedente paragrafo uno della succitata circolare n. 11/E) risulti nullo o addirittura negativo, la misura massima fruibile dell'agevolazione in parola è pari a zero e il datore di lavoro interessato

non può fruire del credito d'imposta per eventuali incrementi occupazionali riscontrati al termine di ciascuno dei mesi compresi nel periodo dal 1° luglio al 31 dicembre 2002.

Eventuali nuove assunzioni intervenute successivamente al 07/07/2002 non possono generare, relativamente ai successivi mesi dell'anno 2002, ulteriore credito d'imposta rispetto a quello spettante nella misura massima consentita.

Mediante tale previsione, in definitiva, è stata inequivocabilmente prevista la rilevanza, ai fini della maturazione del credito d'imposta di cui al predetto art. 2, delle sole assunzioni compiute nel periodo 08/07- 31/12/2002, al fine di reintegrare il numero dei lavoratori occupati alla data del 07/07, che non risultino più alle dipendenze del datore di lavoro interessato all'agevolazione.

Quanto sopra l'ho chiarito sia nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), sia dal mio quadro sinottico che è stato pubblicato su Pratica Professionale Ipsa n. 4/2003 (pagg. 171 - 172 e 173).

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 407 - 05/12/2004

#### **Sentenza ultima della Cassazione a Sezioni unite n. 19854 del 5/10/2004**

##### **Quesito**

Le sarei grato se potesse pubblicare (o semplicemente inviarmi via e-mail) la sentenza di cui all'oggetto citata nel parere da Lei pubblicato il 12/11/2004 riguardante il credito d'imposta occupazione.

Nel inviarLe anticipatamente i miei ringraziamenti, porgo cordiali saluti.

P.S. In riferimento al nostro precedente colloquio telefonico ed ai contatti via Fax ed e-mail, La informo che ho fatto regolare ricorso alla CTP di Catania, e colgo l'occasione per confermarLe che confido nel suo intervento professionale nel caso di ricorso in appello.

##### **Parere**

Le faccio presente che in giornata Le invierò per fax la sentenza n. 19854 del 05/10/2004 della Corte di Cassazione a Sezioni unite.

n. 435 - 15/12/2004

#### **Documentazione convegno a Lecce sui crediti d'imposta del 03 dicembre 2004**

##### **Quesito**

Se registrato, si potrebbe avere qualche documentazione e/o supporto audio-video del convegno di Lecce.

##### **Parere**

Per il sito dell'ANCOT Le invio la brochure del convegno sui crediti d'imposta svolto a Lecce, Hotel President, il prossimo 03 dicembre c.a..

n. 436 - 15/12/2004

### **Andamento convegno a Lecce sui crediti d'imposta del 03 dicembre 2004**

#### **Quesito**

Avvocato, buongiorno.

Come e' andato l'incontro di venerdì 03 dicembre c.a. sui crediti d'imposta?

Tutto bene?

C'era molta gente?

Il giorno stesso (mi sembra verso sera, se non ricordo male) ho messo in linea l'articolo che mi aveva inviato.

Lo 'studio' sugli immobili - visto che era abbastanza lungo - ho pensato di suddividerlo in tre parti, con l'obiettivo di invogliare gli utenti a tornare piu' volte sul Commercialista Telematico.

La prima parte l'abbiamo inviata anche sottoforma di newsletter (gratuita): questo strumento vanta piu' di 10.000 iscritti.

La saluto, buon lavoro.

#### **Parere**

Il convegno di venerdì scorso è andato benissimo, con una massiccia presenza di pubblico (oltre 150 persone), e sicuramente il buon esito è dipeso anche dalla pubblicità sul sito del Commercialista Telematico.

Approfitto ancora della Sua disponibilità, per chiederLe di pubblicizzare il prossimo convegno che terrò a Lecce giovedì 16 dicembre 2004, presso l'Hotel Tiziano, organizzato dall'Ordine dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Lecce e che avrà per tema 'La riforma del diritto societario: il ruolo del consulente del lavoro negli organi di controllo societari'.

Nel ringraziarLa ancora una volta, La saluto cordialmente.

n. 440 - 15/12/2004

### **Utilizzo del credito d'imposta assunzioni nel periodo di blocco**

#### **Quesito**

L'agenzia delle Entrate mi chiede di pagare sanzioni ed interessi riferiti ad un utilizzo del credito d'imposta assunzioni nel periodo di blocco (agosto 2002- dicembre 2002).

Secondo Voi è possibile fare ricorso a tale provvedimento?

E' corretto pagare le sanzioni del 30%.

E' corretto il calcolo degli interessi dalla data del versamento fino alla data del 15.12.2004 (emissione atto di recupero)?

Prov. Cosenza

#### **Parere**

Per il credito d'imposta occupazione previsto e disciplinato dall'art. 7 della Legge n. 388 del 23/12/2000, il D.M. del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'01/08/2002 (in G.U. n. 183 del 06/08/2002) stabiliva l'avvenuto esaurimento delle risorse disponibili per l'anno 2002, relativo alle assunzioni dei lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato.

In sostanza, a far data dal 06 agosto 2002 era inibita la possibilità di fruire di nuovi crediti i cui presupposti si fossero realizzati successivamente all'08 luglio 2002.

Inoltre, il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con il D.M. del 12/09/2002 e con il Comunicato stampa n. 254 del 13/09/2002, aveva disposto la proroga al 16 dicembre 2002 per la restituzione dei crediti d'imposta per assunzioni i cui presupposti si fossero realizzati successivamente all'08 luglio

2002, fruiti in violazione dell'art. 5 del D. L. n. 138/2002 e dei relativi decreti di attuazione, come peraltro ribadito nella Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 385/E del 13/12/2002.

Indubbiamente, le continue modifiche e correzioni legislative in tema di crediti d'imposta, che ho schematizzato nella mia monografia sul tema (da scaricare dal mio sito: [Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), hanno determinato (e stanno tuttora determinando) confusione e sconcerto tra i professionisti e gli imprenditori, per cui in sede di contenzioso tributario può eccepire, per le relative sanzioni amministrative, la causa di non punibilità delle obiettive condizioni di incertezza legislativa, di cui all'art. 6, comma 2, D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997.

n. 445 - 21/12/2004

### **Possibilità di usufruire dal 2004 del credito d'imposta sulle assunzioni di dipendenti che avevano già beneficiato di quello in forma automatica fino al 31/12/2003**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, vorrei cortesemente un suo parere in merito alla possibilità di usufruire, a decorrere dal 2004, del credito d'imposta sulle assunzioni di dipendenti (naturalmente a seguito di istanza ICO) che avevano già beneficiato di quello in forma automatica fino al 31.12.2003, considerato che sono in eccedenza anche rispetto alla nuova base occupazionale di riferimento.

Trattasi di dipendenti assunti da aprile a luglio 2002.

Ricordo di una Circ. di fine 2003 che pareva ammettere tale possibilità.

Grazie.

Prov. Napoli

#### **Parere**

L'art. 63, comma 1, lett. a), secondo periodo, della Legge n. 289 del 27/12/2002 ammette il credito d'imposta occupazione sino al 31 dicembre 2006 se i nuovi assunti incrementano il numero di unità agevolate calcolate al 07 luglio 2002 in base alla media tra il 1° ottobre 1999 ed il 30 settembre 2000, logicamente se sono rispettate le condizioni soggettive dei dipendenti a tempo indeterminato (pieno o parziale).

Quanto sopra l'ho evidenziato nei miei quadri sinottici relativi al credito d'imposta occupazione, che può interamente scaricare dal mio sito ([Quadri sinottici](#)) e che peraltro sono stati pubblicati su Pratica Fiscale del Corriere Tributario IPSOA n. 4/2003, pagg. 171-173.

n. 446 - 21/12/2004

### **Soltanto il Centro di Servizio delle Imposte Dirette e Indirette di Pescara può procedere alla revoca parziale o totale del credito d'imposta occupazione**

#### **Quesito**

In premessa volevo complimentarmi con Lei per le esaurienti risposte.

Vado subito alla questione che mi interessa:

Nel 1998 ho inviato all'ufficio imposte di Pescara richiesta di credito di imposta ai sensi della legge 449 del 27/12/1997 art.4 per l'assunzione di un dipendente (dirigo un'azienda artigiana di trasporti pubblici) lo stesso ufficio mi ha concesso il credito di imposta pari a 6 milioni.

Nel mese di ottobre 2004 l'ufficio delle entrate di Reggio Calabria mi ha notificato richiesta di recupero del credito motivando un indebito uso del predetto credito.

Nella richiesta oltre alla somma del credito sono state aggiunte le somme relative a sanzioni ed interessi.

Le chiedo, è legittima tale richiesta, se prima l'ufficio di Pescara mi autorizza, può successivamente richiedermi il rimborso aggravandolo di sanzioni ed interessi.  
Rimango in attesa del Suo illustre parere, ringraziandola anticipatamente.  
Prov. Reggio Calabria.

## **Parere**

Per quanto riguarda il credito d'imposta occupazione previsto e disciplinato dall'art. 4 della Legge n. 449 del 27/12/1997, il D.M. n. 311 del 03/08/1998 (in G.U. n. 199 del 27/08/1998) ha disciplinato compiutamente il regolamento recante incentivi fiscali per le piccole e medie imprese, ai sensi dell'art. 4, comma 6, della succitata Legge n. 449/1997.

In particolare, l'art. 5 del succitato D.M. n. 311 (in vigore dall'11 settembre 1998) stabilisce che per il riconoscimento del credito d'imposta le piccole e medie imprese dovevano presentare la richiesta entro 30 giorni dall'assunzione del dipendente mediante raccomandata con avviso di ricevimento al Centro di Servizio delle Imposte Dirette e Indirette di Pescara.

L'art. 6 del succitato D.M. stabilisce che entro 30 giorni dal ricevimento delle richieste il Centro di Servizio, previa verifica della completezza e della regolarità delle stesse, accerta la sussistenza delle disponibilità finanziarie entro le quali è ammissibile il riconoscimento del credito d'imposta, dandone comunicazione alle imprese richiedenti mediante raccomandata con avviso di ricevimento; dalla data di ricevimento della comunicazione le imprese utilizzano il credito d'imposta per i versamenti delle imposte, con le modalità previste dall'art. 4 del succitato regolamento.

Infine, ed è l'aspetto più importante che riguarda il caso da Lei segnalato, l'art. 8 del succitato D.M. n. 311 disciplina tassativamente la revoca dei benefici e l'applicazione delle sanzioni.

In particolare, soltanto il Centro di Servizio delle Imposte Dirette e Indirette di Pescara può procedere alla revoca parziale o totale del credito d'imposta occupazione e contro il suddetto atto è proponibile ricorso alla competente Commissione Tributaria, entro il termine perentorio di 60 giorni dalla notifica dello stesso.

Soltanto quando si è reso definitivo il provvedimento di revoca l'Agenzia delle Entrate può procedere al recupero delle somme versate in meno, oltre gli interessi e le sanzioni, con uno specifico e diverso atto da notificare entro il termine di decadenza del 31 dicembre dell'anno successivo in cui si è reso definitivo il provvedimento di revoca, ai sensi e per gli effetti del succitato art. 8, ultimo comma, D.M. n. 311 del 03/08/1998.

Pertanto, se l'Ufficio delle Entrate di Reggio Calabria non rispetta scrupolosamente e tassativamente il regolamento di cui sopra, l'intera procedura di recupero del credito d'imposta occupazione è, secondo me, totalmente illegittima, come peraltro ho più volte segnalato nella mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 469 - 02/01/2005

## **In materia di crediti d'imposta la sostanza è più importante della forma**

### **Quesito**

Nell'ottobre del 2004, in azienda vi è stato un accesso da parte dell'Agenzia delle Entrate per la verifica dei requisiti oggettivi e soggettivi per la fruizione del credito d'imposta nuove assunzioni; nella richiesta dei dipendenti oggetto del credito, l'impiegata addetta, ha dato una stampa nella quale vi era l'elenco dei dipendenti fruitori del credito pari a quattro e non sei come invece risulta nella realtà; l'Agenzia nell'elaborare i conteggi ha dedotto una posizione debitoria a a carico dell'azienda pari a euro 4.000,00.

Alla luce di quanto esposto, secondo la vostra opinione ci sono gli estremi per un eventuale ricorso avverso l'avviso di liquidazione o l'errore è dell'azienda nella presentazione dei dati?

La ringrazio per il parere e le auguro un Buon Anno

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che, in materia di crediti d'imposta, la sostanza è più importante della forma, nel senso che, nella situazione da Lei prospettata, può continuare ad usufruire del credito d'imposta occupazione qualora in sede contenziosa riesca a dimostrare, documentalmente e non per testimoni (vietati nel processo tributario), che di fatto i dipendenti erano sei e non quattro e si è trattato soltanto di un mero errore materiale.

Auguro anche a Lei un felice e sereno anno nuovo.

n. 484 - 06/01/2005

## **Circolare n. 11/E del 13/02/03 Agenzia delle Entrate - chiarisce la verifica annuale come deve essere calcolata**

### **Quesito**

Vorrei dei chiarimenti per delle problematiche relative al credito di imposta occupazionale.

Abbiamo richiesto l'autorizzazione, che ci è stata approvata il 21/04/2004, per un incremento occupazionale per il periodo 02/2004:

le unità occupate a fine mese risultavano essere 6, le unità dichiarate in media nel periodo tra il 01/08/2001 ed il 31/07/2002 erano 5, pertanto si rilevava l'incremento di una unità.

Nel frattempo il 25/05/2004 è stata licenziata una dipendente, in data 25/07/2004 si è dimessa un'altra dipendente ed in data 01/12/2004 ne è stata assunta un'altra.

In tale situazione non ho chiaro in quale data fare la verifica per il sovrannumero per decidere se spetta il credito già autorizzato e se per la nuova unità assunta esistono i requisiti per poter fare una nuova richiesta di autorizzazione.

Ringraziandovi anticipatamente per i chiarimenti, colgo l'occasione per porgervi i piu' sinceri auguri di un felice anno nuovo.

Prov. Siracusa

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, La rinvio alla Circolare n. 11/E del 13 febbraio 2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - che, soprattutto al paragrafo 3.4 con esempi numerici, chiarisce la verifica annuale come deve essere calcolata.

Nel ringraziarLa, Le rinnovo gli auguri di un felice e sereno anno nuovo.

n. 527 - 24/01/2005

## **Credito d'imposta nuove assunzioni - il dipendente compiva 25 anni dopo un mese dall'assunzione**

### **Quesito**

In fase di verifica di credito d'imposta nuove assunzioni ad un mio cliente è stata chiesta la restituzione del credito per mancanza di requisiti (il dipendente compiva 25 anni dopo un mese dall'assunzione).

La cliente mi cita in tribunale chiedendomi la restituzione di quanto recuperatogli dall'Agenzia dell'Entrate.

Come posso difendermi?

Prov. Latina

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La confusa normativa dei crediti d'imposta sia occupazione che investimenti sta creando gravi problemi non solo alle imprese ma anche ai professionisti, come nel caso da Lei prospettato.

Sono anni che tramite i miei scritti sto sollecitando il mondo politico, soprattutto meridionale, ad attivarsi non solo per modificare la legge ma, soprattutto, almeno per correggere evidenti discrasie normative che creeranno in futuro notevole contenzioso, non solo di natura tributaria.

Purtroppo, però, sino ad oggi nulla si è mosso, anche per un mancato intervento deciso da parte di tutti gli ordini professionali interessati al problema.

In ogni caso, la speranza è l'ultima a morire e mi auguro che nei prossimi mesi il legislatore senta la necessità di intervenire, anche in vista del prossimo decreto che il Governo intende adottare per rilanciare la competitività delle imprese, oggi compromessa anche a causa dell'assurda normativa sui crediti d'imposta.

In particolare, poi, per quanto riguarda la Sua specifica richiesta, Le posso far presente che, secondo la mia interpretazione, il mancato compimento dei 25 anni (art. 7, comma 5, lett. a), della Legge n. 388 del 23/12/2000) può far perdere il credito d'imposta limitatamente ad un mese, come da Lei segnalato, ma non può certo compromettere l'intero utilizzo del credito stesso.

Certo, questa è una mia interpretazione, che ritengo corretta anche alla luce della volontà del legislatore (art. 12 delle Preleggi al codice civile), ma senz'altro non sarà condivisa dall'Amministrazione Finanziaria, a meno che non intervenga, come da me più volte auspicato, un'interpretazione autentica che impedisca sul nascere il futuro contenzioso.

Con la speranza che possa risolvere positivamente la Sua controversia, Le porgo distinti saluti.

n. 562 - 06/02/2005

### **Il Centro di Servizio di Pescara non ha mai risposto, intendendo tale comportamento come silenzio – assenso**

#### **Quesito**

Per una istanza presentata nel luglio 2000 per n.3 dipendenti, il Centro di Servizio di Pescara non ha mai risposto.

Intendendo tale comportamento come silenzio – assenso, abbiamo utilizzato il credito d'imposta.

Lei in una risposta ad un quesito del 17/02/2004 di analogo problema, risponde che, secondo Lei, il credito può essere utilizzato (parere: Il credito d'imposta di cui al codice 6700 Legge 449/97, aumento dell'occupazione.).

Si chiede se ciò sia supportato da provvedimenti giurisprudenziali sentenze.

Grazie.

Prov. Lecce

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo totalmente quanto già ho esposto il 17/02/2004, in base ad una mia personale interpretazione; sino ad oggi, non sono a conoscenza di alcuna sentenza in proposito da parte delle Commissioni tributarie.

Distinti saluti

n. 578 - 10/02/2005

### **L'azienda ha assunto una dipendente a tempo pieno, il ministero rilevava un incremento occupazionale dell'41%**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato, vengo a chiederle un parere, in quanto dopo tutto il suo egregio lavoro, effettuato in materia di crediti d'imposta, la ritengo uno dei più qualificati giuristi italiani.

Oramai, come noto, dall'Agenzia delle Entrate siamo abituati ad aspettarci di tutto, dalle interpretazioni più fantasiose, alle più strampalate circa gli articoli 7 ed 8 della legge 388/2000, d'altronde per un ufficio che si è inventato un programma interno, per i controlli che si chiama serpico non c'è da farsi meraviglia.

Non voglio tediare oltre e vengo subito al dunque, gradirei conoscere un suo parere circa un caso che per la prima volta mi capita in materia di credito d'imposta.

Una mia azienda cliente ha subito un controllo in merito all'art.7 della prefata legge.

L'azienda ha assunto nel mese di maggio 2002 una dipendente a tempo pieno, per la quale aveva diritto a pieno ad usufruire del credito d'imposta, di cui al comma 2 ed al comma 10.

Ciò è stato riconosciuto anche dal 'Capo sala Macchine' che ha effettuato la verifica.

Quello che mi ha contestato che la dipendente non poteva usufruire del 100% del credito d'imposta ma solo del 41% in quanto un programmino in excel del ministero gli rilevava un incremento occupazionale rilevante dello 0,41, pertanto a suo dire il credito spettava per il 41% ed in base a ciò ha provveduto al recupero di 985 euro di credito usufruito in più.

Personalmente ritengo ciò un'interpretazione surreale, in quanto la volontà del legislatore espressa nell'art.7 da nessuna parte prevede una rideterminazione del credito spettante, tranne che per gli assunti a tempo parziale.

Vorrei conoscere il suo esimio parere in merito.

Ringraziandola in anticipo le porgo i miei più cordiali saluti e non appena avrò a disposizione le sentenze dei miei ricorsi proposti alla Commissione Provinciale Tributaria di Trapani provvederò a recapitargliele, sì da poterle condividere.

Grazie

Prov. Trapani

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, sinceramente non riesco a comprendere le ragioni giuridiche del recupero fiscale operato dall'Agenzia delle Entrate.

In ogni caso, Le sarò grato se mi farà tenere le copie delle sentenze dei giudici tributari che decideranno la questione.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 592 - 13/02/2005

## **Avviso di recupero credito d'imposta - dipendente extracomunitario regolarizzato ex D.L. 195/2002**

### **Quesito**

Gent. Avvocato trovo molto interessanti i suoi pareri in materia tributaria ed oltremodo prezioso il suo lavoro e i suoi scritti in materia di crediti d'imposta.

Le chiedo di darmi qualche indicazione relativamente alla seguente questione:

L'Agenzia delle Entrate di Trapani ha notificato apposito 'avviso di recupero' del credito d'imposta ex art. 7 comma 1 e 10 della L. 388/2000, per asserita indebita fruizione dello stesso relativamente a n. 2 dipendenti.

Con riferimento al primo, l'Ufficio si limita a motivare 'l'assunzione non è agevolabile in quanto: lavoratore che ha svolto attività di lavoro dipendente a tempo indeterminato negli ultimi 24 mesi', senza ulteriormente argomentare e senza allegare alcuna documentazione a sostegno.

Con riferimento al secondo dipendente, un extracomunitario regolarizzato ex D.L. 195/2002, motiva: 'l'assunzione non è agevolabile così come disposto dalla Circolare n. 11 del 13/02/2003 dell'Agenzia delle Entrate, in quanto trattasi di unità lavorativa venuta alla luce per effetto della

dichiarazione di legalizzazione di lavoro irregolare di extracomunitari addetti al lavoro subordinato, presentata in data 23/09/2002 (come dichiarato dalla parte) (allegato n. 8)'.  
Spero che possa darmi qualche utile e preziosa indicazione su come impostare il ricorso, che peraltro è prossimo alla scadenza (12/02/05).

Grazie

Prov. Trapani

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria dimostrando l'illegittimità dell'assunto dell'ufficio nonché l'erronea e restrittiva interpretazione legislativa, soprattutto per quanto riguarda il dipendente extracomunitario, perchè una circolare ministeriale non può sostituirsi alla legge.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 627 - 28/02/2005

### **Credito di imposta - applicazione della regola 'de minimis'**

#### **Quesito**

Per un'azienda di autotrasporti c/terzi operante in Campania è stato richiesto il credito di imposta nuove assunzioni di cui all'art.63 comma 1 lett.b della Legge 289/02.

La richiesta e' stata accolta dal Centro Operativo di Pescara concedendo il credito per gli anni dal 2003 al 2006 per l'importo annuo complessivo di euro 4.800,00 di cui per il Sud euro 3.600,00.

Si chiede un suo autorevole parere in merito all'applicazione della regola 'de minimis'.

In particolare le chiedo se la predetta azienda di autotrasporto può beneficiare dell'ulteriore credito di euro 300,00 previsto.

Ringraziandola anticipatamente, distintamente la saluto

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che anche l'ulteriore credito d'imposta (stabilito nella misura di euro 206,58 per ciascun nuovo dipendente) compete secondo la disciplina ordinariamente prevista dall'art. 7 della Legge n. 388/2000 e rientra nel campo di applicazione della regola c.d. de minimis, di cui alla comunicazione della Commissione della Comunità Europee 96/C68/06 (pubblicata nella G.U.C.E. C68 del 06 marzo 1996), come chiarito dalla Circolare n. 11/E del 13 febbraio 2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, pag. 10.

Distinti saluti

n. 637 - 03/03/2005

### **Legittimità credito imposta per incremento occupazione art. 7 L. 388/2000 a seguito assunzione di un dipendente coniuge del titolare dell'impresa individuale**

#### **Quesito**

Ai fini della redazione del ricorso avverso avviso di recupero credito imposta indebitamente utilizzato per l'incremento dell'occupazione art. 7 L. 388/2000 per assunzione di un dipendente coniuge del titolare dell'impresa individuale, chiedo parere professionale e eventuale documentazione (sentenze ecc.) comprovante legittimità del caso specifico.

Prov. Siracusa

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, non sono a conoscenza sino ad ora di sentenze che abbiano affrontato la specifica questione.

Distinti saluti

n. 656 - 05/03/2005

## **Recupero del credito d'imposta occupazione**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani torno a chiedere un suo prezioso consiglio in materia di credito d'imposta. Ad una mia assistita il centro servizi di Pescara in data 3.3.1999 ha autorizzato un credito d'imposta di cui all'art.4 della legge 449 del 27.12.1997; la ditta ha presentato ad un intermediario autorizzato la dichiarazione unico 2000 ottenendo la ricevuta di impegno a trasmettere e la copia dell'unico 2000; l'intermediario per errore non trasmette l'unico e lo trasmette tardivamente in data 30/12/2004, entro i quattro anni.

L'agenzia entrate recupera alla ditta tutto il credito d'imposta autorizzato, scrivendo a ruolo la somma maggiorata di interessi e sanzioni.

Secondo Lei Avv.Villani,

La dichiarazione per il contribuente si considera omessa? (considerato quanto previsto dal DPR 22 luglio 1998 n.322 comma 10 e dalla risoluzione agenzia entrate n.105/E del 30 luglio 2004)

L'Agenzia Entrata prima di scrivere a ruolo la somma non avrebbe dovuto notificare avviso di accertamento?

Il recupero del detto credito d'imposta è corretto?

Le porgo scusa per l'abuso alla sua gentilezza, e considero molto interessante le sue pubblicazioni.

In attesa ringrazio anticipatamente e porgo cordiali saluti.

Prov. Ragusa

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Il recupero del credito d'imposta occupazione di cui all'art. 4 della Legge n. 449 del 27/12/1997 deve avvenire secondo le specifiche modalità previste dal D.M. n. 311 del 03/08/1998 del Ministero delle Finanze (in G.U. n. 199 del 27 agosto 1998), in particolare in base a quanto tassativamente previsto dall'art. 8, in vigore dall'11 settembre 1998.

In sostanza, il recupero delle somme nonché l'applicazione delle sanzioni deve essere effettuato dal competente ufficio delle Entrate in ragione del domicilio fiscale dell'impresa entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui si è reso definitivo il precedente provvedimento di revoca, totale o parziale, che deve sempre essere fatto esclusivamente dal Centro di Servizio di Pescara, nelle tassative ipotesi di cui al citato art. 8, comma 1.

Distinti saluti

n. 665 - 09/03/2005

## **Credito d'imposta nuove assunzioni - il requisito mancava per un giorno**

### **Quesito**

Egr.gio Avv. Villani, sono una professionista del settore, la ricerca di sentenze e casi, simili a quello che fra poco le esporrò, ho avuto l'opportunità di leggere alcuni dei suoi pareri sul sito del Suo Studio nonché degli innumerevoli casi relativi alla L.388/200 (credito d'imposta, che di da prima la

carota poi il bastone!!), per questo voglio affidarmi a Lei per avere un parere su un caso che da alcuni giorni non mi dà pace.

Alcuni giorni fa, l'Agenzia delle Entrate, dopo aver effettuato l'accesso presso la ditta, ha emesso sul un mio cliente un P.V.C. relativo al Credito d'imposta L.388/2000 art.7.

Considerato che tutta la documentazione prodotta non mancava di nulla, (o quasi), sono stati fortunati! in quanto hanno trovato qualcosa di introvabile.

Infatti nel PVC viene rilevato che la dipendente per la quale si è usufruito del credito d'imposta non aveva i requisiti prescritti dall'art. 7 c.5 L.388/2000, e su questo non hanno torto.

Il problema che non mi dà pace è che il requisito mancava per un giorno; la dipendente assunta in data 15/10/2001 compiva il 25° compleanno giorno 16/10/2001 cioè aveva 24 anni 11 mesi e 29 giorni!!!

Capisco che è stata una distrazione da parte mia, però è possibile che per un giorno possano non riconoscere l'intero credito d'imposta?

Ho cercato in merito circolari, sentenze ecc. ecc. ma niente l'unico caso in Italia è questo?

La ringrazio anticipatamente e mi scusi per i troppi punti esclamativi.

Distinti Saluti

## **Parere**

Gentile Ragioniera, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Innanzitutto, Lei ha perfettamente ragione nel contestare e criticare l'assurda normativa sui crediti d'imposta, soprattutto alla luce delle continue e contrastanti modifiche legislative, che tante preoccupazioni stanno creando ai professionisti ed alle imprese, anche in prospettiva di un contenzioso tributario lungo e di difficile soluzione.

Il problema, però, è che di questi argomenti il mondo politico si è colpevolmente disinteressato ed ora se ne pagano le tristi conseguenze; sono anni che sto sensibilizzando gli Ordini professionali ad intervenire a livello legislativo per modificare, anche con interpretazioni autentiche, alcuni assurdi normativi come nel caso da Lei prospettato.

Purtroppo, però, salvo lodevoli eccezioni (come per esempio a Messina, Palermo, Lecce, Brindisi e Vibo Valentia dove ho partecipato come relatore in convegni sul tema), a livello di Italia meridionale non c'è stata l'attenzione dovuta.

Speriamo che in futuro le cose possano cambiare.

Per quanto, poi, riguarda il caso da Lei prospettato, secondo me, bisogna tener conto della volontà del legislatore e non solo dell'interpretazione letterale (art. 12 delle preleggi al codice civile); proprio perché lo scopo normativo è quello di favorire l'occupazione, è chiaro che, nel caso da Lei sottoposto, ripeto secondo una mia personale interpretazione, il credito d'imposta non è perso ma, al limite, può essere rideterminato escludendo il solo giorno che mancava al compimento del venticinquesimo anno.

Questa è la dimostrazione che bisogna sensibilizzare il legislatore ad intervenire per correggere gli assurdi normativi che una farraginosa e confusa legge può creare.

Distinti saluti

n. 697 - 16/03/2005

## **Credito di imposta – un'azienda può usufruire sia dell'art. 4 della legge 448, che dell'art. 7 legge 388?**

### **Quesito**

Gentilissimo Avvocato, innanzi tutto le faccio i miei più sinceri auguri per la sua eccellente bravura. Veniamo al dunque il quesito che le pongo è il seguente.

Un'azienda che ha assunto il 11/11/2000 con i requisiti richiesti dalla legge, può usufruire sia dell'art. 4 della legge 448, che dell'art. 7 legge 388?

Se nel 2001 c'è stata un'altra assunzione di tre dipendenti, ma dopo due mesi si sono dimessi per motivi personali, può usufruire sempre per due unità?  
La ringrazio anticipatamente

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Le due normative citate in tema di crediti d'imposta per l'occupazione sono tra loro compatibili e cumulabili, logicamente rispettando le tassative condizioni, soggettive ed oggettive, da esse previste.

In particolare, per quanto riguarda la specifica condizione prevista dall'art. 4, comma 5, lett. c), della Legge n. 449 del 27/12/1997 ('il livello di occupazione raggiunto a seguito delle nuove assunzioni non subisca riduzioni nel corso del periodo agevolato') non ricorre, secondo me, in caso di dimissioni volontarie da parte del lavoratore, perché la causa non è imputabile alla volontà del datore di lavoro.

Il Ministero delle Finanze-Dipartimento delle Entrate – Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso Tributario -, con la Circolare n. 219 del 18/09/1998 (punto 7.2), ritiene, invece, con un'interpretazione secondo me restrittiva e contraria allo spirito della legge, che la causa non deve essere imputabile neppure al prestatore di lavoro, riconoscendo in sostanza come principale causa la messa in mobilità dei lavoratori in carico all'impresa; ciò, inoltre, sempre con un'interpretazione alquanto restrittiva, è stato ribadito dall'Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale della Puglia – Ufficio Fiscalità – con la Circolare dell'11 novembre 2004 (Prot. n. 04/53018).

Infine, Le invio la brochure del convegno di Messina di venerdì e sabato 18 e 19 marzo 2005, dove, in qualità di relatore, affronterò le tematiche anche dei crediti d'imposta in questione ([visualizza la brochure](#)).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 718 - 22/03/2005

## **Non applicazione delle sanzioni per obiettive condizioni di incertezza della normativa sui crediti d'imposta**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, una s.r.l. metalmeccanica chiede, riceve l'assenso dell'Ag. delle Entrate di Pescara, ed utilizza il credito d'imposta ex lege 449/1997 per assunzioni antecedenti la legge 144/1999.

A seguito di verifica si vede revocata l'agevolazione, in quanto, sebbene avesse sede legale in Comune rientrante nella Circ. 219E del 18.9.98, la sede operativa (pur sempre uno dei territori del Mezzogiorno) non era prevista dalla cit. Circ..

1) Non è anticostituzionale (artt.3, 23, 53, 97 Cost.) una norma che estende l'agevolazione a tutti i Comuni del Mezzogiorno solo per le assunzioni successive al 17.5.1999?

2) Laddove l'Ag. delle Entrate avesse ragione, si potrebbe almeno ottenere, in sede di contenzioso, la non applicazione delle sole sanzioni (30% dell'agevolazione da restituire)?

La ringrazio.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in sede contenziosa, può sempre chiedere la non applicazione delle sanzioni per obiettive condizioni di incertezza della normativa sui crediti d'imposta, ai sensi e per gli effetti dell'art. 8 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Distinti saluti.

n. 720 - 22/03/2005

## **Credito imposta - settore autotrasporti**

### **Quesito**

Egr. Dott.Villani, ancora una volta sottopongo alla sua attenzione un problema che sicuramente, data la sua grande professionalita', sapra' aiutarmi a risolvere.

L'Agenzia delle Entrate con Circolare n.38/E del 09/05/2002 in risposta alla domanda n.5.4 per il settore autotrasporti escludeva dall'agevolazione di cui all'art.8 Legge 388/00 le spese di investimento in materiale di trasporto (cosiddetto attivi mobili) lasciando intendere che le altre spese di investimento potevano essere agevolate ai sensi dell'art.8 precitato.

Orbene, se l'art.8 esclude dall'agevolazione solo i beni 'ATTIVI MOBILI' anche per quanto concerne l'art.7 della Legge 388/00 si deve ritenere che l'assunzione di un dipendente 'AUTISTA' non sia agevolata per la c.d. regola de minimis, mentre l'assunzione di una dipendente 'SEGRETARIA' puo' essere agevolata e beneficiare quindi anche dell'ulteriore credito di imposta di euro 300,00 mensili previsto per il sud?

Ringraziandola anticipatamente, distintamente la saluto.

Prov. Napoli

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, per l'assunzione di una segretaria, nel caso da Lei prospettato, può applicarsi il credito d'imposta così come da Lei segnalato.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 764 - 07/04/2005

## **La ditta non ha dichiarato il credito d'imposta utilizzato nell'unico quadro RU**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani torno a chiedere un suo prezioso consiglio in materia di credito d'imposta.

Ad una mia assistita il centro servizi di Pescara in data 28.12.1999 ha autorizzato un credito d'imposta di cui all'art.4 della legge 449 del 27.12.1997.

La ditta non ha dichiarato il credito d'imposta utilizzato nell'unico, quadro RU.

L'agenzia entrate di Vittoria a seguito di un controllo automatizzato effettuato ai sensi dell'art.36 bis del DPR 600/73 e/o art.54 bis DPR 633/72 recupera alla ditta il credito d'imposta, scrivendo a ruolo la somma maggiorata di interessi e sanzioni.

Avv. Villani data la sua esperienza può esprimere un parere se l'agenzia delle entrate di Vittoria può recuperare il credito d'imposta concesso sol perche la ditta non ha erroneamente dichiara il credito nel quadro RU?

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'Agenzia delle Entrate di Vittoria non solo non può recuperare il credito d'imposta per un semplice errore di natura formale, come nel caso da Lei segnalato, ma soprattutto per il recupero del credito stesso deve seguire la particolare procedura di revoca di cui all'art. 8 del D.M. n. 311 del 03/08/1998 (in G.U. n. 199 del 27/08/1998) nel senso che solo il Centro di Servizio delle Imposte Dirette e Indirette di Pescara può procedere alla revoca, totale o parziale, del credito d'imposta in questione, disciplinato dall'art. 4 della Legge n. 449 del 27/12/1997.

Distinti saluti.

n. 809 - 24/04/2005

## **Credito imposta apprendistato**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, una ditta in data 2/11/2000 ha assunto una dipendente di età superiore a 25 anni ed inferiore a 26 con la qualifica di apprendista impiegata.

Detta assunzione è avvenuta a tempo indeterminato, specificato nel modello di assunzione presentato presso la SCICA.

Poiché l'assunzione dell'apprendista, avvenuta a tempo indeterminato, è stata considerata come incremento occupazionale e per tale è stato utilizzato il credito d'imposta.

Va precisato che allo scadere del periodo di apprendistato è stata qualificata ed il rapporto di lavoro si protrae a tempo indeterminato.

Domanda:

è corretto fare maturare il credito d'imposta dalla data di assunzione dell'apprendista?

In caso di recupero del credito d'imposta la ditta dovrà rimborsare detto credito visto che comunque la legge prevede che detto credito matura dalla data di qualificazione dell'apprendista?

Nel ringraziarLa per i suoi preziosi consigli e trovando sempre più interessante le sue pubblicazioni nel sito, sentitamente La ringrazio e porgo cordiali saluti.

Prov. Ragusa

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che in riferimento doveva essere fatto solo sul numero dei lavoratori con contratto di lavoro a tempo indeterminato e non anche gli apprendisti, alla luce dell'art. 7 della legge n. 388 del 23/12/2000 e di quanto chiarito nella circolare n. 1/E del 03/01/2001 e n. 11/E del 13/02/2003 dell'Agenzia delle Entrate.

Distinti saluti.

n. 817 - 29/04/2005

## **Nel processo verbale di accertamento viene addebitato un importo anziché quello poi richiesto con l'avviso**

### **Quesito**

Un cliente ha ricevuto avviso di recupero del credito d'imposta indebitamente utilizzato (art.7 Legge 388/2000) a seguito di verifica ispettiva.

Nel processo verbale di accertamento, però viene addebitato un importo anziché quello poi richiesto con l'avviso.

E' contestabile questo?

E' possibile chiedere con ricorso l'annullamento dell'avviso di recupero?

In caso affermativo, sulla base di quali norme?

Ringrazio anticipatamente ed infinitamente.

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria contestando eventuali discrasie tra il processo verbale e l'avviso di recupero nonché sollevando le questioni di diritto che ho indicato nella mia monografia

sul tema che può interamente scaricare dal mio sito (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004).

A tal proposito, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli (Piazza dei Martiri n. 58, ore 16) ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta organizzato dalla Confindustria Campania – Gruppo Piccola Industria - ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Distinti saluti.

n. 837 - 12/05/2005

### **Credito di imposta per incremento occupazione – una dipendente al momento dell'assunzione non aveva il requisito minimo che acquistava solo dopo una settimana dall'assunzione**

#### **Quesito**

Una Società che ha usufruito del credito di imposta per incremento occupazionale ex art. 7 Legge 388/2000 e una dipendente al momento dell'assunzione non aveva il requisito minimo (compimento del 25° anno) che acquistava solo dopo una settimana dall'assunzione, la Società perde interamente il credito di imposta – come sostiene l'organo accertatore – oppure perde solo il credito d'imposta relativo al primo mese di assunzione.

Ringrazio anticipatamente.

#### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso particolare da Lei prospettato, la perdita del credito d'imposta deve essere relativa al primo mese di assunzione, tenendo conto della volontà del legislatore di favorire l'occupazione indipendentemente da requisiti formali che possano compromettere l'effettiva assunzione stessa.

In ogni caso, devo riconoscere che questa mia personale interpretazione non sarà accettata dall'Agenzia delle Entrate per cui, nel merito, si prevede un notevole contenzioso.

Distinti saluti.

n. 841 - 12/05/2005

### **Disconosciuto il credito di imposta in quanto la neoassunta maturava il requisito soggettivo solo dopo nove mesi dalla data di assunzione**

#### **Quesito**

Preg.mo Avv. Villani, l'Agenzia delle Entrate mi ha disconosciuto il credito di imposta art. 7, in quanto la neoassunta, per un errore del consulente del lavoro, maturava il requisito soggettivo solo dopo nove mesi dalla data di assunzione.

Le chiedo se è corretto il recupero per l'intero triennio e non già per i soli mesi per i quali mancava il requisito, visto che comunque è stata ripsettata la finalità della norma in quanto è stato garantito l'incremento occupazionale.

Nell'attesa di ricevere un Suo parere, le porgo referenti saluti.

Prov. Bari

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il recupero del credito d'imposta deve essere limitato solo al periodo dei nove mesi, tenuto conto della specifica

finalità della norma; in ogni caso, l'Agenzia delle Entrate competente non sarà certamente d'accordo e, di conseguenza, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso nei termini sopra esposti.  
Distinti saluti.

n. 875 - 27/05/2005

### **Credito d'imposta assunzioni agevolate - come compilare il Mod. ICO**

#### **Quesito**

Gentilissimo Avv. Villani, lavoro presso un Call Center nella città di Matera.

Se mi permetto di porle un quesito è perché sono a conoscenza della sua disponibilità e della sua indubbia competenza in quanto a Crediti d'Imposta.

In sostanza vorrei chiederle un parere su come compilare il Mod. ICO, per poter assumere nuove Unità agevolabili, tenendo conto che l'azienda in questione, in qualità di Nuovo Datore di Lavoro, ha già in corso assunzioni che godono del Credito d'Imposta autorizzate dall'Agenzia delle Entrate, per cui ha già inoltrato in passato una richiesta sempre con Mod. ICO.

Certo di una sua risposta, la ringrazio anticipatamente e le porgo distinti saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la compilazione del Mod. ICO non presenta sostanziali difficoltà pratiche; il problema, invece, è quello di ottenere la preventiva autorizzazione dal Centro Operativo di Pescara, una volta rispettate le tassative condizioni previste dalla legge.

Distinti saluti.

n. 876 - 27/05/2005

### **Credito d'imposta - nella norma infatti non vi era scritto che avrebbe dovuto avere 25 anni compiuti, ma un'età non inferiore a 25 anni**

#### **Quesito**

Da sempre seguo su Internet tutte le sue pubblicazioni in merito al credito d'imposta.

Recentemente ho ricevuto un accertamento dove l'Agenzia delle Entrate di Teramo mi contesta che un dipendente per il quale era stato richiesto il credito d'imposta al momento dell'assunzione 02/10/2000 (essendo nato il 15/01/1976) aveva un'età inferiore a 25 anni, requisito indispensabile dell'art.7 della legge 388/00.

Io ritengo che il dipendente essendo nato il 15/01/76, 24 anni li aveva compiuti il 15 gennaio 2000. La sua età per la ditta era di 25 anni.

Nella norma infatti non vi era scritto che avrebbe dovuto avere 25 anni compiuti, ma un'età non inferiore a 25 anni.

L'Agenzia delle Entrate con risoluzione del 31/11/2002 n° 364 precisa nella risposta all'Istanza di interpello..... che i lavoratori assunti nel periodo agevolato siano di età uguale o superiore a 25 anni.....

Ho letto quasi tutte le sue pubblicazioni ma non ho trovato nulla in merito.

Mi piacerebbe conoscere il suo pensiero in merito al problema esposto, e se ci sono i presupposti per impugnare l'atto.

In attesa porgo distinti saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, occorre tenere conto dell'effettiva volontà del legislatore di favorire le assunzioni ad una determinata età e, pertanto, al massimo il credito d'imposta non dovrebbe essere riconosciuto per i mesi mancanti al compimento del venticinquesimo anno di età; in ogni caso, trattasi di una interpretazione personale, per la quale non ci sono precedenti in proposito, e sul punto sicuramente sorgerà un notevole contenzioso, per cui Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria.

Distinti saluti.

n. 904 - 11/06/2005

### **Procedura per usufruire del credito d'imposta occupazione**

#### **Quesito**

Gent.le Avvocato, con la presente, vorrei sapere se è possibile usufruire del credito d'imposta, per incremento occupazionale, per una prima assunzione effettuata in data 01/04/2004, inviando istanza (Mod. ICO), in data odierna.

Distinti saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- al fine di fruire del credito d'imposta occupazione, i soggetti interessati devono presentare, prima dell'assunzione dei dipendenti, apposita istanza al Centro Operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1 del D.M. dell'01/08/2002 del Ministero dell'Economia e delle Finanze (in G.U. n. 183 del 06/08/2002), entrato in vigore il 21 agosto 2002;
- inoltre, per l'utilizzo del credito d'imposta, è necessario lo specifico assenso preventivo del Centro Operativo di Pescara, perché l'eventuale silenzio-rifiuto è motivo di rigetto e non di accoglimento, come diversamente disposto per il credito d'imposta investimenti;
- infine, Le faccio presente, che già dalle ore 10 dell'01 febbraio 2005 le aziende potevano prenotarsi per l'utilizzo dei due crediti d'imposta, occupazione ed investimenti, per cui temo che oggi quasi sicuramente la Sua istanza sarà rigettata per mancanza di fondi, che peraltro già a febbraio 2005 erano insufficienti (La rinvio agli interessanti articoli di Alessandro ed Amedeo Sacrestano, in Il Sole24Ore di giovedì 27 gennaio 2005, pag. 21).

Distinti saluti.

n. 915 - 18/06/2005

### **Tre sentenze d'accoglimento in materia di recupero crediti di imposta – parte I**

#### **Quesito**

Egr. avvocato, sono lieto di comunicarLe che altre tre sentenze (una purtroppo, relativamente alle sole sanzioni e per la quale proporrò appello) d'accoglimento, in materia di recupero crediti di imposta, vanno ad aggiungersi alla consistente ed ormai uniforme produzione giurisprudenziale di merito.

La CTP di Potenza, infatti, con sentenze n. 42/01/05 - 45/01/05 depositate il 09/05/2005 e 37/03/05 depositata il 27/05/2005, si è pronunciata, rispettivamente:

- sull'inapplicabilità delle sole sanzioni, previste dagli avvisi di recupero dei crediti di imposta;
- sull'illegittimità dell'avviso di recupero del credito d'imposta ex art. 4 L. 449/97, in presenza di interruzioni del rapporto di lavoro per cause non imputabili al datore, ed in ogni caso, riconoscendo i crediti maturati sino all'interruzione del rapporto anche se non seguita da reintegro;
- sull'illegittimità del D.L. 253/02 e conseguentemente dell'art. 62 della L. 289/02.

Ad ogni modo e qualora Lo riterrà opportuno, sarò lieto di metterLe a disposizione le sentenze citate, inviandoglieLe con E-mail o altro mezzo idoneo che mi indicherà.  
Spero, al più presto, di poterLe comunicare il positivo esito di altre cause già in decisione.  
In attesa La saluto cordialmente.  
Prov. Potenza

### **Parere**

Egregio Dottore, La ringrazio per la segnalazione e La prego, se possibile, di inviarmi, tramite e-mail, le importanti ed interessanti sentenze da Lei segnalate.  
Distinti saluti.

n. 916 - 18/06/2005

### **Tre sentenze d'accoglimento in materia di recupero crediti di imposta – parte II**

#### **Quesito**

Egr. avvocato, come da accordo le trasmetto le sentenze di cui all'oggetto (parere: Tre sentenze d'accoglimento in materia di recupero crediti di imposta – parte I). Distinti saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, La ringrazio per la trasmissione delle interessanti sentenze della Commissione Tributaria Provinciale di Potenza.  
Distinti saluti.

n. 922 - 18/06/2005

### **Credito d'imposta occupazione - procedura dell'accertamento e della conseguente iscrizione a ruolo**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, un mio cliente, nel passato, presumo nel 1998 in quanto non si rinviene l'istanza inviata, ha inoltrato richiesta al Centro di Pescara per usufruire del credito occupazionale L.449/97 art. 4, che concedeva Lire 10.000.000 per il primo dipendente occupato e Lire 8.000.000 per i successivi fino ad un massimo di Lire 60.000.000 annui in ciascun dei tre periodi d'imposta successivi alla prima.

Da segnalazione del Centro di Pescara alla competente Agenzia delle Entrate, l'ufficio effettua su questa società, nella fattispecie trattasi di S.r.l. che si occupa di edilizia per lavori di ingegneria civile, un accesso per controllare la documentazione oggetto di richiesta del credito d'imposta.

Al controllo i verificatori rilevano quanto segue:<BR<- d'imposta;

- la inesistenza del requisito della territorialità, in quanto non si è potuto esibire comunicazioni di assunzioni di due operai, in quanto smarrite;<BR<- del da p 5.< erano 1997 09 30 al forza in dipendenti i che premettere 2000, 12 31 prima licenziati 5 cui di unità 9 a limitata occupazionale base>

Alla luce di tutto questo, il cliente ha ricevuto, prima avviso di accertamento, dove non ha prodotto ricorso alla competente commissione tributaria, e poi ha ricevuto cartella di pagamento per il recupero del credito indebitamente utilizzato relativamente alle annualità 1999 2000.

Lo scrivente sta per ricorrere alla cartella, scadenza del ricorso 17/06/2005, dove in diritto elenco le seguenti motivazioni:

1) relativamente all'atto, lo stesso non era impugnabile innanzi alle Commissioni tributarie, ex art. 19 D.Lgs. 31.12.1992 n. 546, l'avviso di recupero come Lei più volte ha scritto, sarebbe una

semplice comunicazione al contribuente dell'esito della verifica;

2) la cartella di pagamento emessa successivamente all'atto può contenere al più l'iscrizione del 50% del credito d'imposta recuperato, a norma dell'art. 15, D.P.R. 600/1973, invece l'ufficio ha recuperato tutto il credito;

3) ritengo che sia di notevole rilievo il fatto che la società ha aderito alle sanatorie fiscali L. 289/2002, c.d. condono tombale;

4) Inoltre la notifica della cartella è stata fatta all'ex amministratore della società e non a quello attuale, sebbene sia il coniuge dell'attuale amministratore, art. 26 D.P.R. 600/1973. notifica a società di capitale.

Inoltre dalla lettura della circolare 219/E del 18/09/1998, si evidenzia che il credito d'imposta non può essere revocato se il livello occupazionale varia o si riduce per cause non imputabili né alla volontà del datore di lavoro né a quella del prestatore.

controlli effettuati dal Centro di Pescara, per il tramite dell'Agenzia delle Entrate competente, anche qualora, la società, non avesse rispettato le condizioni di cui all'art. 4 co. 8 e 9, avrebbe dovuto essere informata con comunicazione di revoca parziale o totale, come recita la stessa circolare sopra indicata, invece non ha avuto nessuna comunicazione.

Egregio avvocato, mi rendo conto che le ho inviato una e-mail un po' raffarsenata, ma mi dia un consiglio tecnico per ricorrere a tale cartella di pagamento che ammonta a più di 52.000,00. Per l'occasione la saluto cordialmente.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per la particolare normativa del credito d'imposta occupazione disciplinato dall'art. 4 della legge n. 449 del 27/12/1997, per la procedura dell'accertamento e della conseguente iscrizione a ruolo deve applicarsi la speciale disciplina di cui all'art. 8 del Decreto del Ministro delle Finanze n. 311 del 03/08/1998 (in G.U. n. 199 del 27 agosto 1998), in vigore dall'11/09/1998.

Tale speciale normativa prevede che:

- soltanto il Centro di Servizio delle Imposte Dirette e Indirette di Pescara può procedere alla revoca totale o parziale del credito d'imposta in contestazione, quando non ricorrono i presupposti previsti dalla legge ed in particolare quelli indicati alle lettere a), b), c), d) ed e) del succitato art. 8, comma 1;

- il recupero delle somme versate in meno o del maggior credito riportato, nonché l'applicazione delle sanzioni connesse alle singole violazioni devono essere effettuati dall'ufficio delle entrate competente in ragione del domicilio fiscale dell'impresa entro il termine di decadenza del 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui si è reso definitivo il provvedimento di revoca, come peraltro precisato dal Ministero delle Finanze con la Circolare n. 219 del 18/09/1998.

Alla luce di quanto sopra esposto, pertanto, oltre alle eccezioni da Lei opportunamente segnalate, Le consiglio di controllare se è stato o meno rispettato il termine di decadenza di cui sopra ed in caso di inosservanza sollevare la specifica eccezione.

Distinti saluti.

n. 926 - 18/06/2005

**Può l'agenzia delle entrate recuperare un credito su un dipendente assunto prima del 7 luglio 2002 se non è stata presentata l'istanza al centro operativo di Pescara?**

## **Quesito**

Egregio avvocato le scrivo per chiedergli un parere sul credito d'imposta sull'incremento occupazionale ai sensi dell'art.7 legge 388/00.

Mi spiego meglio, può l'agenzia delle entrate recuperare un credito su un dipendente assunto prima del 7 luglio 2002 se non è stata presentata l'istanza al centro operativo di Pescara?

Saluti.  
Prov. Salerno

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la preventiva richiesta al Centro Operativo di Pescara, prima dell'assunzione dei dipendenti, è stata per la prima volta prevista dall'art. 1, comma 2, del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'01/08/2002 (in G.U. n. 183 del 06/08/2002), in vigore dal 21 agosto 2002.

n. 1032 - 02/10/2002

## **Forum su 'Il sud senza incentivi'**

### **Quesito**

#### **Parere**

Come da Vs. richiesta, Vi invio le risposte alle specifiche domande (seguendo la stessa numerazione).

1 - L'assurda vicenda dei due crediti d'imposta (per l'occupazione e per gli investimenti) è il sintomo di un grave disinteresse governativo per le aziende del Mezzogiorno e, di conseguenza, per lo sviluppo economico del nostro territorio.

L'assurdità risiede non solo per le modifiche strumentali e procedurali che rendono difficile l'utilizzo dei due crediti ma, soprattutto, per il fatto che le nuove regole hanno effetto retroattivo e, quindi, penalizzano maggiormente le imprese che, in buona fede e con la garanzia della certezza del diritto, hanno fatto investimenti e proceduto ad assunzioni che ora devono rivedere e, purtroppo, ridimensionare.

Oltretutto, con l'ultimo decreto legge n. 209/2002, si arriva all'assurdo che tutte le assunzioni successive al 07 luglio c.a. potranno rilevare ai fini del bonus solo nel caso in cui siano effettuate nuove assunzioni 'in sostituzione' di quelle precedenti; il che sarà possibile solamente ove qualche dipendente dell'azienda si dimetta per raggiunti limiti di età o, peggio, venga licenziato! (con buona pace per la lotta alla disoccupazione meridionale e giovanile).

2 - Indubbiamente il modello della programmazione negoziata è utile ed attuale per il Mezzogiorno e per il Salento, in particolare.

E' necessario, però, un deciso e coerente intervento legislativo in tema di agevolazioni fiscali, che, purtroppo, sino ad oggi, è mancato, tanto è vero che la recente Legge Finanziaria ha tradito il Patto per l'Italia proprio sul SUD.

Infatti:

tra le lacune più vistose c'è il mancato cumulo tra i crediti d'imposta e gli incentivi della Tremonti-bis; infatti, nella Finanziaria non è previsto un rifinanziamento della TREMONTI-BIS che, insieme al credito d'imposta, doveva compensare gli 'svantaggi' del Mezzogiorno sui maggiori costi del capitale;

per il credito d'imposta investimenti, ancora oggi, non si capisce se, e in che modo, il Ministero dell'Economia e delle Finanze provvederà ad una verifica e se verrà mantenuto il principio assurdo dell'ordine cronologico delle prenotazioni (oltre 12.000 furono fatte nella sola giornata del 25 luglio c.a.).

3 - Il Governo ed il Parlamento, se veramente vogliono aiutare lo sviluppo economico del Mezzogiorno, che si realizza soprattutto attraverso la nascita ed il potenziamento delle strutture industriali, deve inserire nella Legge Finanziaria i seguenti principi validi solo per il SUD:

conferma di tutti i diritti acquisiti per entrambi i crediti d'imposta che, senza preventive istanze o limiti di spesa, possono essere utilizzati sino alle naturali scadenze (bonus occupazione sino al 2003 e bonus investimenti sino al 2006);

rifinanziare i due crediti d'imposta riaprendo i termini per la presentazione di nuove istanze,

tenendo conto non dell'asettico ed assurdo ordine cronologico ma della serietà e congruità dell'investimento da eseguire per il reale sviluppo del Mezzogiorno.  
Distinti saluti.

n. 1036 - 13/11/2003

## **Assogetibilità incentivi ad imposizione fiscale**

### **Quesito**

### **Parere**

Il D.Lgs. 10/12/1997, n. 468, nell'art. 12, comma quinto, lettera e), prevede la possibilità di concedere al datore di lavoro 'un contributo aggiuntivo ai benefici già previsti dalla legislazione vigente, nel caso di assunzione a tempo indeterminato' di soggetti impegnati in lavori socialmente utili.

Tale misura ha la finalità di 'favorire la ricollocazione lavorativa' e le sue modalità di attuazione sono stabilite dal decreto del Ministero del Lavoro e della Previdenza sociale, di concerto con il Ministero del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione economica del 21.05.1998.

Tale decreto interministeriale stabilisce che l'ammontare dell'incentivo all'assunzione è pari a 18 milioni di lire (pari ad Euro 9.296,22) pro-capite e che esso è 'cumulabile con altri incentivi all'assunzione nei limiti della normativa comunitaria'.

Recentemente, il D.Lgs. 28/02/2000, n. 81, con l'art. 7, comma dodicesimo, ha previsto la possibilità per i datori di lavoro di usufruire di un contributo pari all' 'assegno di utilizzo per prestazioni in attività socialmente utili' (circa lire 850.000 mensili e procapite, pari ad Euro 463,35), con finalità formative.

Tali contributi vanno qualificati, dal punto di vista giuridico, come contributi in conto esercizio.

I contributi in conto esercizio sono un'entrata patrimoniale che abbatte i costi, le spese e le perdite dell'esercizio di riferimento.

La funzione di tale categoria di contributi è quella di compensare alcuni costi aziendali, riducendo la loro incidenza reddituale; essi sono destinati a fronteggiare esigenze di gestione; tale è il caso dei contributi in oggetto, che sono proventi in denaro erogati per ridurre l'incidenza dei costi per il personale sostenuti dall'azienda.

Infatti, in assenza di una esplicita qualificazione legislativa circa la natura di tali contributi, ritengo che essi siano somme la cui attribuzione è da collegarsi alla copertura di spese di gestione, e siano, pertanto, da qualificarsi come contributi in conto esercizio.

La disciplina fiscale dei contributi è contenuta nell'art. 55 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917: tale disciplina, improntata al principio di cassa, prevede specifiche deroghe, in relazione ai contributi in 'conto esercizio' di cui all'art. 53, comma 1, lettere e) ed f), del TUIR.

Secondo la disciplina ordinaria dettata dalla norma citata, il contributo costituisce una sopravvenienza attiva che concorre al reddito nell'esercizio in cui è incassato, ovvero in quote costanti nell'esercizio predetto e nei successivi ma non oltre il quarto.

I contributi in conto esercizio di cui qui ci occupiamo, sono disciplinati dall'art. 53, comma primo, lettera f), del TUIR ('sono considerati ricavi...i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge') e quindi costituiscono ricavi d'esercizio.

Pertanto, tali contributi concorrono a formare il reddito d'impresa, e sono, perciò, soggetti a tassazione.

D'altronde, una attenta analisi della normativa in oggetto conferma questo dato, in quanto il legislatore, in nessuna delle suindicate fonti di riferimento, prevede una esplicita esclusione di tali contributi dalla formazione del reddito; e poiché, nel diritto tributario, un principio cardine è quello per cui tutto ciò che non è espressamente escluso, è soggetto a tassazione stessa, si deve concludere che il legislatore non ha previsto in tale ipotesi un'esclusione dalla tassazione.

Anche la legge finanziaria 2001 (legge 23/12/2000, n. 388) stabilisce nell'art. 7 degli incentivi per l'incremento dell'occupazione.

Tali contributi sono erogati sotto forma di credito d'imposta, che anche in tal caso si configura come contributo in conto esercizio inquadrabile tra i ricavi ex art. 53 comma primo lettera f) TUIR. Ma il comma quarto dello stesso articolo 7 della legge 388/2000 stabilisce espressamente che tale contributo non concorre alla determinazione del reddito complessivo delle imposte sui redditi. Tale agevolazione è, inoltre, cumulabile con altri benefici eventualmente concessi (come dispone il comma ottavo dello stesso articolo 7 della legge 388/2000).

Ma la cumulabilità di un beneficio è ben diversa dall'assorbimento di un beneficio nell'ambito di un'altra fattispecie agevolativa.

I due contributi possono essere cumulati, cioè l'erogazione di uno non esclude l'erogazione dell'altro, ma, pur avendo la stessa natura giuridica, rimangono distinti e soggetti alle loro distinte discipline: per cui, il credito d'imposta ex art.7 legge finanziaria 2001 non è tassato, poiché vi è un'esplicita deroga del legislatore; mentre gli incentivi ex D.Lgs. 468/1997 e simili, non essendo prevista una esplicita deroga anche per questa categoria di contributi, rimangono soggetti al regime ordinario, cioè sono tassati.

Inoltre, la circolare Inps 21 aprile 1999, n.93, di commento al decreto interministeriale 21/5/1998, stabilisce nel punto n. 4, le condizioni per l'ammissibilità al beneficio e le modalità di erogazione: tra queste, la circolare prevede l'onere a carico dei datori di lavoro di dichiarare con autocertificazione, di 'non beneficiare, per le assunzioni in questione, di altri benefici di carattere fiscale ovvero provenienti da legislazioni regionali', rivelando così l'intenzione di tenere distinte le due categorie di benefici.

Distinti saluti.

n. 1062 - 29/08/2005

### **L'Agenzia dell Entrate non riconosce tramite il loro software l'agevolazione prevista**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato, innanzitutto Le faccio i miei sentiti complimenti per il sito messo a disposizione. L'Agenzia dell Entrate, in sede di controllo del credito di imposta art. 7 co. 1 e 10 L.388/2000, non riconosce (tramite il loro software) l'agevolazione prevista dall'art. 7 co. 10 per i neoassunti dal 01/10/2000 al 31/12/2000, sfalsando ovviamente la media anche per il periodo dal 01/01/2001 al 31/12/2003.

Il motivo è l'interpretazione contenuta nella risoluzione 270/E del 6/8/2002, mentre in precedenti circolari e risoluzioni questa agevolazione era stata confermata (circolare 41/E del 18/4/2001; appendice istruzione Unico 2002 PF alla voce Ulteriore credito d'imposta per nuove assunzioni).

Nel ringraziarla anticipatamente della sua disponibilità e professionalità, Le chiedo cosa pensa in merito alla questione su esposta.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in effetti, nel caso specifico da Lei segnalato, sussiste questo contrasto interpretativo da parte della stessa Agenzia delle Entrate, per cui l'eventuale contenzioso tributario da instaurare può limitarsi alla non applicazione delle sanzioni per obiettive condizioni di incertezza.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1080 - 01/09/2005

### **Bisogna tenere conto esclusivamente dell'ultimo atto di accoglimento del credito d'imposta**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, innanzitutto volevo testimoniare la notevole importanza che riveste il suo sito in riferimento ai plurimi problemi che oggi evidenzia il processo tributario.

A tal proposito volevo segnalarLe quanto è successo ad una società nostra cliente e chiederLe un Suo cortese parere:

Una società nostra cliente ha regolarmente inviato l'istanza modello ICAP per l'anno 2004 che è stata regolarmente trasmessa ed accolta dal CENTRO OPERATIVO DI PESCARA.

Non avendo, per problemi sopraggiunti, nell'anno 2004 sostenuto nessun investimento in spese pubblicitarie non abbiamo provveduto all'invio del modello RICAP decadendo dal beneficio.

Infatti la società non ha provveduto ad effettuare alcuna compensazione del credito d'imposta.

Nel 2005 la società, avendo superato i suddetti problemi, ha voluto procedere nuovamente all'invio del modello ICAP che è stato trasmesso nel mese di aprile 2005 ed è stato accolto nuovamente dal CENTRO OPERATIVO DI PESCARA.

Nel frattempo la società ha incominciato a realizzare notevoli investimenti in spese pubblicitarie confidando in tale credito di imposta.

Nel mese di agosto 2005 la società si è vista recapitare una comunicazione del CENTRO OPERATIVO DI PESCARA (datata giugno 2005) con la quale oltre a decretare l'avvenuta decadenza dal contributo per l'anno 2004 ha precluso la possibilità di riproporre una nuova istanza nei dodici mesi successivi al periodo d'imposta cui si riferisce la domanda.

Ciò ha naturalmente creato dei seri problemi legati agli investimenti già iniziati per l'anno 2005 per cui si chiede se tale preclusione non sia da considerarsi in contrasto, od almeno, tardiva considerata la comunicazione telematica di accoglimento del credito di imposta avvenuta da parte del CENTRO OPERATIVO DI PESCARA tre mesi prima del ricevimento di tale comunicazione.

Ringraziandola anticipatamente per il Suo cortese quanto prezioso parere al riguardo Le formulo distinti saluti.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il comportamento tenuto dalla società è corretto perché bisogna tenere conto esclusivamente dell'ultimo atto di accoglimento del credito d'imposta trasmesso dal Centro Operativo di Pescara nel mese di aprile 2005.

Di conseguenza, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso avverso l'eventuale avviso di recupero. Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1076 - 01/09/2005

## **Il dipendente operava presso un comune non agevolabile alla data dell'incremento occupazionale**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, gradirei un suo parere sulla seguente questione.

Ho usufruito del credito d'imposta art. 4 della legge 27. 12. 1997 n. 449 per un dipendente pari a Lire 10. 000. 000 utilizzando il dipendente nel comune della provincia di Napoli, comune non inserito nell'elenco dei comuni beneficiari di cui alla C. M. del 18/09/1998 n° 219/E anche se il comune fa parte dell'obiettivo 1 aveva sottoscritto il patto territoriale dell'area Nord - est di Napoli già dal 04. 03. 1997.

Successivamente la circolare del 23. 05. 1999 annullava tali requisiti facendo rientrare tutti i comuni dell'obiettivo 1.

L'agenzia delle entrate ha recuperato tale credito asserendo che il dipendente operava presso un comune non agevolabile alla data dell'incremento occupazionale.

Successivamente la C. T. P. Di Napoli ha confermato tale tesi.

Lei che ne pensa?  
Come posso difendermi in CTR?  
Prov. Napoli

**Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, anche se non conosco le motivazioni dei giudici di primo grado, Le consiglio di proporre tempestivo appello alla C. T. R. facendo presente che lo spirito della norma agevolativa era quello di favorire l'occupazione nel Mezzogiorno e, in subordine, chiedendo quanto meno di non ritenere applicabili le sanzioni per le obiettive condizioni di incertezza, anche alla luce delle contrastanti circolari ministeriali.  
Distinti saluti.

**CREDITO D'IMPOSTA PER  
GLI INVESTIMENTI IN  
CAMPAGNE  
PUBBLICITARIE  
LOCALIZZATE**

n. 91 - 29/03/2004

## **Credito di imposta sulla pubblicità**

### **Quesito**

Ho presentato richiesta per beneficiare del credito di imposta sulla pubblicità e mi occorre sapere se per l'intero progetto pubblicitario (radiofonico-giornali-affissione) mi posso rivolgere ad una sola agenzia che curerà i contatti con ogni singolo fornitore certificato e mi emetterà la relativa fattura (con annessi i servizi certificati dai singoli fornitori) ho dovuto farlo personalmente con i singoli fornitori certificati.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che è indifferente il comportamento che dovrà tenere nei confronti dei fornitori, sia tramite agenzia che personalmente.

Il punto principale dell'agevolazione è che le scelte operate dalle imprese devono essere asseverate da soggetti specificatamente individuati.

Sarà chiamato a quest'attività il Presidente del Collegio Sindacale ovvero, in mancanza, un revisore dei conti o un professionista iscritto in appositi Albi. L'attestazione, a dire il vero, si riferisce alla 'effettività' delle spese e, quindi, sembrerebbe non presupporre una valutazione di merito circa la qualificazione e quantificazione delle spese, anche se tale soluzione potrebbe essere in contrasto con lo spirito e la ratio della norma stessa.

Infine, Le faccio presente che la misura della Tecno-Tremonti è ancora appesa al via libera di Bruxelles, che ha chiesto al Governo italiano informazioni sulla compatibilità di queste agevolazioni con i vincoli imposti da Maastricht per il rispetto della libera concorrenza.

E, a tal proposito, l'Agenzia delle Entrate si prepara ad avvisare i contribuenti del fatto che, in caso di bocciature da parte della Commissione Europea, il bonus utilizzato dovrà essere restituito (vedi Il Sole-24Ore del 27 marzo 2004, pag. 27).

n. 758 - 07/04/2005

## **Credito d'imposta per gli investimenti in campagne pubblicitarie localizzate**

### **Quesito**

Gentile Avvocato Villani, le chiedo un parere in merito al credito d'imposta per gli investimenti in campagne pubblicitarie localizzate.

La legge richiede un'incremento dell'investimento realizzato attraverso mezzi locali certificati, ma questa certificazione mi sfugge.

Esiste un'albo locale nel quale vengono inserite le testate editoriali certificate?

Può l'iscrizione al tribunale raffigurare un'ipotesi di certificazione?

Mi sembra una norma lacunosa quella che rimanda all'accertamento del contribuente la verifica della certificazione del giornale.

Infine, se viene richiesto un credito d'imposta di tal genere, e poi si scopre che il quotidiano non è certificato, cosa succede?

La ringrazio e le faccio i miei più sentiti complimenti.

Prov. Potenza

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- l'art. 61, comma 13, della legge n. 289 del 27/12/2002 stabilisce che il credito d'imposta per gli investimenti in campagne pubblicitarie localizzate è riconosciuto sulle spese 'documentate'

dell'esercizio di riferimento che eccedono il totale delle spese pubblicitarie dell'esercizio precedente e nelle misure massime previste dalla legge;

- l'Agenzia delle Entrate, in merito al suddetto credito d'imposta, ha rilasciato:

Comunicato stampa del 19/12/2003;

Risoluzione dell'11/02/2004, n. 16;

Comunicato stampa del 21/12/2004;

- di conseguenza, soltanto con il primo Comunicato stampa del 19/12/2003 l'Agenzia delle Entrate - Ufficio Relazioni Esterne - per la prima volta fa riferimento a campagne pubblicitarie 'localizzate e certificate', quando invece le legge, come abbiamo visto prima, si riferisce soltanto alle spese 'documentate' e non anche 'certificate';

- di conseguenza, anche per evitare le Sue giuste preoccupazioni, secondo me, bisogna fare riferimento all'unica condizione tassativamente prevista dalla legge, cioè quella della 'documentazione', e non anche all'ulteriore ed equivoca condizione della 'certificazione'.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 927 - 18/06/2005

## **Principi di irretroattività e ragionevolezza delle norme giuridiche**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, con riferimento al credito di imposta art.8 l.388/2000, le sottopongo la seguente fattispecie:

- avvio investimento maggio 2002 (contratto con caparra confirmatoria);
- investimento realizzato nel 2003 - 2004 (realizzazione capannone);
- mancato invio del CVS entro il 28/02/2003.

Ritiene possibile utilizzare oggi in compensazione il credito maturato, facendo appello ai principi di irretroattività e ragionevolezza delle norme giuridiche?

Grazie.

Prov. Pescara

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, per l'eventuale contenzioso da instaurare nello specifico caso da Lei sottoposto, Le segnalo la seguente giurisprudenza:

- Ordinanza di rimessione degli atti alla Corte Costituzionale da parte della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. V - depositata in data 25/03/2005;
  - sentenza di accoglimento del ricorso della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. IV - n. 225 del 21/02/2004 (in Finanza e Fisco n. 20/2004, pagg. 1615 e ss.); sentenza n. 59 del 28/01/2005 della Commissione Tributaria Provinciale di Messina - Sez. V - (R.G. n. 764/04);
  - sentenza n. 261/9/04 del 16/12/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Messina - Sez. IX - (R.G. n. 757/04), in ItaliaOggi di giovedì 05/05/2005, pag. 30;
  - sentenza n. 40 della Commissione Tributaria Provinciale di Pescara - Sez. IV - del 27/04/2004 (R.G. 736/03); Commissione Tributaria Provinciale di Catania - Sez. III -, sentenza n. 101 del 17/02/2005 (R.G. n. 3221/04);
  - Commissione Tributaria Provinciale di Messina - Sez. VIII -, sentenza n. 243/8/04 del 02/12/2004 (R.G. n. 1011/04); Commissione Tributaria Provinciale di Messina - Sez. VI - Sentenza n. 197 del 04/06/2004 (R.G. n. 777/04); Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta - Sez. III - sentenza n. 50/3/05 dell'08/04/2005 (R.G. n. 48/04); Commissione Tributaria Provinciale di Palermo - Sez. III - sentenza n. 217 del 18/06/2004; Commissione Tributaria Provinciale di Brindisi - Sez. V - sentenza n. 69/5/05 del 14/04/2005 (R.G. n. 182/04);
  - infine, Le segnalo l'interessante commento del Dott. Alessandro Sacrestano, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 65 di giovedì 14 aprile 2005, pagg. 44 e ss..
- Distinti saluti.

n. 936 - 24/06/2005

### **Credito d'imposta investimenti in campagne pubblicitarie localizzate**

#### **Quesito**

Un consorzio FIDI (cod. attività Istat 65236) ha fatto richiesta del credito d'imposta investimenti in campagne pubblicitarie localizzate.

Il centro operativo di Pescara con atto di accoglimento del 01/02/2005 ha attribuito detto credito d'imposta.

Si chiede se tale codice attività rientra tra i settori ammissibili di cui alla Legge 488/92.

Certi di un Vs. riscontro si inviano cordiali Saluti.

Complimenti per la Vs. attività.

Prov. Enna

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'accoglimento del Centro Operativo di Pescara autorizza il Consorzio all'utilizzo del credito d'imposta.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 982 - 14/07/2005

### **Credito d'imposta per la pubblicità**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato, un nostro cliente ha ottenuto da parte del centro operativo di Pescara l'accoglimento per la domanda per il credito d'imposta per la pubblicità per investimenti pari a Euro 50.000,00.

Il cliente ha già chiuso i contratti per l'intero importo, ma in effetti ha pagato fatture solo per Euro 10.000,00.

Il 30% massimo stabilito dalla legge per il primo anno si calcola sull'ammontare dell'intero dell'investimento o solo sulla parte che è stata fatturata prima della compensazione in f24?

Per essere più chiaro il 65% (sempre nei limiti del 30% max) va calcolato adesso su 50.000,00 o su 10.000,00.

La ringrazio e le rinnovo nuovamente i miei complimenti.

Prov. Cosenza

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in base all'art. 1 della Deliberazione normativa n. 53 del 25/07/2003 del Comitato Interministeriale di Programmazione Economica (CIPE), in vigore dal 19/11/2003, per gli investimenti in campagne pubblicitarie localizzate, ai sensi dell'art. 61, comma 13, della legge n. 289 del 27/12/2002:

- l'Agenzia delle Entrate rilascia per via telematica attestazione dell'avvenuta presentazione delle istanze e, successivamente, esamina le stesse istanze secondo l'ordine cronologico della loro trasmissione, comunicando sempre per via telematica il riconoscimento del contributo stesso (comma 4);

- il credito d'imposta può essere utilizzato nel periodo d'imposta cui si riferisce l'istanza in misura non superiore al 30% del contributo totale riconosciuto con la comunicazione di cui al precedente comma 4 (comma 5); di conseguenza, secondo la precisa disposizione normativa sopra esposta, il 30% per il primo anno si calcola sull'intero investimento per il quale il contributo è stato riconosciuto con la Comunicazione sopra esposta (cioè il 30% di euro 50.000).

Infine, sempre in tema di investimenti per le campagne pubblicitarie, Le segnalo:  
- il Comunicato stampa del 19/12/2003 dell'Agenzia delle Entrate - Ufficio Relazioni Esterne;  
- Risoluzione n. 16 dell'11/02/2004 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Accertamento;  
- Comunicato stampa del 21/12/2004 dell'Agenzia delle Entrate - Ufficio Relazioni Esterne.  
Nel ringraziarLa per il rinnovo dei complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1019 - 29/07/2005

### **Credito d'imposta sulla pubblicità – campagna pubblicitaria effettuata in altre regioni oltre quella segnalata**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato nel rinnovarle nuovamente i complimenti per il suo lavoro Le formulo il seguente quesito:

Un nostro cliente ha ottenuto l'accoglimento per il credito d'imposta sulla pubblicità, quando è stata presentata la domanda nella localizzazione degli investimenti è stata crocettata solo la Calabria come regione di localizzazione degli investimenti.

La campagna degli investimenti è stata effettuata anche in Basilicata, Puglia e Sicilia.

Premesso che la sede legale della società è in Calabria possono esserci dei problemi?

Prov. Cosenza

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei segnalato, il credito d'imposta è legittimamente utilizzabile in ossequio all'art. 61 della legge 27/12/2002 n. 289, anche alla luce dell'art. 1 della Deliberazione normativa CIPE del 25/07/2003, n. 53.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1047 - 24/08/2005

### **Credito d'imposta investimenti in campagne pubblicitarie localizzate - usufruibile anche se nell'anno precedente non sono stati effettuati investimenti di tal genere**

#### **Quesito**

Gentile Avvocato, in tema di credito d'imposta per gli investimenti in campagne pubblicitarie localizzate si è certi della necessità del maggior investimento effettuato l'anno successivo rispetto a quello precedente.

Ma se l'anno precedente non sono stati effettuati investimenti di tal genere, viene comunque concessa la possibilità di inoltrare la richiesta?

E relativamente ad i termini per inoltrarla, sono chiusi e bisogna aspettare la loro riapertura o l'invio genera una sorta di lista di attesa?

Grazie e cordiali saluti.

Prov. Potenza

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che il credito d'imposta a favore delle imprese che incrementano gli investimenti in campagne pubblicitarie localizzate è stato introdotto dall'art. 61, comma 13, della Legge n. 289/2002; tuttavia, lo stesso è divenuto operativo solo un anno dopo, ovvero in seguito alla deliberazione del CIPE del 25 luglio 2003 e al successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 19 dicembre 2003.

Per l'attribuzione del bonus, usufruibile anche se nell'anno precedente non sono stati effettuati investimenti di tal genere, le imprese interessate devono presentare preventivamente al Centro Operativo di Pescara un'istanza telematica (Mod. Icap).

Infine, sull'argomento, Le segnalo:

- il comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate del 19/12/2003;
- il comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate del 21/12/2004;
- risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 16 dell'11/02/2004;
- risposta ad un interpello da parte della Direzione Regionale della Campania, commentata con vari articoli dei dottori Alessandro ed Amedeo Sacrestano pubblicati in Il Sole 24 ore di lunedì 15 agosto 2005 pag. 24.

Distinti saluti.

# **CREDITO D'IMPOSTA PER L'EDITORIA**

n. 585 - 13/02/2005

## **Normativa credito di imposta per le imprese editrici per l'acquisto di carta (10% dell'iva)**

### **Quesito**

Grazie anticipatamente.

In riferimento alla legge finanziaria del 2004 ricordo vagamente un credito di imposta per le imprese editrici per l'acquisto di carta (10% dell'iva) ma non riesco a trovare più alcun riferimento normativo nè circolari esplicative.

E' stato un abbaglio o il credito iva esisteva?

Buon lavoro e grazie

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) La normativa in questione è contenuta nell'art. 4, commi da 181 a 186 e 189, della Legge n. 350 del 24/12/2003 (Legge Finanziaria 2004).

2) Per le modalità di riconoscimento del credito d'imposta è stato emanato il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 318 del 21/12/2004, contenente il Regolamento, in G.U. n. 6 del 10/01/2005.

3) La Presidenza del Consiglio dei Ministri ha emanato in proposito la Circolare n. 1 del 21/01/2005.

4) L'eventuale domanda dovrebbe scadere il 09 febbraio 2005, cioè entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del Regolamento, cioè il 10/01/2005.

Distinti saluti

# **DIRITTO PENALE TRIBUTARIO**

n. 61 - 23/02/2004

### **L'omessa effettuazione delle ritenute d'acconto non è più sanzionata penalmente.**

#### **Quesito**

All'agenzia delle entrate ho scoperto che un mio ex datore di lavoro (ricevute occasionali del 1999 per un importo lordo complessivo di Lire 87.500.000) non ha dichiarato nel 770 di avermi corrisposto alcun compenso (nè di conseguenza versato alcuna ritenuta) contrariamente a quanto dichiarato nella certificazione dei compensi assoggettati a ritenuta d'acconto in mio possesso.

Posso denunciare l'azienda?

Per quali reati, penali o civili?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'omessa effettuazione delle ritenute d'acconto non è più sanzionata penalmente.

Eventualmente, può agire in sede civile per un'eventuale azione di risarcimento dei danni, sempre che ciò sia documentalmente provato.

n. 101 - 04/04/2004

### **Quale norma vieta il tombale in presenza di procedimento penale. I parte**

#### **Quesito**

Ad S.r.l. - maggio 2003 - notifica procedimento art. 8 Dlgs. 74/2000 per gli anni 1999 Lit. 43.000.000 e 2000 Lit. 127.600.000.

Condono tombale (art. 9 comma 14 lettera b L.289) precluso per artt. 2-3-4-5-10 DLGS 74/2000.

Non si parla dell'art. 8.

Quale norma vieta il tombale in presenza di procedimento penale art. 8 Dlgs. 74/2000?

E' possibile usufruirne soprattutto in riferimento alla sentenza del Tribunale di Viterbo (vedi sole 24 ore del 26/2/04 pag.27) che estende la sanatoria anche alla società emittente della fatture false?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 9, comma 10, lett. c), della legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modifiche ed integrazioni, stabilisce che il perfezionamento della procedura prevista per il condono tombale esclude la punibilità per i soli reati tributari di cui agli artt. 2, 3, 4, 5 e 10 del D.Lgs n. 74 del 10/03/2000, nonché per i reati connessi; l'esclusione di cui sopra non si applica in caso di esercizio dell'azione penale della quale il contribuente ha avuto formale conoscenza entro la data di presentazione della dichiarazione per la definizione automatica.

Infatti, nel successivo comma 14, lett. b), lo stesso succitato articolo conferma che le disposizioni del condono tombale non si applicano qualora sia stata esercitata l'azione penale per gli illeciti di cui alla precedente lett. c), come sopra indicati, della quale il contribuente ha avuto formale conoscenza entro la data di presentazione della dichiarazione per la definizione.

Di conseguenza, alla luce di quanto tassativamente previsto dall'art. 9, risulta chiaro che:

1) il condono tombale può essere sempre presentato anche in presenza della contestazione del reato di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 74 cit., cioè emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, proprio perchè la suddetta fattispecie di reato non è prevista tassativamente come causa ostativa;

2) al tempo stesso, però, la presentazione della domanda di condono tombale non esclude la punibilità del delitto di cui al citato art. 8, proprio perchè la lett. c) del comma 10 sopra indicato non

ne esclude la punibilità;

infatti, le cause ostative all'accesso al condono, e di conseguenza le ipotesi di esclusione della punibilità, valgono soltanto in relazione alle specifiche ipotesi di reato di natura tributaria previste tassativamente dalla legge, perchè non c'è alcun spazio di operatività per ipotesi criminose diverse da quelle specificatamente previste dall'art. 9, commi 10 e 14, sopra citati (in tal senso, anche circolare dell'Agenzia delle Entrate del 21/02/2003 n. 12/E, paragrafo 2.6.4, pag. 40).

In definitiva, quindi, Lei può regolarmente presentare la domanda di condono in forma automatica per gli anni 1999-2000 ma la stessa non comporta l'esclusione della punibilità per il delitto di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 74/2000 cit., contestato per gli stessi anni.

Per quanto riguarda la sentenza del tribunale di Viterbo, commentata in Il Sole-24Ore del 26/02/2004, pag. 27, Le confermo che, personalmente, sono d'accordo, anche se riconosco che l'interpretazione, interessante ed ardita, può confliggere con la volontà del legislatore di escludere tassativamente l'ipotesi di cui al più volte citato art. 8.

In ogni caso, il problema esiste, perchè delle due l'una : o si accetta l'interpretazione dei giudici di Viterbo, nel senso che la non punibilità va estesa anche al concorrente esterno, oppure si possono eccepire questioni d'incostituzionalità per evitare differenti trattamenti normativi tra l'emittente e l'utilizzatore delle fatture false.

Infine, per una panoramica generale dei condoni fiscali e delle relative questioni penali, La rinvio ai miei quadri sinottici, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) ed inseriti anche nei prodotti Ipsoa on-line.

n. 104 - 06/04/2004

## **Quale norma vieta il tombale in presenza di procedimento penale. II parte**

### **Quesito**

Nel ringraziarLa per la tempestività e la chiarezza della Sua risposta, ritorno sul caso per sopraggiunte novità:

1) non si tratta di contestazione di reato ma di rinvio a giudizio del Presidente del C.d. A. di una cooperativa a r. l. imputato del delitto di cui all'art. 8 D.lgs. 74/2000 nella sua qualità;

2) l'atto (recante avviso alla persona sottoposta alle indagini di chiusura delle indagini preliminari art. 415 bis. c.p.p. ed informazione di garanzia e sul diritto di difesa art. 369 bis c.p.p.) è stato notificato il 22/05/2003 dalla Procura della Repubblica.

Le chiedo, dopo le ulteriori informazioni, se quanto relazionato nella precedente risposta risulta ancora valido.

Infine, questa cooperativa operava sin dalla costituzione (1997) con un codice attività diverso da quello imputabile all'attività reale.

Le chiedo se posso - prima della stesura condono tombale, ove ancora possibile - modificare il codice attività e rifare i parametri (attività non altrove classificate) ai fini della congruità.

### **Parere**

In merito ai chiarimenti che mi ha chiesto, Le preciso che non cambia nulla rispetto a quanto Le ho scritto in precedenza.

Infatti, la presentazione della domanda di condono in forma automatica non esclude la punibilità del delitto di cui all'art. 8 D.Lgs. n. 74/2000, anchese notificato al Presidente della cooperativa.

Infine, per quanto riguarda l'altro chiarimento, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 9, comma 15, secondo periodo, della legge n. 289 del 27/12/2002, la definizione automatica non si perfeziona se essa si fonda su dati non corrispondenti a quelli contenuti nella dichiarazione originariamente presentata.

Infatti, la circolare ministeriale n. 12/E del 21/02/2003 dell'Agenzia delle Entrate, al paragrafo 3.6.8, ha chiarito che in sede di definizione non potranno essere modificate le indicazioni per effetto delle quali in dichiarazione il contribuente si è ritenuto assoggettabile ad uno studio di settore o a

parametri previsti per un codice di attività erroneamente indicato; in questo caso, si fa riferimento sempre allo studio di settore o al parametro originariamente applicato, anche se il codice di attività è errato.

n. 119 - 16/04/2004

## **Il condono sana il reato di cui all'art. 483 codice penale?**

### **Quesito**

Chiedo cortesemente come e' possibile avere un'informazione di questo tipo:  
una ditta individuale di demolizione auto, ha fatto condono tombale, legge 289 del 27.12.2002, presentato ante notifica della imputazione sotto specificata.

L'imputazione e':

fatto in atto pubblico art. 483 codice penale per aver venduto come pezzi di ricambio un'auto completa poi rimessa in circolazione.

Si chiede:

il condono sana questo tipo di reato penale?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il condono tombale ex art. 9, comma 10, lett. c), della legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modifiche ed integrazioni, esclude la punibilità per il reato di cui all'art. 483 codice penale (falsità ideologica commessa dal privato in atto pubblico).

L'esclusione di cui sopra non si applica soltanto in caso di esercizio dell'azione penale della quale il contribuente ha avuto formale conoscenza entro la data di presentazione della dichiarazione per la definizione automatica, ai sensi e per gli effetti del succitato art. 9, comma 10, lett. c), ultimo periodo; questa condizione non si è verificata nel caso che Lei mi ha prospettato, e di conseguenza la domanda di condono esclude a tutti gli effetti la punibilità del succitato art. 483 c.p..

Per una panoramica generale dei condoni fiscali e dei rapporti di natura penale, La rinvio ai miei quadri sinottici, che può interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it).

# **DIRITTO SOCIETARIO**

## **Obbligo di devoluzione ai fondi del patrimonio eccedente il capitale ed i dividendi maturati e distribuibili**

### **Quesito**

Una piccola soc. coop. a r.l. intende trasformarsi in s.r.l.

L'atto costitutivo recita 'la società nel rispetto dei principi e del metodo della mutualità senza finalità speculative, si propone....omissis...' ed elenca le attività che prefigge svolgere.

Di fatto:

- 1) la coop. nei cinque anni di attività ha svolto attività lucrativa;
- 2) la società non ha mai svolto attività in favore dei soci ma di terzi;
- 3) la società non si mai avvalsa del lavoro dei soci;
- 4) la società non si mai avvalsa degli apporti dei beni o servizi da parte dei soci.

Pur non avendo osservato i requisiti della mutualità, ogni esercizio ha però accantonato dall'utile una somma al fondo di riserva mutualistico.

Le chiedo:

per la trasformazione è necessaria la perizia di stima effettuata da un perito nominato dal Tribunale? (art. 2545 - undecies 2° c.) o potrebbe bastare una perizia giurata da un professionista?

E' necessario devolvere il fondo mutualistico ad un ente? (art. 2545 - undecies 1° c.).

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente quanto segue.

L'art. 2545-undecies-del codice civile è stato inserito dall'art. 8, comma 1, D.Lgs n. 6 del 17/01/2003, che ha sostituito l'intero titolo VI, a decorrere dal 1° gennaio 2004.

In base alla relazione ministeriale, la norma intende affrontare il problema dell'obbligo di devoluzione ai fondi del patrimonio eccedente il capitale ed i dividendi maturati e distribuibili.

Si tratta, in sostanza, della parte dell'attivo patrimoniale corrispondente alle riserve indivisibili.

Il valore effettivo dovrà sempre essere determinato da un esperto nominato dal Presidente del Tribunale.

In definitiva, il legislatore ha previsto che la delibera di trasformazione della cooperativa debba contenere la devoluzione ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione, del patrimonio risultante alla data di trasformazione al netto:

- del capitale versato e rivalutato;
- dei dividendi non ancora distribuiti;

eventualmente aumentato fino a concorrenza dell'ammontare minimo del capitale della nuova società.

Il valore effettivo del patrimonio d'impresa dovrà essere determinato sempre da un esperto nominato dal Presidente del Tribunale, come nel caso da Lei prospettato.

In definitiva, per la trasformazione della società cooperativa in Srl è applicabile l'intero art. 2545 - undecies - citato.

## **Trasformazione di piccola società cooperativa in s.r.l.**

### **Quesito**

Una piccola società cooperativa a r.l. chiude il bilancio al 31/12/2003 con il seguente patrimonio netto:

capitale sociale 465  
riserva legale 8.701

altre riserve 29.553  
perdita d'esercizio - 69.917  
netto - 31.199

In data 29/4/2004 (siamo ancora in tempo di eventuali modifiche) l'assemblea dei soci delibera la copertura totale della perdita mediante il credito dei soci contabilizzato nel 2004 dopo l'utilizzo di tutte le riserve e la ricostituzione del capitale.

L'Assemblea delibera altresì la trasformazione in s.r.l.

Il sottoscritto ed il perito intendono attuare la perizia sui dati del bilancio chiuso ed approvato al 31/12/2003.

Il notaio afferma che dovrebbe farsi su un bilancio infrannuale 31/03/2004.

Se l'ipotesi del notaio fosse esatta, (bilancio al 31/3/04) comporterebbe per il perito non pochi disagi:

Intanto lavorerebbe sul patrimonio netto ancora negativo giacchè l'assemblea è postuma al 31/3/2004.

Dovrebbe, quindi, contabilizzare tutti i costi sospesi al 31/3/2004 quali rateo 13<sup>^</sup>; rateo ferie; rateo TFR; risconti vari; calcolo lavori in corso e/o rimanenze; fatture da ricevere.

Insomma tutte quelle scritture rettificative e di assestamento necessarie per la elaborazione del bilancio.

Tenga presente che il bilancio infrannuale al 31/3/04 che ho già predisposto chiude con un utile di periodo di Euro 60.000.

Penso di averLe fornito tutti dati.

Il quesito è se ha ragione il notaio o il perito può agire sui dati del bilancio chiuso al 31/12/2003?

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, secondo me, si deve tener conto dei dati del bilancio chiuso ed approvato al 31/12/2003; infatti, nella redazione della perizia contabile si deve sempre esporre in modo chiaro e veritiero, oltre che corretto, la situazione patrimoniale e finanziaria della società, nonchè il risultato economico effettivo dell'esercizio (art. 2423 codice civile), anche per giustificare le deliberazioni fatte dall'assemblea.

n. 175 - 21/06/2004

## **Nuovo Arbitrato Societario**

### **Quesito**

Ho letto il suo articolo sull'Arbitrato societario, devo proporre domanda di arbitrato ai sensi del d.lgs 5/2003, art.34 e seguenti, ed ho dei dubbi in merito alla sua applicazione pratica e pertanto chiedo il suo illustre parere, (eventualmente potrà essere lo spunto per un nuovo lavoro di approfondimento sul decreto 5/2003).

Fatto

Un socio di una società di persona con una quota di 1/3 (s.n.c. con tre soci con una quota di 1/3) ha deciso di recedere dalla società, (motivi di gestione ma anche di distrazione di fondi, ecc), l'ha comunicato agli altri soci chiedendo anche di stabilire 'le regole', in via bonaria, per la determinazione del patrimonio sociale, e quindi del valore della quota, non avendo avuto risposta vuole attivare la procedura arbitrale, prima di attivare una procedura davanti al tribunale competente.

La società è intestataria di un appartamento, su cui pende un mutuo, con fidejussione dei singoli soci.

Da premettere che l'atto costitutivo prevede in caso di controversie la nomina di tre arbitri amichevoli nominati dalle parti ed il terzo dai due come sopra nominati, in caso di disaccordo sarà nominato dal Presidente del Tribunale.

Il socio che recede vuole presentare domanda di procedura arbitrale non rituale, nominare il proprio rappresentante arbitrale e depositare la relativa domanda nel registro delle imprese (art.35, comma 1), in mancanza di risposta da parte degli altri soci, proporrà domanda di Arbitrato con richiesta di nomina dell'arbitro al Presidente della Camera di Commercio, nel silenzio dell'altra parte ed in mancanza di esito della procedura arbitrale, procederà davanti al tribunale ai sensi dell'art.1 e seguenti del dlgs 5/2003.

Se dalla procedura suddette non ottiene risultato il socio che recede, nel silenzio degli altri soci vuole attivare una delle procedure di scioglimento della società prevista dal codice civile (impossibilità di funzionamento dell'assemblea, 2448, n.3 C.C.. ecc.)

Quesito

1) Si deve ritenere nulla, e quindi privi di effetti, la clausola contenuta nello statuto, come affermato dal Consiglio Notarile di Milano, o invece essendo la clausola difforme ad una previsione di legge speciale, ma conforme alle norme del codice di procedura civile, ai sensi dell'art.808, ult.comma, c.p.c. e 1424 c.c. il negozio compromissorio autonomamente valutato, anche se nullo alla stregua dell'art. 34 d.lgs. n.5 del 2003, può sempre valere come clausola compromissoria di diritto comune poichè contiene tutti i requisiti di sostanza e di forma del diverso contratto descritto nel codice di rito. (Ferruccio Auletta su [www.judicium.it](http://www.judicium.it) - [visualizza l'articolo in formato PDF](#))?

2) Se la clausola deve ritenersi nulla, si può applicare l'Arbitrato di cui all'art.34 del dlgs 5/2003 senza la previa modifica dell'atto costitutivo della società, solo in forza della legge speciale, anche se il comma 1 parla di atti previsti negli atti costitutivi delle società?

3) Se la clausola deve ritenersi nulla, e non si può applicare l'art.34 del dlgs 5/2003, quindi in mancanza di una specifica previsione nell'atto costitutivo e possibile attivare la procedura del cosiddetto arbitraggio irrituale o non rituale, oppure la procedura è quella dell'Arbitraggio economico (valutare il patrimonio, valutare i crediti, ecc.), sulla falsa riga del procedimento arbitrale di cui all'art.35 del dlgs 5/2003 o dell'art.808 e seguenti c.p.c.?

Oltre ai procedimenti da attivare, il socio che recede deve anche rientrare in possesso di somme incassate dai soci e forse distratte dal patrimonio sociale e deve modificare il contratto di mutuo per togliere la fidejussione alla società, se non riesce a soddisfarsi dal patrimonio della società può procedere nei confronti del patrimonio personale degli altri soci 2043 C.C.?, può eventualmente avviare al rprocedura di illecito arricchimento nei confronti del coniuge del socio 2041 c.c.? ed infine può chiedere alla società ed alle banche di congelare qualsiasi attività al fine di evitare un danno patrimoniale ? come può tutelarsi per la fidejussione sul mutuo?

## Parere

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Sono perfettamente d'accordo con quanto scritto da Auletta Ferruccio nell'articolo che mi ha inviato in allegato [visualizza l'articolo in formato PDF](#).

In sostanza, manca qualsivoglia previsione risolutiva dell'efficacia delle clausole statutarie delle società, difformi dalle disposizioni inderogabili contenute nel D.Lgs. n. 5 del 2003.

Infatti, appare azzardato ipotizzare una sostituzione automatica del meccanismo legale di cui all'art. 34, secondo comma, D.Lgs. cit. in tutte quelle ipotesi in cui le società non abbiano provveduto all'adeguamento dello statuto.

Infatti, mentre la riforma sostanziale del diritto societario disegna al suo interno compiute norme transitorie per regolare la fase di transizione e l'eventuale presenza di disposizioni contrarie alle nuove norme, una volta scaduti i termini per il compimento delle modifiche (art. 223-bis, quarto comma, e 223-duodecies, quarto comma c.c.), altrettanto non può dirsi per la riforma del processo societario.

Pertanto, in base al principio *ubi lex voluit dixit, ubi noluit tacuit*, tale interpretazione pare ulteriormente supportata.

Dunque, a norma del combinato disposto degli artt. 808, ultimo comma, c.p.c. e 1424 c.c., il negozio compromissorio autonomamente valutato, anche se nullo alla stregua dell'art. 34 cit., può sempre valere come clausola compromissoria di diritto comune poichè contiene tutti i requisiti di sostanza e di forma del diverso contratto descritto nel codice di rito.

Quindi, alla luce di quanto sopra esposto, ancora oggi può utilizzare ciò che è previsto dall'atto costitutivo in caso di controversie tra i soci, per quanto riguarda l'arbitrato.

2) Infine, il socio che recede può agire nei confronti del patrimonio personale degli altri soci, anche per l'eventuale illecito arricchimento ed inoltre può chiedere alla società ed alle banche di congelare qualsiasi attività al fine di evitare un maggior danno patrimoniale, utilizzando la procedura urgente dell'art. 700 c.p.c..

n. 189 - 06/07/2004

## **Riforma del diritto societario - parte I**

### **Quesito**

In caso di mancato adeguamento statutario delle società a resp.limitata, in ottemperanza al d.lgs 6/2003, con conseguente scioglimento naturale ai sensi del 6° comma dell'art.223 bis, variano le responsabilità dei soci nei confronti di terzi??

E se variano in applicazione di quale norma??

### **Parere**

La riforma del diritto societario, avvenuta con D.Lgs. n. 6 del 17/01/2003, è entrata in vigore il 1° gennaio 2004.

Data la rilevanza delle modifiche normative introdotte, il legislatore ha previsto un apposito periodo transitorio disciplinato dall'art. 223-bis delle norme di attuazione e transitorie del codice civile.

In base al suddetto articolo, le società di cui ai capi V, VI e VII del titolo V del libro V del codice civile (tra cui le SRL), iscritte nel registro delle imprese alla data del 1° gennaio 2004 devono uniformare l'atto costitutivo e lo statuto alle nuove disposizioni inderogabili entro il 30 settembre 2004.

Sulla problematica relativa al mancato, tempestivo adeguamento, si sono formate due correnti di pensiero.

La prima, ormai superata, che individua nel mancato e tempestivo adeguamento una causa di scioglimento della società, nasce dalla relazione tecnica al D.Lgs. n. 6/2003 che attribuisce al comma 6 dell'art. 223/bis anche il significato di impedire l'ulteriore operatività alle società che non abbiano adeguato atto costitutivo e/o statuto.

Questo il passaggio della relazione tecnica: 'Dal carattere inderogabile delle nuove disposizioni deriva la logica conseguenza che, in caso di mancato adeguamento, le società non possano ulteriormente operare, sì che si è previsto una causa di scioglimento ope legis'.

La suddetta tesi, però, non trova alcun riscontro nelle norme ora a regime.

In effetti, nessuna ipotesi di scioglimento in relazione all'adeguamento statutario è tassativamente prevista dalle norme riformate, salvo una particolare ipotesi che riguarda le S.p.A..

Invece, è corretta l'altra interpretazione che si basa sostanzialmente sull'art. 223/bis, comma 5, secondo il quale fino al 30 settembre 2004 'le previgenti disposizioni dell'atto costitutivo e dello statuto conservano la loro efficacia anche se non sono conformi alle disposizioni inderogabili' del nuovo codice civile.

Ne consegue l'inefficacia, a partire dal 1° ottobre 2004, delle disposizioni statutarie contrastanti con norme inderogabili e l'applicabilità diretta della nuova norma, in sostituzione della difforme disposizione statutaria.

n. 190 - 08/07/2004

## **Riforma del diritto societario - parte II**

### **Quesito**

Nel ringraziarLa per la tempestiva risposta, Le sottopongo un chiarimento rispetto al quesito Riforma del diritto societario - parte I:

Indipendentemente dal fatto che la società non abbia compiuto l'adeguamento dello statuto, come variano (se variano) le responsabilità dei soci nei confronti dei terzi?

## Parere

Nel nuovo diritto societario, in via generale, è scritto che occorre prevedere norme inderogabili in materia di formazione e conservazione del capitale sociale, che siano idonee a tutelare i creditori sociali, seppur consentendo una semplificazione delle procedure.

Allora, com'è stato tradotto in pratica questo imponente quadro di cautele?

Le espressioni sono invero molteplici; per esempio (e non in via certamente esaustiva), nel codice civile:

- 1) quando il socio sia unico, in sede di costituzione della società, occorre che l'intero capitale sia sottoscritto e versato (art. 2464, comma 4);
- 2) quando la società da pluripersonale diventi monopersonale, e il capitale non sia per intero versato, occorre, in breve tempo, procedere alla sua completa liberazione (art. 2464, comma 7);
- 3) quando la società sia monopersonale, il socio conserva la limitazione della responsabilità solo quando effettuati determinati adempimenti (art. 2462, comma 2);
- 4) per gli atti compiuti nell'epoca anteriore all'iscrizione della società nel Registro delle Imprese risponde, oltre a chi ha agito, il socio che abbia 'deciso, autorizzato o consentito il compimento dell'operazione' (art. 2331, comma 2, richiamato nella società a responsabilità limitata dall'art. 2463, comma 3);
- 5) i conferimenti diversi dal denaro vanno, in ogni caso, liberati al momento della sottoscrizione e in quel momento va pure versato l'intero soprapprezzo dei conferimenti in denaro (art. 2464, commi 4 e 5);
- 6) i conferimenti d'opera e di servizi vanno assistiti da una garanzia fideiussoria o assicurativa (art. 2464, comma 6);
- 7) i finanziamenti dei soci sono postergati, in sede di loro rimborso, alle ragioni dei creditori chirografari (art. 2467);
- 8) il livello minimo del capitale sociale è cautelato dalla disciplina in tema di perdite eccedenti certi limiti (artt. 2482/bis e ss.);
- 9) la quota del socio è soggetta ad espropriazione ad opera dei suoi creditori (art. 2471);
- 10) la dichiarazione di nullità della società non pregiudica l'efficacia degli atti compiuti in nome della società dopo l'iscrizione nel Registro delle Imprese (art. 2332, comma 2, richiamato nella società a responsabilità limitata dall'art. 2463, comma 3);
- 11) la dichiarazione di invalidità delle decisioni dei soci non pregiudica l'efficacia degli atti compiuti in nome della società dopo l'iscrizione di dette decisioni nel Registro delle Imprese (art. 2377, comma 6, richiamato nella società a responsabilità limitata dall'art. 2379/ter, comma 4);
- 12) sono salvi i diritti acquistati in buona fede dai terzi in base ad atti compiuti in esecuzione di decisioni adottate dal consiglio di amministrazione, con il voto determinante di un amministratore in conflitto di interessi con la società (art. 2475/ter, comma 2);
- 13) le limitazioni ai poteri degli amministratori che risultano dall'atto costitutivo o dall'atto di nomina, anche se pubblicate, non sono opponibili ai terzi, salvo che si provi che questi abbiano intenzionalmente agito a danno della società (art. 2475/bis, comma 2).

Peraltro, perplessità potrebbero scaturire, in ragione di una possibile diminuita tutela dei creditori, ove, invece, si ponga attenzione alle seguenti problematiche:

- la mancata riproposizione della procedura di controllo dei conferimenti in natura ad opera di amministratori e sindaci ('vecchio' art. 2343, comma 3, richiamato nella società a responsabilità limitata dal 'vecchio' art. 2476, comma 1);
- l'estensione, praticamente illimitata, dei casi di recesso, con ciò che ne può conseguire in termini di depatrimonializzazione della società (artt. 2469, comma 2, e 2473);
- l'introducibilità, nello statuto, di cause di esclusione, che possono provocare sulla società gli stessi effetti patrimoniali del recesso (art. 2473/bis);

- la mancata riproposizione nella società a responsabilità limitata dell'azione di cui all'art. 2409 ('vecchio' art. 2488, comma 4);
- la possibilità di ridurre il capitale in ogni momento, senza dover più trovare la giustificazione della riduzione in ragioni di esuberanza del capitale stesso (art. 2482).

n. 338 - 02/11/2004

### **Bancarotta semplice documentale oppure bancarotta fraudolenta documentale**

#### **Quesito**

Ancora una volta ho bisogno del suo sapere per risolvere un dubbio.

Di fronte ad un imprenditore individuale che non ha mai istituito le scritture contabili, anche quelle obbligatorie per legge, ma si è sempre limitato alla sola emissione delle fatture attive ed al ricevimento di quelle passive senza registrarle nè pagare l'imposta a debito relativa, ci troviamo di fronte ad un'ipotesi di bancarotta semplice documentale oppure può sussistere anche il reato di bancarotta fraudolenta documentale?

Del resto nessuna ricostruzione del patrimonio e dei beni aziendali è stata possibile data la mancanza anche di qualsiasi ulteriore documento anche extraaziendale.

Che garanzia hanno i creditori circa il patrimonio aziendale?

Sussiste anche il reato di cui all'art. 2621 e 2622 c.c.?

#### **Parere**

Indubbiamente, nel comportamento omissivo dell'imprenditore individuale potrebbe ravvisarsi anche l'ipotesi di bancarotta fraudolenta documentale, che in ogni caso il giudice dovrà valutare anche alla luce di come la parte si è comportata durante l'intera attività imprenditoriale.

In ogni caso, non sussistono le ipotesi di cui agli artt. 2621 e 2622 del codice civile perchè trattasi di reati 'propri', i cui soggetti attivi possono essere soltanto gli amministratori, i direttori generali, i sindaci e i liquidatori.

n. 397 - 02/12/2004

### **Informazioni sul conferimento del socio d'opera nelle S.r.l.**

#### **Quesito**

Sono uno studente dell'università Bocconi.

Il Suo nominativo l'ho trovato sul sito del COMMERCIALISTA TELEMATICO, e Le volevo chiedere, se possibile, avere informazioni sul conferimento del socio d'opera nelle s.r.l.: aspetti fiscali e se per caso ha incontrato qualche casistica di questo tipo.

In attesa di una Sua cortese risposta Le porgo Distinti saluti.

#### **Parere**

Con la riforma del diritto societario, l'art. 2464 c.c. prevede, oggi, che sono altresì conferibili anche le prestazioni d'opera o di servizi a favore della società, purchè l'attività lavorativa del socio d'opera sia garantita, per l'intero valore ad essa attribuito, tramite polizza di assicurazione o fideiussione bancaria (garanzia obbligatoria).

Alla garanzia è necessario apporre un termine di scadenza coincidente con il termine della prestazione garantita.

Se l'atto costitutivo lo prevede, il socio, in qualsiasi momento, può sostituire la polizza o la fideiussione con un versamento alla società di una cauzione del corrispondente importo in denaro.

Attraverso il deposito della polizza assicurativa o della fideiussione bancaria, la legge ha posto rimedio al rischio che la società si assume nel caso in cui la prestazione d'opera o di servizi non sia resa in tutto od in parte.

Infatti, oggetto della garanzia fideiussoria o della polizza non è tanto il valore della prestazione, bensì il suo adempimento.

La garanzia deve, quindi, prevedere la facoltà di escussione da parte della società in caso di inadempimento o di impossibilità sopravvenuta, parziale o totale, per causa non imputabile alla società stessa.

Inoltre, Le faccio presente che sino ad oggi, a livello professionale, ancora non ho incontrato casistiche di questo tipo.

Infine, se Le può interessare per i Suoi studi, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 260 - 30/09/2004

### **Fallimento imprenditore individuale - soggetti legittimati a richiedere il fallimento**

#### **Quesito**

Le giungano i miei più vivi complimenti per l'immenso sapere che lei mette a ns. disposizione. la mia domanda è questa:

Un imprenditore individuale, che gestisce in maniera oculata la sua splendida azienda, può essere dichiarato fallito per un debito personale extraziendale?

Può essere condannato a seguito di sentenza che gli impone di pagare l'assegno di mantenimento al coniuge separato, vale a dire un soggetto che con la sua impresa non ha nulla a che fare?

#### **Parere**

Purtroppo, devo confermarLe che l'ex coniuge può proporre istanza di fallimento ed insinuarsi nel passivo anche per il credito maturato per il mancato pagamento delle mensilità dell'assegno di mantenimento, disposto in sede di separazione personale.

Non solo, ma la Corte Costituzionale, per un caso identico al Suo, con la sentenza n. 17 del 12 gennaio 2000 ha chiarito che il privilegio di cui agli artt. 2751, n. 4, e 2778, n. 17, del codice civile devono essere interpretati nel senso di ricomprendere anche il suddetto assegno; infatti, sia i crediti degli alimenti che quelli di mantenimento, pur operando in ambiti distinti, sempre secondo la Corte Costituzionale, sono tra loro omogenei, avendo entrambi natura, in senso lato, alimentare.

La previsione del privilegio a favore del credito di alimenti e non anche a favore di quello di mantenimento comporterebbe, dunque, una ingiustificata disparità di trattamento e sarebbe lesiva del principio di uguaglianza di cui all'art. 3 della Costituzione.

Avendo riguardo al fondamentale canone ermeneutico che, nel concorso tra più possibili interpretazioni, impone di preferire quella conforme a Costituzione, deve, pertanto, affermarsi, come del resto già osservato dalla stessa Corte Costituzionale nella precedente sentenza n. 84 del 1992, l'estensione del privilegio anche al credito di mantenimento del coniuge separato o divorziato.

n. 452 - 21/12/2004

### **Nel caso di tranfer price quale tipo di arbitrato si applica**

#### **Quesito**

Gent.mo dott Villani, sono una studentessa della Facoltà di Giurisprudenza dell'Università degli Studi Federico II di Napoli, ho letto alcuni suoi articoli in varie riviste online, volevo sottoporle una domanda.

Nel caso di tranfer price quale tipo di arbitrato si applica?

Grazie in anticipo della sua disponibilità.

Distinti saluti

### **Parere**

Gentile Signorina, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nel caso da Lei segnalato è applicabile sia l'arbitrato disciplinato dagli artt. 806 e ss. c.p.c. sia quello previsto dagli artt. 34-37 D. Lgs. n. 5 del 17 gennaio 2003, sempre che siano rispettate le tassative disposizioni legislative previste.

Distinti saluti

n. 489 - 09/01/2005

### **La scelta dell'arbitrato è rimessa esclusivamente alla discrezionalità delle parti**

#### **Quesito**

Gent.mo Avvocato, sono una studentessa di Napoli, le ho già scritto una volta (parere: Nel caso di tranfer price quale tipo di arbitrato si applica), volevo farle una nuova domanda, sempre nel caso del transfer price, la scelta tra le due tipologie di arbitrato è rimessa alle parti o bisogna attenersi alla casistica legislativa?

Le faccio questa domanda perchè il testo su cui sto preparando l'esame di tributario non è molto chiaro su tale questione.

La ringrazio in anticipo e le faccio gli auguri per questo nuovo anno.

### **Parere**

Gentile Sig.ina, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che la scelta dell'arbitrato è rimessa esclusivamente alla discrezionalità delle parti.

Distinti saluti.

n. 500 - 12/01/2005

### **I soci non possono esercitare attività concorrente con quella della società**

#### **Quesito**

Una SRL (società a) esercita il commercio di vino aglianico doc e nell'atto costitutivo precisa che i soci non possono esercitare nè in proprio, nè per interposta persona attività concorrente con quella della società.

Il mio quesito e' il seguente:

Può un socio della società 'a' essere delegato ad intervenire in una assemblea ordinaria di una società 'b' che esercita anche l'attività di produzione e commercio di vino aglianico doc?

La ringrazio anticipatamente per l'aiuto che vorrà fornirmi.

Prov. Potenza

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso da Lei prospettato potrebbe individuarsi un'ipotesi di attività concorrente, come tale illegittima.

n. 563 - 06/02/2005

### **Incompatibilità tra la carica di revisore dei conti del comune e quella di sindaco di una s.p.a. partecipata dallo stesso - parte I**

#### **Quesito**

Egr.Dottore, voglia pazientare se ancora mi rivolgo a Lei per un quesito comune a tanti colleghi. Un soggetto che ricopre la carica di Revisore dei Conti in un Comune può rivestire la carica di sindaco effettivo in una s.p.a. nella quale l'Ente locale partecipa con il 3%? Non esiste alcuna clausola statutaria che consenta all'Ente qualche tipo di controllo. Quanto sopra alla luce delle incompatibilità previste dall'art.236 del D.Lgs 267/2000. Ringrazio vivamente con i migliori saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue. Il terzo comma dell'articolo 236 del T.U.E.L. (D.Lgs. 18/08/2000, n. 267) prevede l'incompatibilità tra l'attività di revisore e l'assunzione di incarichi o consulenze presso l'ente locale o presso organismi o istituzioni dipendenti o, comunque, sottoposti al controllo o vigilanza dell'ente stesso. A tale fine si precisa che il concetto di controllo, come previsto dall'articolo 2359 del c.c., può anche prescindere dall'esistenza di una partecipazione maggioritaria al capitale sociale e che, più ampiamente, sussiste una situazione di ' controllo ' o di ' vigilanza ' quando:

- l'ente pubblico dispone della maggioranza di voti che possono essere esercitati nell'assemblea ordinaria dell'altro ente giuridico;
- l'ente pubblico dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria dell'altro ente giuridico;
- l'ente pubblico esercita un'influenza dominante sull'altro ente giuridico in virtù di particolari vincoli contrattuali.

Inoltre, per controllo e vigilanza si intendono anche quelle forme di verifica che l'ente esercita in forza di disposizioni di legge, di regolamento o di statuto. La semplice partecipazione da parte dell'ente pubblico nell'altro ente giuridico non è, quindi, l'unica condizione necessaria e sufficiente a determinare situazioni di ineleggibilità o di incompatibilità, ma l'elemento discriminante è costituito dal verificarsi di situazioni di controllo o di vigilanza. Anche secondo la Corte di Cassazione, il concetto di vigilanza comprende 'ogni forma di ingerenza o di controllo del comune nell'attività dell'ente controllato, senza la necessità che la vigilanza si espliciti nelle forme più penetranti dell'annullamento o dell'approvazione degli atti del medesimo'. In definitiva, in base a quanto previsto dall'art. 236, comma 3, D.Lgs. n. 267/2000 cit., sussiste incompatibilità tra la carica di revisore dei conti del comune e quella di sindaco di una s.p.a. partecipata dallo stesso, a prescindere dalla quota di partecipazione. Distinti saluti

n. 571 - 06/02/2005

### **Incompatibilità tra la carica di revisore dei conti del comune e quella di sindaco di una s.p.a. partecipata dallo stesso – parte II**

#### **Quesito**

Egregio Dottore, mi consenta di chiedere approfondimento in merito alla Sua risposta (parere: Incompatibilità tra la carica di revisore dei conti del comune e quella di sindaco di una s.p.a. partecipata dallo stesso – parte I).

L'Ente pubblico partecipa nell'altro soggetto giuridico con il 3% (tre per cento):

- non dispone conseguentemente di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria dell'altro ente giuridico;
- non esistono particolari vincoli contrattuali che consentano all'ente pubblico di esercitare sull'altro ente giuridico un'influenza dominante.

Or dunque, se 'la semplice partecipazione da parte dell'ente pubblico nell'altro ente giuridico non è l'unica condizione necessaria e sufficiente a determinare situazioni di ineleggibilità o di incompatibilità, ma l'elemento discriminante è costituito dal verificarsi di situazioni di controllo o vigilanza', tra quanto sopra elencato dove trovasi la motivazione della incompatibilità tra la carica di revisore dell'ente locale e la spa partecipata?

Ed ancora: in tale situazione deve ravvedersi, come affermato dalla Cassazione, una qualsiasi 'forma di ingerenza o controllo del comune nell'attività dell'ente controllato' (in questo caso io direi 'partecipato')?

Non me ne voglia per il mio insistere e ringraziando nuovamente porgo i migliori saluti ed auguri di buon lavoro.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito ai chiarimenti richiesti, Le preciso che nella risposta al precedente quesito dell'01 c.m. ho sostanzialmente riportato i principi generali più volte espressi dalla Corte di Cassazione, per la quale il concetto di vigilanza comprende ogni forma di ingerenza o di controllo del Comune nell'attività dell'ente controllato, senza la necessità che la vigilanza si espliciti nelle forme più penetranti dell'annullamento o dell'approvazione degli atti del medesimo.

Negli stessi termini, si è espresso anche il Ministero dell'Interno in risposta ad un quesito riportato nella rubrica 'Viminale risponde' a pag. 90 del n. 37 del 27/09/2003 della rivista 'Guida agli Enti Locali'.

In definitiva, in base ai principi ed alle considerazioni generali che ho fatto, Lei, con la Sua personale autonomia, potrà trarre le debite conclusioni soprattutto alla luce della documentazione che è in Suo possesso, logicamente assumendosene le conseguenziali responsabilità.

Distinti saluti.

n. 644 - 03/03/2005

## **L'atto costitutivo della s.n.c. deve indicare anche le prestazioni cui sono obbligati i soci d'opera**

### **Quesito**

Vorrei un parere su una questione: se due o tre persone costituiscono una s.n.c. per svolgere attività di servizi, con un apporto minimo iniziale di capitale, ma con l'intenzione di prestare la loro opera all'interno della società, sono da considerarsi soci d'opera?

Nel caso non possano essere considerati tali, debbono e/o possono avere un rapporto di lavoro subordinato con la società?

Grazie.

Prov. Potenza

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, anche se di natura non prettamente fiscale, La posso semplicemente rinviare all'art. 2295, comma primo, n. 7, del codice civile dove è stabilito che l'atto costitutivo della s.n.c. deve indicare anche le prestazioni a cui sono obbligati i soci d'opera.

Distinti saluti

n. 693 - 16/03/2005

### **Visto la piccola entità del commercio, costituire una società o una ditta individuale?**

#### **Quesito**

Eregio Dott. Villani, mia moglie ha una piccolissima attività di produzione torte (a casa).

Non ha costituito una società.

Deve comportarsi per l'emissione di fatture o ricevute fiscali?

Deve, per forza, visto la piccola entità del commercio, costituire una società o una ditta individuale?

Ringraziandola anticipatamente, cordiali saluti.

Prov. Milano

#### **Parere**

Egr. Dott., in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che per l'attività di Sua moglie è sufficiente la costituzione come ditta individuale.

Distinti saluti

n. 726 - 24/03/2005

### **Il controllo dei soci nella srl**

#### **Quesito**

Buon pomeriggio, ho scaricato dal sito la vostra puntuale relazione riguardo la verifica fiscale fatta dagli organi preposti.

Il mio quesito è il seguente:

il socio di una società a responsabilità limitata invia richiesta circa la valutazione del magazzino al 31.12.2004 e lo sviluppo dello stesso dal 01.01.05 al 31.03.05.

La società non ha l'obbligo del magazzino fiscale in quanto non supera i 5.164.457 euro di ricavi nè 1.032.914 euro di rimanenze.

Inoltre la valorizzazione al 31.12.2004 è stata effettuata tenendo conto soltanto dei semilavorati in quanto la società lavora solo su commessa e non ha stock di magazzino pertanto all'arrivo del materiale avviene direttamente il carico sulla commessa di lavoro valorizzata aggiungendo la mano d'opera e altro materiale direttamente afferente la lavorazione.

Siccome il socio in questione è in rotta con la società e peraltro non è mai presente nelle deliberazioni via via fatte (approvazione del bilancio etc..) si chiede se puo' esserci conflitto riguardo diffusione di notizie destinate a rimanere riservate.

società opera da molti anni e tale richiesta puo' incidere sul know-how dell'azienda acquisito nel tempo?

soltanto dare le schede di lavorazione e sarà il socio a trarre le sue valutazioni?

La ringrazio anticipatamente della Vs risposta in merito.

Pov. Roma

#### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, anche se di natura non prettamente fiscale, Le preciso che, secondo me, il socio ha sempre diritto di conoscere la realtà aziendale della società, logicamente rispettando il segreto industriale della stessa.

Distinti saluti

n. 879 - 02/06/2005

### **Societa' di persona sas - La suddivisione del credito d'imposta art 8 può avvenire al di fuori delle percentuali di partecipazione?**

#### **Quesito**

Societa' di persona sas socio accomandante 95% e accomandatario 5%.

La suddivisione del credito d'imposta art 8 può avvenire al di fuori delle percentuali di partecipazione.

Cioè il socio accomandatario può avere un credito d'imposta superiore al 5% del credito complessivo?

Ci vuole qualche verbale?

Grazie.

Prov. Siracusa

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, Le premetto che, in tema di riporto del credito d'imposta nei confronti dei soci delle società di persone, l'Agenzia delle Entrate ha emanato le seguenti Circolari e Risoluzioni:

- n. 48/E del 07/06/2002 (punto 2.3);

- n. 120/E del 18/04/2002;

- n. 23/E dell'01/03/2004.

Infine, per il caso specifico da Lei sottoposto, personalmente non ritengo consentito il riporto del credito d'imposta con una percentuale superiore all'effettiva partecipazione, tenuto conto dello stretto collegamento tra la società ed il socio.

Distinti saluti.

n. 995 - 20/07/2005

### **Strumenti partecipativi che una società 'srl' può emettere ai suoi dipendenti**

#### **Quesito**

Egregio Dott. Villani, vorrei sapere quali sono, attualmente disponibili, gli strumenti partecipativi che una società 'srl' può emettere ai suoi dipendenti.

Cordialità.

Prov. Milano

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, anche se trattasi di un argomento specifico non di mia competenza, in quanto il mio studio tratta esclusivamente argomenti di natura fiscale, in particolare in tema di contenzioso tributario, a titolo puramente informativo, Le preciso che la riforma del diritto societario, di cui al D.Lgs 6/2003, ha introdotto molte novità riguardanti le s.r.l..

Tra di esse la più rilevante è la possibilità per la società di finanziarsi mediante l'emissione di titoli di debito.

A differenza del vecchio art. 2486 c.c., infatti, che vietava alla società a responsabilità limitata l'emissione di obbligazioni, il nuovo art. 2483 c.c. stabilisce che:

'Se l'atto costitutivo lo prevede, la società può emettere titoli di debito.

In tal caso l'atto costitutivo attribuisce la relativa competenza ai soci o agli amministratori determinando gli eventuali limiti, le modalità e le maggioranze necessarie per la decisione.

I titoli emessi ai sensi del precedente comma possono essere sottoscritti soltanto da investitori

professionali soggetti a vigilanza prudenziale a norma delle leggi speciali.

In caso di successiva circolazione dei titoli di debito, chi li trasferisce risponde della solvenza della società nei confronti degli acquirenti che non siano investitori professionali ovvero soci della società medesima.

La decisione di emissione dei titoli prevede le condizioni del prestito e le modalità del rimborso ed è iscritta a cura degli amministratori presso il registro delle imprese.

Può altresì prevedere che, previo consenso della maggioranza dei possessori dei titoli, la società possa modificare tali condizioni e modalità.

Restano salve le disposizioni di leggi speciali relative a particolari categorie di società e alle riserve di attività'.

In altri termini:

– la sottoscrizione di tali titoli è possibile esclusivamente da parte di investitori professionali soggetti a vigilanza prudenziale a norma delle leggi speciali (banche, sim, sicav...), ovvero soggetti in grado di compiere un'effettiva valutazione del rischio e della solvibilità della società, in modo da tutelare i risparmiatori da eventuali inadempienze della s.r.l.;

– successivamente, le obbligazioni possono anche essere alienate a risparmiatori che non siano investitori professionali, soci o non soci, ed anche dipendenti della società.

Occorre, tuttavia, sottolineare che il possesso di un titolo di debito, al pari di un'obbligazione, non equivale ad uno strumento di partecipazione, in quanto non attribuisce diritti decisionali o di amministrazione della società, ma è un prestito contratto dalla medesima.

In effetti, a mio parere, l'unico strumento partecipativo a disposizione del dipendente di una s.r.l. è la sottoscrizione di una quota del capitale sociale.

A tal proposito, l'art. 2468 c.c. dispone che:

'Le partecipazioni dei soci non possono essere rappresentate da azioni né costituire oggetto di sollecitazione all'investimento.

Salvo quanto disposto dal quarto comma del presente articolo, i diritti sociali spettano ai soci in misura proporzionale alla partecipazione da ciascuno posseduta.

Se l'atto costitutivo non prevede diversamente, le partecipazioni dei soci sono determinate in misura proporzionale al conferimento.

Resta salva la possibilità che l'atto costitutivo preveda l'attribuzione a singoli soci di particolari diritti riguardanti l'amministrazione della società o la distribuzione degli utili.

Salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo e salvo in ogni caso quanto previsto dal primo comma dell'articolo 2473, i diritti previsti dal precedente comma possono essere modificati solo con il consenso di tutti i soci.

Nel caso di comproprietà di una partecipazione, i diritti dei comproprietari devono essere esercitati da un rappresentante comune nominato secondo le modalità previste dagli articoli 1105 e 1106.

Nel caso di pegno, usufrutto o sequestro delle partecipazioni si applica l'articolo 2352'.

Come emerge dal testo riportato, viene meno uno dei principi cardine della precedente disciplina delle Srl, ossia l'obbligatoria proporzionalità della quota sociale con il conferimento effettuato.

L'art. 2469 stabilisce che

'Le partecipazioni sono liberamente trasmissibili per atto tra vivi e per successione a causa di morte, salvo contraria disposizione dell'atto costitutivo.

Qualora l'atto costitutivo preveda l'intrasferibilità delle partecipazioni o ne subordini il trasferimento al gradimento di organi sociali, di soci o di terzi senza prevederne condizioni e limiti, o ponga condizioni o limiti che nel caso concreto impediscono il trasferimento a causa di morte, il socio o i suoi eredi possono esercitare il diritto di recesso ai sensi dell'articolo 2473.

In tali casi l'atto costitutivo può stabilire un termine, non superiore a due anni dalla costituzione della società o dalla sottoscrizione della partecipazione, prima del quale il recesso non può essere esercitato'.

Alla luce di quanto detto, il dipendente di una s.r.l. che volesse acquisire una posizione partecipativa può acquistare dal socio una quota della medesima.

In tal caso, acquisirà tutte le capacità decisionali conferite ai soci dall'art. 2479 c.c..

Esso dispone che:

I soci decidono sulle materie riservate alla loro competenza dall'atto costitutivo, nonché sugli

argomenti che uno o più amministratori o tanti soci che rappresentano almeno un terzo del capitale sociale sottopongono alla loro approvazione: in ogni caso sono riservate alla competenza dei soci:

- 1) l'approvazione del bilancio e la distribuzione degli utili;
- 2) la nomina, se prevista nell'atto costitutivo, degli amministratori;
- 3) la nomina nei casi previsti dall'articolo 2477 dei sindaci e del presidente del collegio sindacale o del revisore;
- 4) le modificazioni dell'atto costitutivo;
- 5) la decisione di compiere operazioni che comportano una sostanziale modificazione dell'oggetto sociale determinato nell'atto costitutivo o una rilevante modificazione dei diritti dei soci.

L'atto costitutivo può prevedere che le decisioni dei soci siano adottate mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto.

In tal caso dai documenti sottoscritti dai soci devono risultare con chiarezza l'argomento oggetto della decisione ed il consenso alla stessa.

Qualora nell'atto costitutivo non vi sia la previsione di cui al terzo comma ed in ogni caso con riferimento alle materie indicate nei numeri 4) e 5) del secondo comma del presente articolo oppure quando lo richiedono uno o più amministratori o un numero di soci che rappresentano almeno un terzo del capitale sociale, le decisioni dei soci debbono essere adottate mediante deliberazione assembleare ai sensi dell'articolo 2479-bis.

Ogni socio ha diritto di partecipare alle decisioni previste dal presente articolo ed il suo voto vale in misura proporzionale alla sua partecipazione.

Salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo, le decisioni dei soci sono prese con il voto favorevole dei soci che rappresentano almeno la metà del capitale sociale'.

In alternativa all'acquisto inter vivos della quota societaria è possibile usufruire dell'opportunità di cui all'art. 2481-bis c.c.. (Aumento di capitale mediante nuovi conferimenti), a norma del quale 'In caso di decisione di aumento del capitale sociale mediante nuovi conferimenti spetta ai soci il diritto di sottoscriverlo in proporzione delle partecipazioni da essi possedute.

L'atto costitutivo può prevedere, salvo per il caso di cui all'articolo 2482-ter c.c., che l'aumento di capitale possa essere attuato anche mediante offerta di quote di nuova emissione a terzi; in tal caso spetta ai soci che non hanno consentito alla decisione il diritto di recesso a norma dell'articolo 2473'.

Distinti saluti.

# **ENTI NO PROFIT – VOLONTARIATO**

n. 930 - 24/06/2005

**Documentazione convegno Comune di Brindisi: 'Volontariato e fisco'**

**Quesito**

Egregio avvocato, relativamente al convegno svoltosi al Comune di Brindisi, da Lei presieduto, dove avete trattato argomenti di notevole interesse, Le sarei grato se potessi, in qualche modo, ricevere appunti o eventuali pubblicazioni relativi agli argomenti trattati.  
Per l'occasione porgo distinti saluti.

**Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, La informo che nei prossimi mesi inserirò sul mio sito una monografia completa su tutte le problematiche relative al terzo settore, che Lei potrà gratuitamente scaricare.  
Distinti saluti.

# **ESECUZIONI ESATTORIALI**

n. 173 - 21/06/2004

### **Iscrizione ipotecaria art. 77 - Dpr 602/73**

#### **Quesito**

Un mio cliente ha ricevuto, da parte del Concessionario, una comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria su degli immobili a lui intestati al 50% per delle cartelle esattoriali debitamente notificate e non del tutto pagate:

- Inps contrib. artigiani
- Inail contrib. artigiani
- Diritti camerali
- Contravvenzioni stradali
- Trasu

Il T.A.R. (Puglia) sentenza n. 4387 del 4.12.2003 ha bocciato il fermo amministrativo relativo ai beni mobili da parte del Concessionario.

Si chiede se per la iscrizione dell'ipoteca sugli immobili esiste qualche sentenza che boccia il Concessionario per tale atto coattivo.

#### **Parere**

Attualmente, non sono a conoscenza di alcuna sentenza in merito all'ipoteca sugli immobili.

In ogni caso, per quanto riguarda il fermo amministrativo, tenuto conto della variegata giurisprudenza in merito per quanto riguarda la competenza (TAR, giudice dell'esecuzione, Commissione Tributaria), sto preparando un articolo che quanto prima inserirò sul mio sito.

n. 229 - 06/09/2004

### **Ipoteca Immobiliare**

#### **Quesito**

Ho avuto modo di visitare il suo sito del quale mi compiaccio per eleganza, ma soprattutto per il taglio professionale di spessore elevato.

Sono un Commercialista che opera A Roma e mi permetto di chiederle se fosse a conoscenza di qualche novista amministrativa, giurisprudenziale o dottrinale, circa la correttezza del Concessionario per la riscossione che iscrive ipoteca immobiliare per cartelle scadute (sul sito non mi pare aver trovato nulla a riguardo).

La ringrazio fin d'ora per l'attenzione che vorrà riservare alla presente e nel salutarla cordialmente resto a sua disposizione per quant'altro fosse necessario.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, secondo me, in caso di illegittimo comportamento da parte del concessionario della riscossione, il contribuente può sempre chiedere il risarcimento dei danni, ai sensi e per gli effetti dell'art. 59 D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973, come modificato dal D.Lgs. n. 46 del 26 febbraio 1999, con effetto dal 1° luglio 1999.

n. 240 - 20/09/2004

### **Cancellazione della nota di trascrizione per pignoramento immobiliare**

#### **Quesito**

Caso:

L'Agenzia delle Entrate di Bari rifiuta l'istanza di cancellazione della nota di trascrizione per pignoramento immobiliare a carico di un soggetto acquirente relativamente ad un atto di compravendita avvenuto in data 29 - 01-1985, pignoramento immobiliare notificato in data 03-aprile- 1989 per INVIM.

Poichè l'INVIM non era stata versata dal venditore quale risulta dall'atto di compravendita, il fisco ha perseguito l'acquirente.

Il Fisco ha proceduto a notificare il pignoramento immobiliare rivolgendosi al pretore di Bari che ha emesso atto idoneo ad eseguire la procedura in data 27-01-1989 e notificata il 03-04-1989.

La vendita all'incanto non è mai avvenuta e quindi già a norma dell'art.53 del D.P.R. 29 SETTEM.1973,N.602, 'il pignoramento perde efficacia quando dalla sua esecuzione sono trascorsi più di 120 giorni'.

Si chiede se:

1)l'ufficio può emettere allo stato attuale un avviso di accertamento per INVIM;

2)l'ufficio può vantare, allo stato attuale un credito nei confronti del soggetto acquirente a titolo di INVIM; essendo quello per INVIM,appunto, un credito privilegiato.

3)se la procedura di pignoramento immobiliare può essere attivata dalla amministrazione finanziaria (agenzia delle entrate di Bari) sulla base appunto della nota di trascrizione dello stesso pignoramento praticata o 'accesa' presso la conservatoria dei registri immobiliari di Bari in data 20/05/1989 e non interrotta nei suoi termini di prescrizione da effettuarsi con atto dell'autorità giudiziaria, quindi ormai estinta.

Da ultimo nota bene:

'la parte acquirente passiva non riesce a vendere l'immobile perchè la formalità della trascrizione della nota di pignoramento immobiliare risulta ancora attiva presso la conservatoria dei registri immobiliari di Bari e quindi il notaio non può produrre un atto in cui l'immobile risulti libero da formalità che inficiano la perfezione del diritto di chi acquista'.

## Parere

La soluzione del quesito posto alla nostra attenzione è contenuta nell'art. 53 del D.P.R. 29.09.1973, n. 602, rubricato 'Cessazione dell'efficacia del pignoramento e cancellazione della trascrizione', il quale, al primo comma, testualmente recita: 'Il pignoramento perde efficacia quando dalla sua esecuzione sono trascorsi 120 giorni senza che sia stato effettuato il primo incanto'.

E il secondo comma prevede, altresì, che se il pignoramento è stato trascritto in pubblico registro, come nel caso de quo, il concessionario, ricorrendo l'ipotesi di cui al primo comma, deve richiedere entro 10 giorni al conservatore la cancellazione della trascrizione.

Ed è proprio la mancanza di tale adempimento da parte del concessionario che non consente di trasferire liberamente l'immobile sul quale insiste la nota di trascrizione per pignoramento immobiliare, in quanto il procedimento non risulta ancora estinto.

Il concessionario ha l'obbligo di provvedere alla cancellazione, indipendentemente da una richiesta formale della parte gravata, pena il risarcimento del danno in favore di quest'ultimo.

A tal proposito, il D.P.R. n. 602/73 contiene un'azione a difesa dell'acquirente perseguito, nel senso che quest'ultimo può proporre azione contro il concessionario ai fini del risarcimento del danno, ex art. 59, instaurando un procedimento innanzi all'autorità giudiziaria ordinaria, per il pregiudizio che nel corso degli anni gli ha arrecato la mancata cancellazione della nota di trascrizione per pignoramento immobiliare.

L'art. 53 è stato così sostituito dall'art. 16, D. Lgs. 26.02.1999, n. 46 (G.U. 05.03.1999, n. 53, S.O., n. 45/L), con decorrenza 01.07.1999.

Nel caso de quo, il Fisco, perseguendo l'acquirente, ha applicato il c.d. 'principio di solidarietà delle parti contraenti', contenuto nell'art. 26 del D.P.R. n. 643/1972, abrogato dal 1°.01.2002, il quale prevedeva che per l'INVIM gli acquirenti (beneficiari del trasferimento) sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta.

Rebus sic stantibus, per risolvere definitivamente la questione e nello stesso tempo consentire al notaio di produrre un atto attestante che l'immobile non è gravato da pignoramenti, privilegi,

ipoteche, etc., il concessionario deve presentare all'Agenzia del Territorio un'autorizzazione (da intendere come richiesta esattoriale) al fine di ottenere la cancellazione della trascrizione nel registro immobiliare e, nello stesso tempo, allegare un floppy portante la domanda di annotazione di cancellazione. Come è noto, nel vigente sistema di pubblicità immobiliare, la formalità di cancellazione produce, in relazione alla formalità principale cui si riferisce, effetti estintivi di tipo definitivo.

Dal punto di vista pratico la cancellazione non è altro che un'iscrizione in calce alla trascrizione analoga alla annotazione, ma distinta dal punto di vista giuridico, non soltanto perché il procedimento per la cancellazione è circondato da maggiori cautele e garanzie di quello previsto per l'annotazione, ma anche perché si tratta di una forma di pubblicità che produce effetti giuridici del tutto diversi: l'annotazione lascia sussistere la trascrizione, mentre la cancellazione la elimina. In altri termini, la cancellazione è una forma di pubblicità negativa; con essa si rende pubblico che una determinata trascrizione deve considerarsi come giuridicamente inesistente.

In riferimento al quesito n. 1, allo stato attuale, l'Agenzia delle Entrate di Bari non può emettere alcun avviso di accertamento perché è decaduta dall'azione accertatrice.

Per quanto riguarda i quesiti nn. 2) e 3) occorre, innanzitutto, precisare che al fine di determinare il termine di estinzione del privilegio, di cui all'art. 28 del D.P.R. 26.10.1972, n. 643, che assiste il credito per l'imposta INVIM dovuta in occasione di trasferimenti per atto tra vivi a titolo oneroso, come nel caso di specie, occorre aver riguardo a quanto disposto in materia dalle norme che disciplinano l'applicazione dell'imposta di registro, in virtù del rinvio previsto dal citato art. 31 del decreto n. 643, atteso che nessuna specifica disposizione è prevista al riguardo dal medesimo n. 643, che disciplina l'applicazione dell'imposta INVIM.

Pertanto, deve ritenersi che il privilegio di cui all'art. 28 D.P.R. n. 643/72 si estingue con il decorso di cinque anni dalla data della registrazione, secondo quanto previsto in materia di imposta di registro dall'art. 56, u.c., del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Peraltro, il termine in questione è di decadenza e non di prescrizione e non è soggetto né ad interruzione né a sospensione, prescinde dall'atto di accertamento e dal momento in cui lo stesso è divenuto definitivo.

Ne consegue, in particolare, che il termine stesso continua a decorrere anche nel periodo successivo alla notifica dell'atto di accertamento e che il privilegio si estingue senz'altro alla sua scadenza, a nulla rilevando la circostanza che a quella data il credito non sia ancora divenuto esigibile.

Da tanto discende che, nella fattispecie in esame, essendo stato registrato l'atto di vendita in data 29.01.1985, il termine di decadenza per l'esercizio del privilegio di cui all'art. 28 del D.P.R. n. 643/72, sull'immobile oggetto del trasferimento, è definitivamente scaduto il 28.01.1990, con la conseguente preclusione del suo successivo esercizio da parte dell'A.F. Fra l'altro, ci si trova di fronte ad un credito ampiamente prescritto. A tal proposito, l'art. 78 del D.P.R. n. 131/86 sancendo la 'prescrizione del diritto all'imposta' prevede che 'il credito dell'A.F. per l'imposta definitivamente accertata si prescrive in 10 anni'.

n. 327 - 29/10/2004

## **Fermo amministrativo autovettura, quale sarà il successivo passo?**

### **Quesito**

Per debiti inps (82000 euro) mi è stato imposto il fermo amministrativo autovettura dal 30 luglio, quale sarà il successivo passo, non pagando?

### **Parere**

In attesa del parere dell'Avvocatura Generale dello Stato sull'esatta portata dell'ordinanza n. 3259/2004 del Consiglio di Stato, i concessionari della riscossione devono astenersi dal disporre e portare avanti fermi amministrativi di beni iscritti in pubblici registri sia per i ruoli emessi

dall'Agenzia delle Entrate (risoluzione n. 92/E del 22/07/2004 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale ed Amministrativa) sia per i ruoli emessi dall'INPS.

n. 356 - 12/11/2004

### **Comunicazione di avvenuta iscrizione di ipoteca dalla concessionaria di riscossione**

#### **Quesito**

Congratulazioni per il vostro sito.

Desidero se possibile sapere, in caso di atto di comunicazione di avvenuta iscrizione di ipoteca della Sesit concessionaria di riscossione, con allegate il prospetto di varie cartelle esattoriali riferiti a debiti INPS, INAIL e bolli auto, dato che alcune cartelle non sono state notificate e altre notificate con ritardo.

E' possibile fare ricorso in commissione tributaria?

#### **Parere**

Durante la fase esecutiva, occorre precisare che:

- per l'eventuale opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi, di competenza esclusiva del Giudice Ordinario dell'esecuzione e non delle Commissioni Tributarie, bisogna riferirsi agli artt. 57, 58, 59,60 e 61 del D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come modificato, con effetto dal 01/07/1999, dall'art. 16 D. Lgs. n. 46 del 26/02/1999;

- invece, per i ruoli e le cartelle di pagamento, che non siano stati preceduti da atti autonomamente impugnabili, gli stessi possono essere contestati dinanzi le Commissioni Tributarie competenti, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, commi 1 e 3, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi per il sito.

n. 411 - 05/12/2004

### **L'utilizzo del fermo amministrativo è stato sospeso**

#### **Quesito**

Per ruolo emesso dall'INPS mi è stato imposto il fermo amministrativo su veicolo dal 30 luglio 2004.

Quali eventuali successivi o alternativi strumenti di riscossione coattiva mi devo aspettare ed entro quale lasso di tempo?

quali i termini di eventuale prescrizione o inesigibilità?

#### **Parere**

Premesso che la materia previdenziale non è di mia competenza, La informo che l'utilizzo del fermo amministrativo è stato sospeso e, di conseguenza, i concessionari non possono ulteriormente servirsene dopo l'ordinanza del Consiglio di Stato n. 3259 del 13 luglio 2004, nonché a seguito della Risoluzione n. 92/E del 22 luglio 2004 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Amministrativa - (in Corriere Tributario IPSOA n. 33/2004, pag. 2641).

n. 496 - 09/01/2005

### **I concessionari della riscossione devono astenersi dal disporre fermi amministrativi**

#### **Quesito**

Avv. Villani, ringraziandola sin da ora per la sua cortese disponibilità, vorrei sottoporLe il seguente quesito.

Un contribuente, date le precarie condizioni in cui si trova l'autovettura di sua proprietà (l'auto è inutilizzabile), intende provvedere alla rottamazione della stessa.

Purtroppo, a causa del mancato pagamento di una cartella esattoriale, l'autovettura è stata sottoposta a fermo amministrativo.

Poiché tale atto incide nella sfera giuridico-patrimoniale del contribuente tramite l'imposizione di un vincolo di indisponibilità del bene che implica la temporanea privazione del diritto di godimento, cosa accadrebbe e in quali responsabilità incorrerebbe il contribuente che provvedesse comunque alla rottamazione dell'autovettura?

Quale procedura potrebbe adottare per demolire l'auto senza incorrere in 'errore'?

Prov. Bari.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che i concessionari della riscossione devono astenersi dal disporre fermi amministrativi, così come disposto dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Amministrativa -, con la risoluzione n. 92/E del 22/07/2004, a seguito dell'ordinanza del Consiglio di Stato del 13/07/2004 n. 3259 (in Corriere Tributario n. 33/2004, pag. 2641).

n. 516 - 18/01/2005

### **Il fermo amministrativo fa perdere la disponibilità del bene stesso**

#### **Quesito**

In riferimento al Suo cordialissimo ed utilissimo parere del 09/01/2005 (parere: I concessionari della riscossione devono astenersi dal disporre fermi amministrativi), mi preme precisare che la cartella esattoriale a cui si riferisce il fermo amministrativo sull'autovettura è stata emessa a seguito di un debito nei confronti dell'INPS (quindi tale Istituto è l'ente creditore).

Ciò premesso, vorrei sottolineare che la risoluzione 92/E del 22/07/2004 che Lei richiama, fa esclusivo riferimento ai ruoli dell'Agenzia delle Entrate, disponendo testualmente che '...i concessionari dovranno....astenersi dal disporre i fermi di cui sopra relativamente ai ruoli di questa Agenzia'.

Per i restanti ruoli la risoluzione ministeriale lascia 'impredicata l'autonomia di ciascun ente creditore' di disporre fermi amministrativi sui beni mobili iscritti in pubblici registri.

Tale circostanza determinerebbe la legittimità del ruolo emesso dall'INPS.

In ogni caso, prescindendo dalla questione di legittimità del fermo, il contribuente potrebbe comunque rottamare l'autovettura?

E in che maniera potrebbe farlo senza incorrere in responsabilità?

Prov. Bari

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito all'ulteriore chiarimento richiesto, premesso che sono a conoscenza che anche l'INPS ha emanato in proposito una circolare di sospensione degli effetti del fermo amministrativo (anche se non sono in grado di citare gli estremi, perchè trattasi di materia non di mia competenza), Le preciso che, in ogni caso, il fermo amministrativo fa perdere la disponibilità del bene stesso per cui anche l'eventuale rottamazione non dovrebbe essere consentita.

In ogni caso, Le segnalo una nota dell'Assindustria di Pistoia (prot. 2003/6/1472 del 10/12/2003) in cui si afferma che l'eventuale somma rinveniente dalla rottamazione di un bene soggetto a sequestro amministrativo fermo o confisca deve essere obbligatoriamente depositata, fino alla definizione del

procedimento in relazione al quale è stato disposto il sequestro o il fermo, in un autonomo conto fruttifero presso la Tesoreria dello Stato.

Distinti saluti.

n. 533 - 24/01/2005

### **La procedura del fermo amministrativo è stata sospesa per l'agenzia delle entrate ma non per il comune ed altri enti previdenziali**

#### **Quesito**

Ho un dubbio sulla possibilità del concessionario di poter iscrivere ipoteca su immobili per iscrizioni a ruolo derivanti da tributi comunali (ici, tassa rifiuti, multe ecc.) detti tributi non potevano essere oggetto di condono fiscale (salvo eventuali delibere del comune), la procedura del fermo amministrativo è stata sospesa per l'agenzia delle entrate ma non per il comune ed altri enti previdenziali, da ricerche in rete ho rilevato che i crediti dei comuni per tributi di loro spettanza non hanno alcuna forma di privilegio sugli immobili, ma hanno invece il privilegio generale su beni mobili ai sensi dell'art. 2752, ultimo comma del codice civile.

Lei cosa pensa a proposito?

La ringrazio ancora per il Suo preziosissimo sito e per il tempo dedicatomi, cordiali saluti

#### **Parere**

Gentile Ragioniera, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Occorre, innanzitutto, tener presente la seguente specifica normativa in materia di riscossione.

1) L'art. 49, comma 1, D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 prevede tassativamente che per la riscossione delle somme non pagate il concessionario procede ad espropriazione forzata sulla base del ruolo, che costituisce titolo esecutivo. Di conseguenza, alla luce della suddetta chiara e specifica normativa, il concessionario non può promuovere alcuna azione cautelare o conservativa.

Soltanto a far data dall'01/01/2005, a seguito delle modifiche intervenute con la Finanziaria 2005 (art. 1, comma 415, della Legge n. 311 del 30/12/2004, in G.U. del 31/12/2004 - S.O. n. 192), il suddetto art. 49, comma primo, è stato modificato con l'aggiunta delle seguenti parole:

'Il concessionario può altresì promuovere azioni cautelari e conservative, nonchè ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie a tutela del creditore'.

La suddetta modifica, però, riguarda le azioni che il concessionario potrà adottare soltanto a far data dall'01 gennaio 2005.

La suddetta disposizione, peraltro, è applicabile anche per i tributi locali, come per esempio disposto dall'art. 72, comma 5, D. Lgs. n. 507 del 15/11/1993, dove in tema di TARSU si richiamano per la riscossione le disposizioni del D.P.R. n. 602/1973 nonchè quelle contenute nel D.P.R. n. 43 del 28/01/1988.

2) Per quanto riguarda il fermo amministrativo, Le confermo l'attuale sospensione dell'istituto; inoltre, ultimamente, il Consiglio di Stato, Sez. V, con l'ordinanza n. 7181 del 24/09/2004 ha precisato che la competenza è della Commissione Tributaria e non del Tar (in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria IPSOA - n. 1/2005, pagg. 19-20).

3) Invece, solo per le sanzioni e non anche per i tributi, è prevista l'ipoteca ed il sequestro conservativo, ai sensi e per gli effetti dell'art. 22, comma primo, D. Lgs. n. 472 del 18/12/1997, applicabile anche alle violazioni delle norme in materia di tributi locali, ai sensi dell'art. 16 D. Lgs. n. 473 del 18/12/1997.

Per iscrivere l'ipoteca, però, bisogna presentare un'istanza motivata al Presidente della Commissione Tributaria Provinciale e rispettare, a pena di inammissibilità dell'intera procedura, le specifiche regole disposte dall'art. 22 D.P.R. n. 472 cit..

Distinti saluti

n. 544 - 28/01/2005

## **Fattibilità e 'sicurezza' nella costituzione di fondo patrimoniale**

### **Quesito**

Egr.Dottore, prego farmi conoscere il suo pensiero circa la fattibilità e 'sicurezza' nella costituzione di fondo patrimoniale (artt.167-171 c.c.).

Ringrazio e cordialmente saluto.

Prov. Lucca.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Indubbiamente, l'istituto giuridico del fondo patrimoniale, previsto e disciplinato dagli artt. 167-171 c.c., è un ottimo mezzo giuridico per tutelare i propri beni.

In particolare, l'art. 170 c.c. stabilisce tassativamente che l'esecuzione sui beni del fondo e sui frutti di essi non può aver luogo per debiti che il creditore conosceva essere stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia (articolo così modificato dalla Legge n. 151 del 19/05/1975).

A tal proposito, la giurisprudenza della Corte di Cassazione ha chiarito che l'esecuzione sui beni e sui frutti del fondo patrimoniale è consentita, a norma dell'art. 170 c.c., soltanto per debiti contratti per far fronte ad esigenze familiari; l'accertamento relativo alla riconducibilità dei beni alle esigenze della famiglia costituisce accertamento di fatto, istituzionalmente rimesso al giudice di merito e censurabile in sede di legittimità solo per vizi di motivazione (Cass., sentenza n. 11683 del 18/09/2001).

Inoltre, la Corte di Cassazione non limita il divieto di esecuzione formale ai soli crediti (estranei ai bisogni della famiglia) sorti successivamente alla costituzione del fondo.

Ne consegue che detto divieto estende la sua efficacia anche ai crediti sorti prima di tale data, ferma restando, in questo caso, la possibilità per il creditore di agire in revocatoria ordinaria, qualora ne ricorrano i presupposti, al fine di far dichiarare l'inefficacia nei propri confronti dell'atto costitutivo del fondo patrimoniale (Cass., sentenza n. 3251 del 19/04/1996).

Infine, Le faccio presente, che, ai fini fiscali, l'atto di costituzione del fondo patrimoniale è soggetto all'imposta nella misura fissa; in tal senso:

- Circolare n. 221/E/2000/245357 del 30/11/2000 del Dipartimento Entrate, Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso;

- Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza n. 8162 del 06/06/2002 e n. 8289 del 26/05/2003.

Distinti saluti.

n. 552 - 03/02/2005

**Ai fini di un'opposizione, che rimedio propone visto che l'art. 57 del D.P.R. 602/73 esclude un'opposizione ai sensi degli artt. 615 e 617 c.p.c.?**

### **Quesito**

Illustre Avvocato, il mio cliente riceve in data 03.12.04, ad istanza della Monte Paschi Se.Ri.t., avviso di vendita di un immobile di sua esclusiva proprietà.

Ai fini di un'opposizione, che rimedio propone visto che l'art. 57 del D.P.R. 602/73 esclude un'opposizione ai sensi degli artt. 615 e 617 c.p.c.?

Ringraziandola sin d'ora per la sua cortese attenzione, resto in attesa.

Prov. Palermo

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 57, comma 1, D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto dall'01 luglio 1999, dall'art. 16 D.Lgs. n. 46 del 26 febbraio 1999, stabilisce che non sono ammesse:

- le opposizioni regolate dall'art. 615 c.p.c., fatta eccezione per quelle concernenti la pignorabilità dei beni;
- le opposizioni regolate dall'art. 617 c.p.c., relative alla regolarità formale e alla notificazione del titolo esecutivo.

Detta preclusione, comunque, non può, a ragion di logica, essere giudicata negativamente, perchè la sua ratio discende dall'esigenza di rispettare la riserva di giurisdizione delle Commissioni tributarie sulle controversie riguardanti i tributi elencati nell'art. 2 D.Lgs. n. 546/1992 e la brevità del termine entro il quale il contribuente, a pena di decadenza, può presentare ricorso (art. 21 D.Lgs. n. 546/1992 cit.).

Qualora fosse stata sancita la proponibilità dell'opposizione all'esecuzione dinanzi l'Autorità Giudiziaria Ordinaria, si sarebbe verificato un inconcepibile sdoppiamento di giurisdizione ed un mancato rispetto dei termini di impugnativa.

n. 590 - 13/02/2005

### **Crediti INPS - revoca del Fermo Amministrativo**

#### **Quesito**

Ho acquistato una vettura usata e, dopo l'atto notarile ma prima della trascrizione al PRA, la UNIRISCOSSIONI ha iscritto un fermo amministrativo sulla stessa, per crediti INPS del mio dante causa.

Anche alla luce delle recenti sentenze e circolari in materia, quali sono - a Suo avviso - le azioni che posso esperire per ottenere la revoca del Fermo Amministrativo sulla mia vettura.

La ringrazio per l'attenzione che vorrà dedicare alla mia richiesta.

Prov. Torino

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, anche se la materia previdenziale non è di mia competenza, ho appreso da alcune notizie giornalistiche che anche l'Inps ha disposto la sospensione dell'istituto del fermo amministrativo, anche se non so segnalarLe i dati precisi.

In ogni caso, Le consiglio di proporre ricorso al giudice dell'esecuzione tramite un avvocato competente del settore.

Distinti saluti

n. 631 - 03/03/2005

### **Il concessionario puo' iscrivere ipoteca su immobili anche in presenza di formale richiesta di rateizzazione?**

#### **Quesito**

Vorrei sapere se secondo Lei il concessionario puo' iscrivere ipoteca su immobili anche in presenza di formale richiesta di rateizzazione già spedita e/o consegnata al competente ufficio per importi non superiori a 25.822,84 euro.

L'iscrizione e' avvenuta dopo la richiesta di rateizzazione e prima della risposta dell'ufficio, risposta che, se non sbaglio, deve essere formulata nel termine di dieci giorni dal ricevimento della domanda di rateizzazione.

RingraziandoLa per le Sue preziosissime osservazioni ed ammirandoLa sempre di piu' per la Sua cortesia e competenza distinti saluti.

Prov. Genova

## **Parere**

Gentile Ragioniera, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il concessionario può iscrivere ipoteca sugli immobili anche in presenza di una formale richiesta di rateizzazione, in quanto trattasi di un provvedimento cautelare che prescinde dalla forma del pagamento. Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 700 - 16/03/2005

## **Iscrizione ipotecaria per cartelle non pagate**

### **Quesito**

Spettabile avvocato la ringrazio anticipatamente ed espongo subito la questione.

A mezzo lettera per posta prioritaria abbiamo ricevuto comunicazione dalla Gestline - servizio riscossione dei tributi - provincia di Napoli di iscrizione ipotecaria su beni del debitore.

Si premette che a noi risultano pervenute solo alcune cartelle ed effettivamente non sono state pagate.

Ma le altre per vari motivi non sono state prese in considerazione dal precedente commercialista per irrituale notifica e ora (causa morte del commercialista) sono andate anche perse.

Presupponendo che il commercialista avesse ragione, quale è l'atto da compiere per opporsi all'iscrizione di ipoteca?

Nei fatti le cartelle che abbiamo in possesso sono definitive e andranno pagate, quelle precedenti non le abbiamo di fatto ricevute e preraltro l'atto di comunicazione di iscrizione di ipoteca è solo una posta prioritaria (ricevuta o meno e in che data non si sa).

Su quale atto porre ricorso?

E in che tempi?

E in che modalità?

Considerando che l'iscrizione è di circa 30.000 euro deve intervenire avvocato o commercialista o può essere proposto personalmente.

Grazie per la collaborazione.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Il pignoramento dei beni immobiliari ha subito una profonda modificazione con il D.L.gs. del 27/04/2001, n. 193.

Ai sensi del riformulato art. 76, il concessionario può procedere all'espropriazione immobiliare se l'importo complessivo del credito per cui si procede supera complessivamente 1.500 Euro.

Tale limite può essere aggiornato con decreto dell'Amministrazione Finanziaria.

Decorso inutilmente il termine di 60 giorni dalla notificazione della cartella di pagamento, salvo naturalmente le disposizioni relative alla dilazione ed alla sospensione del pagamento, il ruolo costituisce titolo per iscrivere ipoteca sugli immobili del debitore e dei coobbligati, per un importo pari al doppio dell'importo complessivo del credito per cui si procede.

L'iscrizione di ipoteca è disciplinata dagli artt. 2827 e seguenti del c.c..

L'iscrizione di ipoteca ha funzione costitutiva essendo elemento essenziale al sorgere del vincolo, ma non è sufficiente alla creazione dello stesso; perché il vincolo sorga validamente, infatti, è necessario che sia fondato su un titolo valido che attribuisca al creditore il diritto all'iscrizione e venga stabilito nei limiti oggettivi della garanzia concessa.

, se l'iscrizione è eseguita in base ad un titolo nullo, ovvero oltre i limiti oggettivi di un titolo valido, l'ipoteca è giuridicamente inesistente in tutto o in parte.

Tale vizio può essere opposto, in via di azione o di eccezione, da qualsiasi interessato, con la proposizione di atto di citazione nei modi e termini previsti dall'articolo 2844, quarto comma, c.c..

La norma de qua, infatti, prevede espressamente la possibilità, per il debitore, di agire in giudizio contro il creditore per la riduzione dell'ipoteca o la cancellazione totale o parziale dell'iscrizione della stessa; quanto, poi, ai modi e tempi per la citazione in giudizio del creditore, l'art. 2844, quarto comma, c.c. rimanda alle norme del codice di procedura civile che regolano il giudizio di cognizione.

Distinti saluti

n. 783 - 13/04/2005

**Notificato un sollecito di pagamento, dove insieme ad altre piccole cartelle, e' stata reinserita la cartella che fu oggetto del pignoramento**

**Quesito**

Egregio Avvocato Villani, ringraziandola anticipatamente, le vorrei esporre questo quesito.

Ad un contribuente è stata notificata a suo tempo una cartella di pagamento di circa euro 3.000,00 che non fu pagata e pertanto si procedette ad un pignoramento di mobili; in questi giorni, dopo diversi anni dal pignoramento, e' stato notificato al contribuente, un sollecito di pagamento, dove insieme ad altre piccole cartelle, e' stata reinserita la cartella che fu oggetto del pignoramento, aumentata degli interessi di mora.

Secondo lei e' ammissibile tale sollecito?

Abbiamo l'obbligo di pagare tale debito anche se per lo stesso abbiamo subito un pignoramento?

Prov. Siracusa

**Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che se l'intero debito tributario non è pagato è chiaro che il concessionario procederà nella sua azione esecutiva; qualora, invece, dimostrasse che quel debito è stato interamente pagato, dovrà chiedere l'immediato sgravio totale della cartella per bloccare la fase del pignoramento mobiliare.

Distinti saluti

n. 816 - 29/04/2005

**Qual'è la percentuale legale degli interessi che l'ente esattore può applicare e se si può ravvisare anche nel caso delle cartelle la pratica dell'anatocismo**

**Quesito**

Egregio Dott. Villani, gradirei avere un suo cortese chiarimento riguardo al seguente problema:

dal luglio 2004 sono stato pignorato di un quinto della mia pensione (unico reddito) a causa di cartelle esattoriali che vanno dal 1992 al 1999.

Premetto che non ero a conoscenza di alcuna notifica perchè in tali anni ho avuto problemi di lavoro e cambi di residenza.

L'ammontare iniziale delle cartelle é di euro 9616,53 al quale sono stati aggiunti per oneri ed interessi euro 3714,76 di cui interessi 3071,50 e oneri 643,26 cioè il 38,62%.

Vorrei pertanto sapere qual'è la percentuale legale degli interessi che l'ente esattore può applicare e se si può ravvisare anche nel caso delle cartelle la pratica dell'anatocismo, viste le elevate cifre degli interessi applicati.

Inoltre, le sottopongo come esempio la cartella più gravosa, riguardo alla quale le chiedo se é possibile ravvisare altri tipi di irregolarità:

- emessa a ruolo anno 2000 (per tributi riferiti all'anno 1992)
- data esecutorietà ruolo 13/06/2000
- data consegna al concessionario 25/06/2000

- data notifica al contribuente 05/03/2001 (mai avuta e personalmente controfirmata)
- data atto di intimazione 30/11/2003 (mai avuto e personalmente controfirmato)
- carico iniziale: euro 5027,20
- interesse di mora semestrale: 1353,97
- compenso a carico contribuente 233, 76
- diritto di notifica 1,55
- totale complessivo 6616, 48.

La ringrazio anticipatamente per la disponibilità e l'attenzione.

Distinti Saluti.

Prov. Bologna

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito da Lei proposto, Le preciso quanto segue.

Per ritardata iscrizione a ruolo (a seguito di accertamenti e verifiche) la percentuale applicata era del 4,5% dall'01/01/1988 al 31/12/1993 e del 3% dall'01/01/1994 sino al 31/12/1999.

Per mancato, ritardato o insufficiente versamento diretto, la percentuale applicata era del 9% dall'01/01/1988 al 31/12/1993, del 6% dall'01/01/1994 al 31/12/1996 e del 5% dall'01/01/1997 sino al 31/12/2003.

Per gli interessi di mora (regolati con decorrenza 01/03/1988 dall'art. 61, comma 6, lett. c), del D.P.R. 28/01/1988, n. 43), la percentuale applicata a partire dall'01/01/1990 era del 7% semestrale.

Quanto, poi, ad eventuali irregolarità della cartella di pagamento da Lei menzionata, purtroppo, qualsiasi eccezione ed azione in tal senso è oramai preclusa, poiché sono abbondantemente trascorsi i 60 giorni dalla notifica della cartella de qua, previsti dall'articolo 21 del D.Lgs n. 546/1992 quale termine massimo entro il quale può essere proposto ricorso contro l'atto impositivo innanzi ai Giudici competenti.

Distinti saluti.

n. 840 - 12/05/2005

### **Rinunciare all'eredità dopo la notifica di una cartella esattoriale**

#### **Quesito**

Egr.Av., vorrei sapere se mio padre può rinunciare all'eredità congiuntamente a me ed ai miei fratelli, dopo la notifica di una cartella esattoriale per un debito assunto da mio zio paterno.

Grazie per l'attenzione che vorrà prestare alla mia lettera.

Prov. Napoli

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che ai sensi dell'art. 519 e ss. del codice civile gli eredi possono rinunciare all'eredità nei termini ed alle condizioni previste tassativamente dalla legge sopra citata.

Distinti saluti.

n. 849 - 19/05/2005

### **Iscrizione ipotecaria da parte del Concessionario per la riscossione Tributi**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, avrei bisogno di un'informazione relativa ad un'iscrizione ipotecaria da parte del Concessionario per la riscossione Tributi, ex art. 77 dpr 602/73.

Nel caso che devo risolvere vorrei capire se è possibile ricorrere alla Commissione Tributaria eccependo che la Concessionaria ha eseguito l'iscrizione Ipotecaria omettendo di seguire la procedura prevista dall'art. 50, secondo comma, dpr 602/73, in quanto alla debitrice non è arrivata alcuna intimazione scritta ad adempiere prima che fosse iscritta l'ipoteca.

Secondo lei questo può essere un motivo valido di opposizione all'iscrizione ipotecaria?

Ringraziandola per la risposta le porgo cordiali saluti.

### **Parere**

Gentile Dott. ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che concordo con Lei circa l'eccezione da sollevare, facendo presente però che l'opposizione deve essere proposta nei tassativi termini di cui all'art. 57 D. P. R. n. 602 del 29/09/1973 e successive modifiche ed integrazioni.

Distinti saluti.

n. 858 - 19/05/2005

### **Iscrizione ipotecaria per cartelle esattoriali non pagate su un immobile inserito in un fondo patrimoniale**

#### **Quesito**

Egr. Dottore, vorrei un suo parere su un iscrizione ipotecaria per cartelle esattoriali non pagate su un immobile inserito in un fondo patrimoniale esistente da molto prima rispetto al credito azionato.

Cordiali Saluti.

Prov. Viterbo

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 169 c.c. stabilisce che, salvo diversa clausola dell'atto costitutivo del fondo patrimoniale, i beni che lo compongono possono essere alienati, ipotecati, dati in pegno o comunque vincolati solo con il consenso di entrambi i coniugi (che perciò non possono separatamente disporre della loro quota) e, in presenza di figli minori, con l'autorizzazione del giudice.

Come sostenuto anche dal Ministero delle Finanze con la Circolare n. 221/E del 30/11/2000, i beni che costituiscono il fondo patrimoniale, previsto dall'art. 167 c.c., sono sottoposti, infatti, ad un vincolo di destinazione e configurano una sorta di patrimonio separato il cui elemento distintivo e caratterizzante è dato dalla sua particolare ed indefettibile destinazione ai bisogni della famiglia.

Tuttavia, lo stesso Ministero delle Finanze, con precedente Risoluzione del 15/12/1983-Prot. n. 15/10423, affrontando il caso di un immobile costituito in fondo patrimoniale e sottoposto a vendita coattiva per un recupero Irpef ed Ilor, ha sostenuto la tesi secondo la quale l'art. 170 c.c., che prevede il divieto di esecuzione sui beni del fondo patrimoniale, non è applicabile nei confronti dei crediti fatti valere dall'Amministrazione.

Distinti saluti.

n. 867 - 27/05/2005

### **Litisconsortio necessario con gli enti impositori**

#### **Quesito**

Illustre avvocato, ancora una volta chiedo un suo parere in merito ad un dubbio sollevato ieri in udienza.

Più precisamente, abbiamo citato in giudizio la Montepaschi Se.r.i.t. a seguito di iscrizione ipotecaria secondo noi non dovuta.

Il giudice ieri, prima udienza di comparizione, ha sollevato dubbi circa la legittimazione passiva della Montepaschi Se.ri.t. a stare autonomamente in giudizio, considerato che è ente per la riscossione e dunque il giudice ritiene doversi chiamare in giudizio gli enti impositori. Secondo lei detta legittimazione passiva sussiste in capo alla Se.ri.t.? altrimenti che tutela avrebbe il cittadino contro tale iniziativa della Se.ri.t. di iscrivere ipoteca?

Resto in attesa.

Grazie

Prov. Palermo

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nella particolare fattispecie da Lei segnalata, ai sensi e per gli effetti dell'art. 57, comma 2, D.P.R. n. 602/73, non è previsto il litisconsortio necessario con gli enti impositori, in quanto si contestano gli atti esecutivi del solo concessionario (per esempio, iscrizione di ipoteca ex art. 77 D.P.R. cit.) e, quindi, non si controverte sul presupposto impositivo ma soltanto sulla fase della esecuzione della riscossione.

Pertanto, non sono assolutamente d'accordo con le statuizioni del giudice dell'esecuzione.

Distinti saluti

n. 924 - 18/06/2005

## **Termini massimi che l'Ente creditore od il Concessionario di tributi hanno per attivare le procedure di recupero coatto**

### **Quesito**

Preg.mo Avv. Villani non soltanto per curiosità, ma soprattutto per cercare di difendermi, avrei necessità di conoscere i termini massimi che l'Ente creditore od il Concessionario di tributi quali I.C.I., T.A.R.S.U. e canone acqua hanno per attivare le procedure di recupero coatto, decorsi i 60 gg. concessi per il relativo pagamento.

Nel ringraziarLa colgo l'occasione di porgerVi i migliori saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nei casi da Lei segnalati, sono applicabili le disposizioni di cui al D.P.R. n. 43 del 28/01/1998, nonché gli artt. 49 e ss. del D.P.R. n. 602 del 29/09/1973; in particolare, ai sensi dell'art. 50, comma 2, D.P.R. n. 602 cit., se l'espropriazione non è iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, l'espropriazione stessa deve essere preceduta dalla notifica di un avviso che contiene l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro 5 giorni.

Distinti saluti.

n. 928 - 24/06/2005

## **Cancellazione iscrizione ipotecaria**

### **Quesito**

Buongiorno Egregio Avvocato, vorrei sapere se posso fare qualcosa di fronte a questo caso.

Ho degli estratti di ruolo relativi a cartelle di pagamento non pagate (contributi inps, tasse, contributi iva...) relative al periodo che va dal 1994 al 2005.

Gli estratti di ruolo risultano esser stati notificati nel periodo che va dal 2001 al 2004, i quali hanno complessivamente un importo pari a Euro 146562,32; In data 07.07.2004 è stata iscritta ipoteca su un immobile del contribuente ex art. 77 del 602/73 per un importo pari a Euro 39760,71.

A tutt'oggi la Concessionaria non ha provveduto ad iscrivere altre ipoteche sui beni del contribuente e nemmeno ha eseguito il pignoramento ex art. 78 del dpr 602/73 per dare inizio all'espropriazione e alla successiva vendita.

Come affrontare questo caso così complesso?

A quale normativa devo riferirmi?

Io pensavo di richiedere la cancellazione dell'iscrizione ipotecaria.. ma è possibile una tale richiesta e se si in quale modo?

RingraziandoLa anticipatamente dei suoi consigli Le porgo Distinti saluti.

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che per controllare la correttezza o meno della procedura esecutiva del concessionario deve tenere conto delle precise disposizioni contenute negli artt. 76 e ss. Del D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 e successive modifiche ed integrazioni ed in caso di irregolarità delle suddette procedure può proporre l'opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi rispettando le tassative condizioni di cui all'art. 57 D.P.R. n. 602/73, come sostituito, con effetto 01/07/1999, dall'art. 16 D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999.

Distinti saluti.

n. 941 - 27/06/2005

## **E' altresì impugnabile anche il fermo amministrativo in tema di rimborsi IVA**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, nell'esercizio della mia attività di dottore commercialista mi trovo a dover gestire per conto dei miei clienti delle problematiche che potrebbero essere possibile oggetto di ricorso presso la C.T.P. di Bari e sulle quali mi permetto di chiedere il Suo illustre parere.

In materia di rimborsi IVA, sebbene il legislatore riconosca al contribuente interessi moratori nella misura del 2,75% annuo sulle somme non rimborsate a partire dal 60-esimo giorno successivo dalla disposizione di pagamento da parte dell'Agenzia delle Entrate, è possibile ricorrere dinanzi alla C.T.P. per protratta inerzia da parte del concessionario nel dare esecuzione all'atto dispositivo e soprattutto sulla mancata corresponsione dei predetti interessi?

In caso affermativo, contro chi bisogna agire?

Con quali procedure?

In materia di fermo amministrativo applicabile ai rimborsi IVA, se dall'atto di sospensione l'unica fonte normativa alla quale si richiama l'atto stesso è l'art. 38-bis D.P.R. n. 633/1972 ma tra i carichi pendenti menzionati non ricorrono gli estremi dell'azione sospensiva ex 3° comma del succitato articolo (in materia di false fatturazioni, etc), è possibile impugnare l'atto dinanzi alla C.T.P. per illegittimità dello stesso?

Il ricorso risulterebbe vano se l'Amministrazione finanziaria, applicando la normativa sull'autotutela (D.M. 37/97), annullasse l'atto per replicarne un altro sostanzialmente identico ma facendo questa volta richiamo all'art. 69 R.D. n. 2240/1923? Nel caso in cui la strada del ricorso sia percorribile è possibile chiedere degli interessi a titolo di risarcimento per il periodo di stasi dovuto all'atto sospensivo?

Ringraziandola anticipatamente per il Suo interessamento, colgo l'occasione per complimentarmi per l'attività svolta sul sito e Le porgo Cordiali Saluti.

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nelle ipotesi da Lei segnalate, una volta che si realizza il silenzio-rifiuto dopo 90 giorni dall'istanza di rimborso, è sempre ammissibile il ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, con la richiesta di tutti

gli accessori, così come ho indicato nella mia Guida del contribuente in tema di rimborsi fiscali, che può interamente e gratuitamente scaricare dal mio sito ([Guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#)).

E' altresì impugnabile anche il fermo amministrativo in tema di rimborsi IVA, in quanto, secondo me, nella fattispecie, rientra tra gli atti di diniego del rimborso, come tale impugnabili in sede di contenzioso tributario.

Infine, a puro titolo indicativo, in tema di fermo amministrativo dei veicoli e dei natanti, nonché sulle problematiche circa la competenza del giudice, Le segnalo le recenti sentenze del Giudice di pace di Cosenza del 12/02/2004 e di Roma del 18/03/2004, con la puntuale nota di commento in Bollettino Tributario d'Informazioni, n. 11 del 15/06/2005, pagg. 885 e ss..

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 943 - 27/06/2005

### **Iscrizioni ipotecarie eseguite dai concessionari della riscossione**

#### **Quesito**

Gent.mo Avv. seguito da semplice navigatore il suo sito e trovo estremamente pregevole il lavoro che per esso Lei svolge.

Intendo chiederLe un parere in ordine al tema delle iscrizioni ipotecarie eseguite dai concessionari della riscossione, tema sul quale Lei ha fornito alcuni interessanti pareri.

Nel caso che mi occupa mi trovo di fronte ad un'iscrizione ipotecaria effettuate senza essere preceduta dal famoso 'avviso di mora'.

Ho già letto che in simili circostanze si può impugnare il provvedimento del concessionario onde ottenere la cancellazione.

Tuttavia mi chiedo: innanzi a quale organo giudiziario si può proporre ricorso (commissione tributaria?) e, ottenuta la cancellazione, che tipo di azioni può intraprendere il Concessionario per recuperare gli importi iscritti a ruolo?

La ringrazio anticipatamente per l'attenzione che vorrà prestarmi e con l'occasione Le porgo i miei più cordiali saluti.

Prov. Palermo

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei segnalato, è applicabile soltanto l'art. 57 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 16 D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999, dinanzi al giudice dell'esecuzione e mai davanti alla Commissione tributaria.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 944 - 27/06/2005

### **Gli atti non contestati tempestivamente diventano nel merito definitivi a tutti gli effetti e non più impugnabili, neppure in fase di riscossione od esecuzione**

#### **Quesito**

Illustre Avvocato, nel complimentarmi con Lei per i suoi pregevoli pareri, vorrei porle il seguente quesito.

La Conc. Gestline di Bologna, con lettera di PT. prioritaria, ci ha comunicato di avere posto ipoteca sull'immobile di mia madre.

Il debito totale è di circa € 3.500,00 e fonda su 8 cartelle conseguenti a sanzioni stradali e Bolli auto risalenti agli anni dal 1990 al 1995.

Tutte le cartelle sarebbero contestabili nei tempi di formazione del ruolo e della notifica, visto che, per esempio, quella della tassa di Circolazione del 1992 è stata resa esecutiva, e quindi notificata, nel 1998; purtroppo però mia madre, che è ultrasettantenne e vive oggi soltanto con una pensione minima, non fece all'epoca opposizione, redendendole de facto esecutive.

Come possiamo difenderci?

Tali cartelle, essendo già nella sua formazione del ruolo oltre i limiti di legge, possono comunque considerarsi prescritte, oppure andavano necessariamente, irrimediabilmente contestate all'atto della notifica?

Inoltre, essendo cartelle precedenti al 01

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che gli atti non contestati tempestivamente diventano nel merito definitivi a tutti gli effetti e non più impugnabili, neppure in fase di riscossione od esecuzione, come ultimamente precisato dalla Corte di Cassazione - Sez. Trib. - con le sentenze n. 12336 del 10/06/2005 e n. 12690 del 13/06/2005 (in Il Sole24Ore di lunedì 20 giugno 2005, pag. 25).

Infine, per l'opposizione agli atti esecutivi è applicabile soltanto l'art. 57 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 16 D. Lgs. n. 46 del 26/02/1999, dinanzi al giudice dell'esecuzione e mai davanti alla Commissione tributaria.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 945 - 27/06/2005

**Come posso fare per sapere se abbiamo un immobile ipotecato evitando che vada all'asta a nostra insaputa?**

## **Quesito**

Gent. Avvocato siamo 3 comproprietari di un terreno edificabile e nel febbraio 2004 abbiamo ricevuto cartelle da Esatri - Milano per ICI non pagata in altro comune.

Io ho pagato la mia parte e gli altri 2 no e non abbiamo più ricevuto nessuna comunicazione.

Potrebbero avere già fatto un pignoramento o ipoteca senza avvisare?

Possono farlo anche senza avvisare me che ho pagato?

Come posso fare per sapere se abbiamo un immobile ipotecato evitando che vada all'asta a nostra insaputa?

Devono avvisare prima?

Possono farlo su immobile di Milano o nel comune che ha emesso l'ICI?

Come mi consiglia di comportarmi?

Ringraziando invio cordiali saluti.

Prov. Milano

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito alla Sua richiesta, Le consiglio di recarsi presso la conservatoria dei registri immobiliari per conoscere la posizione giuridica dell'immobile.

Distinti saluti.

n. 968 - 09/07/2005

**Impignorabilità dei beni costituiti in fondo patrimoniale per crediti IRPEF dovuti da uno dei coniugi**

## **Quesito**

Egregio collega, Vorrei chiedere le delucidazioni in merito alla impignorabilità dei beni costituiti in fondo patrimoniale ex art. 170 c.c., da parte della Agenzia delle Entrate per crediti IRPEF dovuti da uno dei coniugi.

In attesa porgo i più distinti saluti.< Napoli>

## **Parere**

Egregio Collega, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Indubbiamente, l'istituto giuridico del fondo patrimoniale, previsto e disciplinato dagli artt. 167-171 c.c., è un ottimo mezzo giuridico per tutelare i propri beni.

In particolare, l'art. 170 c.c. stabilisce tassativamente che l'esecuzione sui beni del fondo e sui frutti di essi non può aver luogo per debiti che il creditore conosceva essere stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia (articolo così modificato dalla Legge n. 151 del 19/05/1975).

A tal proposito, la giurisprudenza della Corte di Cassazione ha chiarito che l'esecuzione sui beni e sui frutti del fondo patrimoniale è consentita, a norma dell'art. 170 c.c., soltanto per debiti contratti per far fronte ad esigenze familiari; l'accertamento relativo alla riconducibilità dei beni alle esigenze della famiglia costituisce accertamento di fatto, istituzionalmente rimesso al giudice di merito e censurabile in sede di legittimità solo per vizi di motivazione (Cass., sentenza n. 11683 del 18/09/2001).

Inoltre, la Corte di Cassazione non limita il divieto di esecuzione formale ai soli crediti (estranei ai bisogni della famiglia) sorti successivamente alla costituzione del fondo.

Ne consegue che detto divieto estende la sua efficacia anche ai crediti sorti prima di tale data, ferma restando, in questo caso, la possibilità per il creditore di agire in revocatoria ordinaria, qualora ne ricorrano i presupposti, al fine di far dichiarare l'inefficacia nei propri confronti dell'atto costitutivo del fondo patrimoniale (Cass., sentenza n. 3251 del 19/04/1996).

Pertanto, è chiaro che tutte le questioni di diritto sopra esposte sono opponibili anche all'Agenzia delle Entrate per crediti Irpef dovuti da uno dei coniugi, in quanto la normativa non prevede alcuna eccezione a favore dell'Amministrazione finanziaria, che a tutti gli effetti si trova sullo stesso piano giuridico del creditore pubblico e privato.

Infine, Le faccio presente, che, ai fini fiscali, l'atto di costituzione del fondo patrimoniale è soggetto all'imposta nella misura fissa; in tal senso:

- Circolare n. 221/E/2000/245357 del 30/11/2000 del Dipartimento Entrate, Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso;
  - Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza n. 8162 del 06/06/2002 e n. 8289 del 26/05/2003.
- Distinti saluti.

n. 993 - 20/07/2005

## **Prima della notifica del pignoramento non ho ricevuto alcuna ingiunzione e si è proceduto ad espropriazione senza iscrivere ipoteca**

### **Quesito**

Gent.mo avvocato mi complimento con Lei, ancora una volta, per il lodevole servizio che offre e cercando di essere quanto più possibile chiara, Le espongo il mio problema.

Alcuni giorni fa mi è stato notificato il pignoramento di un terreno, del quale sono proprietaria per metà, a causa di mancato pagamento dell'imposta di registro.

E' bene premettere che, alcuni anni fa, ho ceduto un altro terreno e l'acquirente non ha mai pagato la relativa imposta di registro.

Inoltre, pochi mesi addietro il concessionario mi ha notificato un fermo amministrativo su un'autovettura che, fra l'altro, avevo ceduto da tempo e di ciò il concessionario è stato informato.

La domanda che le pongo è questa:

Ci sono dei rimedi all'espropriazione immobiliare già in atto?

Posso rivolgermi al concessionario e manifestare la mia disponibilità al pagamento del solo capitale, senza gli interessi?

Prima della notifica del pignoramento non ho ricevuto alcuna ingiunzione e si è proceduto ad espropriazione senza iscrivere ipoteca: è da ritenere corretto tale iter?

Le sarò grata se vorrà darmi qualche utile consiglio in merito.

Distinti saluti.

Prov. Bari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso che:

- innanzitutto, le opposizioni all'esecuzione o agli atti esecutivi devono essere proposte nei termini ed alle condizioni tassativamente previste dall'art. 57 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 e successive modifiche ed integrazioni, come modificato, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 16 D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999;

- il concessionario è obbligato a rilasciare quietanza per tutte le somme, anche se parzialmente pagate, ai sensi e per gli effetti dell'art. 29 D.P.R. n. 602/73 cit., con le modifiche, con effetto 01 luglio 1999, apportate dall'art. 37 D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999;

- infine, in tema di contestazione del fermo amministrativo dei veicoli e natanti, ultimamente si sono dichiarati competenti il Giudice di Pace di Cosenza, con la sentenza del 12/02/2004, ed il Giudice di Pace di Roma, con la sentenza del 18/03/2004 (entrambe pubblicate in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 11 del 15/06/2005, pagg. 885 e ss., con l'interessante nota di commento dove vengono segnalate le variegate interpretazioni intervenute nel singolare ginepraio dell'istituto in questione).

In definitiva, le interpretazioni giurisprudenziali che si contendono il campo sono così numerose e disparate da rendere ancora molto lontano il raggiungimento di affidabili certezze sui pur basilari aspetti dibattuti, con tutto quel che ne consegue in termini di certezza del diritto e di garanzia del diritto di difesa.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1003 - 23/07/2005

## **Responsabilità solidale per il mancato pagamento dell'imposta di registro**

### **Quesito**

Egregio avvocato, le sarei grata se volesse aiutarmi a risolvere una questione.

In questi giorni, il concessionario mi ha notificato una comunicazione di avvenuta iscrizione di ipoteca a seguito del mancato pagamento dell'imposta di registro a carico dell'acquirente al quale anni or sono ho venduto un terreno di mia proprietà.

Il concessionario mi ha detto che tale imposta deve essere pagata in quanto obbligata in solido.

Io sono disposta a pagare solo l'imposta senza sanzioni, né interessi.

Posso chiedere ciò al concessionario?

Vi è una norma che prevede tale possibilità?

Nella comunicazione, fra l'altro, vi è scritto che devo provvedere all'immediato pagamento oltre alle spese di iscrizione e di cancellazione dell'ipoteca.

Il tutto mi sembra un po' troppo!

In attesa di una sua esauriente e completa risposta, come sua prassi, le porgo distinti saluti.

Prov. Roma

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, premesso che nel caso da Lei segnalato sussiste la responsabilità solidale per il mancato pagamento dell'imposta di registro, Le faccio presente che:

- per eventuali opposizioni all'esecuzione o agli atti esecutivi deve rispettare tassativamente le condizioni previste dall'art. 57 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 16 D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999;

- in ogni caso, il concessionario non può mai rifiutare il pagamento parziale e sulla somma incassata deve sempre rilasciare regolare quietanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 29 D.P.R. n. 602/1973, come modificato, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 37 D.Lgs. n. 46/1999;

- infine, per quanto riguarda l'iscrizione di ipoteca, il concessionario deve rispettare l'art. 77 D.P.R. n. 602/1973, come modificato dall'art. 16 D.Lgs. n. 46/1999 e dall'art. 1, comma 1, lett. o), n. 1, del D.L. n. 193 del 27/04/2001; sul punto l'Agenzia delle Entrate ha emanato le Circolari n. 52/E dell'01/10/2003 e n. 46/E del 16/11/2004.

Quanto agli effetti dell'ipoteca iscritta dal concessionario, si precisa che essa attribuisce i diritti previsti dall'art. 2808 c.c.; occorre, tuttavia, rammentare che, ai sensi dell'art. 2916, punto 1, c.c., nella distribuzione della somma ricavata dall'esecuzione non si tiene conto delle ipoteche, anche se giudiziali, iscritte dopo il pignoramento.

Infine, per la cancellazione dell'ipoteca, bisogna rispettare gli artt. 2882 e ss. c.c..

Distinti saluti.

n. 1021 - 29/07/2005

### **Iscrizione ipotecaria - non ho mai ricevuto notifiche perche' in questi anni ho vissuto in un'altra citta'**

#### **Quesito**

Gent.mo avvocato mi complimento con Lei, ancora una volta, per il lodevole servizio che offre e cercando di essere quanto più possibile chiaro, Le espongo il mio problema.

Sono venuto a conoscenza di un'iscrizione ipotecaria gravante su 4 immobili di mia proprietà in modo fortuito, in quanto non ho mai ricevuto notifiche né del primo atto dell'ente impositore (Agenzia delle entrate) né del secondo atto da parte del concessionario.

In autotutela ho chiesto all'Agenzia delle Entrate visione del fascicolo per verificare di cosa si trattasse e controllare la relata di notifica, ma ieri mi hanno risposto formalmente che il fascicolo è stato smarrito, trattandosi di una questione fiscale del 1994; il concessionario ritiene nonostante tutto di essere legittimato alla riscossione.

Qual'è la strada migliore da seguire trattandosi di un importo di 89000 euro?

La notifica della cartella esattoriale è stata notificata a distanza di un anno dall'iscrizione del ruolo che è avvenuto nel 2001, ma non essendone mai venuto a conoscenza, perché in questi anni ho vissuto in un'altra città, non ho avuto modo di fare ricorso; posso adire ORA vie legali alla luce della sentenza 280 della Corte Costituzionale?

Le sarò grato se vorrà darmi qualche utile consiglio in merito.

Distinti saluti.

Prov. Perugia

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso specifico da Lei segnalato, l'eventuale opposizione, anche con le eccezioni di diritto da Lei opportunamente esposte, deve essere fatta alle condizioni e nei termini tassativamente previsti dall'art. 57 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 16 D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1043 - 24/08/2005

## **Sollecito pagamento cartella esattoriale**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, mi perdoni per il periodo in cui Le scrivo, ma la Concessionaria E.TR. non va in ferie ed il contribuente deve difendersi anche in agosto.

E' pervenuto da parte del predetto concessionario per la riscossione un sollecito di pagamento di una cartella esattoriale non opposta, il cui importo deve essere corrisposto entro 15 gg. dal ricevimento, poichè in difetto procederà al pignoramento dello stipendio e/o della pensione secondo il combinato disposto dagli artt. 72 e ss. del DPR n.602/73, nonchè 543 e segg. del cpc.

Vorrei sapere se il citato sollecito è opponibile, presso quale A.G e gli eventuali motivi giuridici, ma soprattutto se successivamente può essere pignorata una pensione erogata al minimo.

La ringrazio per la Sua cortese disponibilità e pertanto Le porgo i migliori saluti.

Prov. di Cosenza

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che ho letto solo oggi al rientro dalle ferie, Le preciso che avverso il sollecito del Concessionario non è ammesso alcun ricorso perché la precedente cartella esattoriale non è stata impugnata ed inoltre, se non esistono eccezioni legislative in merito, il Concessionario può agire anche pignorando una parte della pensione.

Distinti saluti.

n. 1054 - 29/08/2005

## **Termini opposizione agli atti esecutivi – parte I**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, mi permetto di sottoporre il seguente quesito:

In origine il Centro di servizio riconosceva diritto di rimborso Irpef su una PPO militare e cominciava a liquidare, successivamente nel maggio 2002 rettificava il parere ed annullava il provvedimento favorevole già riconosciuto su un parere illegittimo del Ministero difesa.

Mi chiedo:

1) si può invocare la carenza di potere del Centro di servizio alla data chiuso per legge per la nullità della rettifica (DPR 107/2001 art.23) e chiedere l'applicazione del precedente provvedimento, se esiste giurisprudenza in merito;

2) attualmente il ricorso è stato respinto dalla Commissione tributaria regionale perchè ritengono che la infermità dipendente da causa di servizio non si è verificata nell'arco temporale del servizio di leva obbligatorio in quanto loro sostengono valido la data a diagnosi della patologia accertata e non la data di insorgenza certificata da un medico legale militare risultante agli atti, anche qui chiedo se esiste della giurisprudenza per invocare il diritto che precedentemente era stato riconosciuto dalla Amministrazione;

3) L'Amministrazione ha proceduto al recupero dei rimborsi già effettuati con iscrizione ipotecaria su immobile con notifica effettuata in luogo diverso da quello di residenza e oltre il termine dell'art.25 dpr.602/73 anche chiedo cosa è possibile fare per opporsi alla iscrizione ipotecaria e in quali termini.

RingraziandoLa anticipatamente porgo cordiali Saluti.

Prov. Torino

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che, nel particolare caso da Lei segnalato, l'eventuale opposizione agli atti esecutivi deve essere proposta nei termini ed alle condizioni tassativamente indicate dall'art. 57 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto 01/07/1999, dall'art. 16 D.Lgs. 26/02/1999, n.46.  
Distinti saluti.

n. 1055 - 29/08/2005

## **Termini opposizione agli atti esecutivi – parte II**

### **Quesito**

Avvocato grazie intanto per la parziale risposta (parere: [Termini opposizione agli atti esecutivi – parte I](#)) Le sarei grato se volesse rispondermi anche alle prime due domande, se necessita ulteriori informazioni per un parere me le chiedo pure.

Rigraziandola Le porgo cordiali saluti.

Prov. Torino

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito all'ulteriore richiesta, Le faccio presente che l'Amministrazione Finanziaria può in qualsiasi momento modificare il proprio orientamento ed inoltre, in merito allo specifico caso da Lei segnalato, non sono personalmente a conoscenza di giurisprudenza in proposito, che altrimenti Le avrei già segnalato.

Distinti saluti.

**ICI**

n. 67 - 27/02/2004

### **Validità cartella esattoriale.**

#### **Quesito**

E' valida una cartella esattoriale senza preventiva notifica degli avvisi di liquidazione o accertamento ICI?

E' valida se intestata al de cuius, nonostante sia stato comunicato la scomparsa sin dal 2000?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) La cartella esattoriale ICI è legittima se si tratta di semplice liquidazione della dichiarazione presentata; invece, se si tratta di recupero di maggiore imposta, allora è necessaria la preventiva notifica dell'avviso di accertamento ICI e, in mancanza, l'iscrizione a ruolo può essere legittimamente contestata anche per il difetto di motivazione.

2) La cartella esattoriale intestata al de cuius è illegittima se, in precedenza, all'organo impositore è stato comunicato il decesso ed il nominativo degli eredi.

n. 277 - 08/10/2004

### **Avviso di accertamento per infedele denuncia ICI**

#### **Quesito**

Il comune di Senigallia (AN) ha notificato Avvisi di accertamento ICI per infedele denuncia a esercenti attività alberghiere per i fabbricati rientranti nella categoria catastale D2 avendo gli stessi dichiarato il valore dei fabbricati sulla base dei valori contabili in base all'art. 5, c.3, D.Lgs. 504/1992 non conoscendo la rendita catastale attribuita.

Il comune comunica che la rendita catastale era già stata attribuita dall'UTE sin dall'impianto meccanografico del 30 giugno 1987.

Non essendo mai stata notificata la rendita dall'UTE veniva richiesta all'Agenzia del territorio certificazione dell'avvenuta notifica della rendita ed in esito alla stessa veniva comunicato che la rendita catastale attribuita ai fabbricati era stata pubblicata per affissione all'Albo Pretorio del Comune di Senigallia dal 01.07.1998 al 31.07.1998 in conformità a quanto stabilito dall'Integrazione alle Istruzioni sulla Conservazione del NCEU pubblicata sulla G.U. n. 250 del 25 ottobre 1989.

In base a ciò, il Comune liquida per gli anni dal 1999 al 2003 la maggiore imposta, la sanzione amministrativa per infedele denuncia pari al 50 per cento dell'imposta accertata e gli interessi.

Si chiede pertanto:

- se tale operato è conforme alla legge;
- se al contribuente doveva essere notificata la rendita catastale;
- se può essere applicata la sanzione per infedele denuncia per tutti gli anni accertati o se si deve tener conto del cumulo giuridico delle sanzioni e applicare la sanzione solo al primo anno.

#### **Parere**

Nel rispondere al quesito posto alla nostra attenzione, è doveroso fare riferimento ad una recente sentenza della Suprema Corte (n. 12436 del 7 luglio 2004), secondo la quale 'In materia di ICI, la norma prevista dal comma 2 dell'art. 5 del D. Lgs. n. 504/92 - per i fabbricati iscritti in Catasto, il valore è costituito dal c.d. 'valore catastale', che risulta dall'applicazione dei moltiplicatori di cui al D.P.R. n. 131/1986 all'ammontare delle rendite risultanti in Catasto - , si applica tutte le volte in cui l'immobile sia iscritto in Catasto, a prescindere dalla circostanza che l'immobile, anche se di gruppo

'D', come nel caso de quo, sia interamente posseduto da un'impresa e sia distintamente contabilizzato'.

Invero, la diversa previsione del comma terzo dell'art. 5 del D. Lgs. n. 504 del 30.12.1992 (in base al quale per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in Catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino all'anno nel quale i medesimi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita, il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, applicando appositi coefficienti stabiliti anno per anno) opera soltanto nel caso in cui l'immobile stesso, classificabile nel gruppo catastale D, interamente posseduto da un'impresa e distintamente contabilizzato, non sia tuttavia iscritto in Catasto.

Dal quesito emerge che la rendita catastale era stata attribuita dall'Ute (dal 1° gennaio 2001 Agenzia del Territorio) sin dall'impianto meccanografico del 30 giugno 1987 e, fra l'altro, mai comunicata al contribuente, in quanto pubblicata per affissione all'Albo Pretorio.

In riferimento al primo quesito, la procedura adottata è corretta e del tutto regolare agli effetti catastali, in quanto gli atti dell'Ufficio del territorio, secondo le norme vigenti fino al 31 dicembre 1999, potevano considerarsi giuridicamente conosciuti dal contribuente con la semplice pubblicazione mediante affissione all'Albo pretorio.

La legge n. 342 del 21.11.2000, recante il c.d. 'collegato' alla legge finanziaria per l'anno 2000, ha introdotto, all'art. 74, importanti innovazioni in materia di ICI. In particolare, dal 1° gennaio 2000 gli atti che attribuiscono o modificano la rendita catastale di terreni o fabbricati acquistano efficacia (non più dal momento della loro pubblicazione all'albo pretorio, come è avvenuto fino al 31.12.1999 o da quello della comunicazione per mezzo del servizio postale, come è avvenuto dal 1° gennaio al 9 dicembre 2000, ex art. 30 co. 11, L. n. 488 del 23.12.1999), dal momento della loro notificazione, effettuata dal competente ufficio del territorio, ai soggetti intestatari della partita catastale, affinché sia garantita l'effettiva conoscenza da parte del contribuente.

Dalla data di notificazione di tale provvedimento decorrono 60 giorni per la proposizione del ricorso avverso l'attribuzione della rendita catastale, ai sensi dell'art. 2, co. 3, del D. Lgs. n. 546/92.

Di conseguenza, in caso di impugnazione, le rendite diverranno efficaci solo dalla data in cui la sentenza sarà divenuta definitiva.

Da quanto sopra esposto emerge e, nello stesso tempo, rispondendo al secondo quesito, che al contribuente non doveva essere notificata alcuna rendita catastale, ma tutt'al più, nel proprio interesse, nel momento in cui ha presentato la dichiarazione ICI (adempimento di natura formale), lo stesso doveva verificare, mediante visura catastale, la rendita effettiva.

Per quanto riguarda il terzo quesito, occorre fare riferimento al 2° comma dell'art. 14, L. n. 504/1992, rubricato 'Sanzioni ed interessi', secondo il quale

'Se la dichiarazione o la denuncia sono infedeli si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento della maggiore imposta dovuta'.

La sanzione è ridotta ad un quarto se, entro il termine per ricorrere alle Commissioni Tributarie, interviene adesione del contribuente con il pagamento del tributo e della sanzione.

Ed ancora, il 6° sesto comma, prevede che 'Sulle somme dovute per imposta si applicano gli interessi moratori nella misura del sette per cento per ogni semestre compiuto. Questo articolo è stato sostituito dall'art. 14 del D. Lgs. n. 473 del 18.12.1997.

Nel caso de quo si fa riferimento alla norma istitutiva dell'imposta (D. Lgs. n. 504/92), in quanto il Regolamento del Comune di Senigallia, per la disciplina dell'imposta comunale sugli immobili, adottato sulla base della potestà regolamentare attribuita al Comune dagli artt. 52 e 59 del D. Lgs. n. 446/1997 e dell'art. 50 della L. n. 449/1997 ed entrato in vigore il 1° gennaio 2004, con delibera n. 22 del 25.03.2004, all'art. 16, pur disciplinando le 'sanzioni ed interessi' prende in considerazione i casi in cui non si applicano sanzioni ed interessi.

Nel suo silenzio, quindi, ci si rimanda alla norma generale.

Per quanto riguarda la quantificazione concreta della sanzione occorre fare riferimento all'art. 12 (D. Lgs. n. 472/1997), che disciplina la sanzione unica (c.d. cumulo giuridico), ricorrendo l'ipotesi di continuazione, che si verifica quando si commettono più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile, ovvero la liquidazione, anche periodica del tributo.

Si precisa che il comma 5 dell'art. 12, come risultante dopo le modifiche apportate dal D. Lgs. n. 99 del 30.03.2000, stabilisce che quando violazioni della 'stessa indole' vengono commesse in periodi d'imposta diversi, si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo.

Pertanto, viene confermato che la continuazione può aversi anche per violazioni commesse in periodi d'imposta diversi, purchè si tratti di violazioni della 'stessa indole'.

La Relazione ministeriale di accompagnamento al D. Lgs. n. 99/2000 afferma che, con tale modifica normativa, si è inteso chiarire che, per poter applicare il cumulo giuridico per più periodi d'imposta non è indispensabile che le singole violazioni siano legate da un nesso di progressione, 'essendo sufficiente che si tratti di violazioni della stessa indole'. Per tutto ciò, la sanzione unica deve essere applicata, ad es., a più violazioni di dichiarazione infedele riguardanti più annualità (violazioni della stessa indole), ovvero a più violazioni di omessa fatturazione e/o registrazione, anche concernenti più periodi d'imposta.

Ne dovrebbe scaturire che in caso di violazioni 'a catena' commesse in più anni (ad es. omessa fatturazione/registrazione, infedele dichiarazione periodica, annuale, mancata contabilizzazione di ricavi) l'Ufficio dovrebbe applicare una sola sanzione, aumentata di un quinto (se le violazioni riguardano più tributi), poi dalla metà al triplo ed infine, da un quarto al doppio. In ogni caso, la sanzione finale non può essere, comunque, superiore a quella risultante dal cumulo delle sanzioni previste per le singole violazioni.

Fra l'altro, è bene sottolineare che, nel caso de quo, la continuazione si è interrotta con l'avvenuta constatazione della violazione, mediante la notifica dell'avviso di liquidazione.

n. 475 - 06/01/2005

### **Sentenze relative ricorsi I.C.I.**

#### **Quesito**

Vorrei conoscere sentenze relative ricorsi I.C.I. su abitazioni principali, pertinenze x 2 fratelli al 50% entrambi con prima casa.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le segnalo le seguenti sentenze della Corte di Cassazione:

- sentenza n. 19375 del 17/12/2003 della Sezione Quinta Civile;
- sentenza n. 17035 del 26/08/2004 della Sezione Tributaria.

n. 488 - 09/01/2005

### **Possibilità di impugnare delibera elevazione aliquota I.C.I. della Giunta Comunale**

#### **Quesito**

Gentile Avvocato Maurizio Villani facendo seguito al rilevamento che la Giunta Comunale del Comune dove detengo testardamente un'abitazione che potrà utilizzare quale mia unica dimora residente quando sarà cessata la vita di lavoratore dipendente ormai nell'ultimo scorcio, ha deliberato in data 16-12-04 l'elevazione dell'aliquota I.C.I. per il 2005 al 8 per mille per le abitazioni non utilizzate quali abitazione principale e per le quali per due anni di seguito non è stato registrato contratto di locazione.

Faccio presente che il regolamento di quel comune prevede l'aliquota del 4,5 per mille per le abitazioni utilizzate come residenza, dell'aliquota 6 per mille per le abitazioni date in locazione.

La delibera è stata legalmente giustificata partendo dal presupposto che quel Comune in data 13-11-03 è stato individuato ed inserito dal Cipe nell'elenco dei comuni ad alta tensione abitativa con propria deliberazione n.87, pubblicata in G.U. n.40 del 18-02-04, inoltre ha giustificato l'adozione

di tale aliquota per aiutare quei nuclei famigliari che sono costretti ad emigrare nei comuni limitrofi per carenza di alloggi in locazione.

Intendo segnalare che il Comune dove risiedo obbligatoriamente per motivi esclusivamente di lavoro dipendente indeterminato è anchesso inserito in quello elenco e la necessità analoga non l'ha avvertita anzi l'aliquota è analoga ad abitazioni principali, abitazioni locate ed abitazioni sfitte tutte al 5 per mille, è forse questione di civiltà o ripercussioni politiche?

La domanda che mi appresto gentilmente a porle è se esiste la possibilità di impugnare tale delibera in sede di Commissioni Tributarie solo perchè è assurdo che possa andare lì immediatamente a viverci da residente il che significherebbe immediato stato di disoccupazione in attesa del maturare della pensione di vecchiaia, oppure è solo una questione di opposizione delle forze politiche visto che da tempo queste situazioni sono oggetto di continue vessazioni dappertutto, e ciò che si è costretti ad andare a pagare è chiaramente in odore di qualcos'altro e non certo del giusto tributo del cittadino contribuente.

Colgo l'occasione per porgere distinti saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La determinazione delle aliquote riguardanti l'applicazione dell'ICI deve ritenersi riservata alla competenza del Consiglio comunale; infatti, in base all'art. 32, lett. g), della Legge n. 142 dell'08 giugno 1990, relativa all'ordinamento delle autonomie locali, spetta a tale organo, rappresentativo dell'intero corpo elettorale, il compito di deliberare gli atti fondamentali dell'ente locale (in tal senso, ultimamente, Commissione Tributaria Regionale della Puglia, sentenza n. 1/16/04 del 06 luglio 2004, con una mia nota di commento, pubblicata in Guida Normativa del Sole24Ore n. 26 di giovedì 16 dicembre 2004, pagg. 21-27).

In ogni caso, il Consiglio di Stato - Sez. V -, con la sentenza n. 2782 del 23/05/2003, ha stabilito che la Giunta Comunale, e non il Consiglio Comunale, è competente circa l'aumento delle aliquote ICI; in materia tributaria, dunque, il Consiglio Comunale esercita una potestà generale più latamente impositiva, mentre alla Giunta spetta la concreta determinazione delle aliquote dei tributi, nell'ambito delle attribuzioni ad essa spettanti in via residuale (artt. 32-35 della Legge n. 142 del 1990).

A tal proposito, Lei può:

- o impugnare la delibera da Lei indicata al Tar competente;  
- oppure, una volta che riceverà l'avviso di accertamento o di liquidazione, può proporre ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale competente, chiedendo la disapplicazione della suddetta delibera, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7, comma 5, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Infine, a puro titolo indicativo, Le segnalo che la Finanziaria 2005, all'art. 1, comma 67, ha prorogato al 31 dicembre 2005 gli accertamenti ICI limitatamente alle annualità d'imposta 2000 e successive.

n. 501 - 12/01/2005

## **Questioni in materia di ICI**

### **Quesito**

Stim.mo Avvocato, gradirei conoscere il Suo autorevole parere in merito alle seguenti questioni in materia di ICI:

1) legittimità delle proroghe dei termini per l'accertamento e liquidazione disposte dalle ultime leggi finanziarie; in particolare sono validi gli avvisi di liquidazione degli anni 1999 e 2000 notificati in data 07.12.2004?

2) applicabilità della previsione ex art. 74 co. 1 L. 342/2000 nelle fattispecie di rendita catastale messa in atti nel 1999, ma della quale non vi è prova dell'avvenuta pubblicazione mediante affissione all'albo pretorio del comune.

La ringrazio anticipatamente.  
Prov. Bari

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) L'art. 2, comma 33, della legge n. 350 del 24/12/2003 (Legge Finanziaria 2004) ha prorogato sino al 31/12/2004 i termini per la liquidazione e l'accertamento dell'ICI, limitatamente alle annualità d'imposta 1999 e successive, in deroga alle disposizioni dello Statuto del contribuente.

2) Oltretutto, il vizio delle proroghe il legislatore non lo ha perso neppure con la recente Legge Finanziaria 2005, perchè con l'art. 1, comma 67, ha prorogato al 31/12/2005 i termini per l'accertamento dell'ICI che scadevano il 31/12/2004, limitatamente alle annualità d'imposta 2000 e successive.

3) La giurisprudenza, in merito alle generiche proroghe in materia di finanza locale, si è pronunciata nel modo seguente:

- la Corte di Cassazione - Sez. Tributaria - con la sentenza 8 - 17 novembre 2004 n. 21732 (in Guida Normativa del Sole 24-Ore di martedì 07/12/2004) ha escluso la proroga degli accertamenti e la liquidazione delle imposte locali in materia di TARSU per il 1994, sulla base del principio che la suddetta specifica proroga riguardava esclusivamente le imposte dirette ed indirette e non anche i tributi locali;

- la Commissione Tributaria Provinciale di Isernia - Sez. Terza - con la sentenza n. 51 del 12/02/2004 (in Bollettino Tributario n. 20-2004, pagg. 1508-1510) ha stabilito, secondo me correttamente, che gli avvisi di liquidazione e accertamento ICI, notificati ai contribuenti oltre le relative scadenze di cui all'art. 11 del D.Lgs. n. 504/1992, sono illegittimi per decadenza dei termini, senza che le diverse leggi di proroga (Leggi Finanziarie 1999, 2000 e 2001) abbiano il potere di ripristinare l'esercizio della pretesa fiscale, in considerazione della loro entrata in vigore dopo che i termini previsti per la notifica degli avvisi stessi erano già scaduti.

4) Infine, in merito al secondo quesito da Lei proposto, Le segnalo la recente sentenza n. 13844 del 22 marzo - 23 luglio 2004 della Corte di Cassazione - Sez. Tributaria - (in Guida Normativa del Sole 24-Ore n. 157 di mercoledì 1° settembre 2004), che ha stabilito, in merito all'art. 74 della legge n. 342/2000, che per le rendite stimate dagli stessi cittadini, fino al dicembre 1999, sono da escludere solo sanzioni ed interessi, ma non c'è alcun colpo di spugna sull'imposta.

n. 581 - 10/02/2005

## **Possibilità di impugnare delibera Giunta Comunale per l'elevazione dell'aliquota I.C.I. in sede di Commissioni Tributarie – parte I**

### **Quesito**

Gentile Avvocato Maurizio Villani facendo seguito al rilevamento che la Giunta Comunale del Comune dove detengo testardamente un'abitazione che potrà utilizzare quale mia unica dimora residente quando sarà cessata la vita di lavoratore dipendente ormai nell'ultimo scorcio, ha deliberato in data 16-12-04 l'elevazione dell'aliquota I.C.I. per il 2005 al 8 per mille per le abitazioni non utilizzate quali abitazione principale e per le quali per due anni di seguito non è stato registrato contratto di locazione.

Faccio presente che il regolamento di quel comune prevede l'aliquota del 4,5 per mille per le abitazioni utilizzate come residenza, dell'aliquota 6 per mille per le abitazioni date in locazione.

La delibera è stata legalmente giustificata partendo dal presupposto che quel Comune in data 13-11-03 è stato individuato ed inserito dal Cipe nell'elenco dei comuni ad alta tensione abitativa con propria deliberazione n.87, pubblicata in G.U. n.40 del 18-02-04, inoltre ha giustificato l'adozione di tale aliquota per aiutare quei nuclei famigliari che sono costretti ad emigrare nei comuni limitrofi per carenza di alloggi in locazione.

Intendo segnalare che il Comune dove risiedo obbligatoriamente per motivi esclusivamente di lavoro dipendente indeterminato è anch'esso inserito in quello elenco e la necessità analoga non l'ha avvertita anzi l'aliquota è analoga ad abitazioni principali, abitazioni locate ed abitazioni sfitte tutte al 5 per mille, è forse questione di civiltà o ripercussioni politiche?

La domanda che mi appresto gentilmente a porle è se esiste la possibilità di impugnare tale delibera in sede di Commissioni Tributarie solo perchè è assurdo che possa andare lì immediatamente a viverci da residente il che significherebbe immediato stato di disoccupazione in attesa del maturare della pensione di vecchiaia, oppure è solo una questione di opposizione delle forze politiche visto che da tempo queste situazioni sono oggetto di continue vessazioni dappertutto, e ciò che si è costretti ad andare a pagare è chiaramente in odore di qualcos'altro e non certo del giusto tributo del cittadino contribuente.

Colgo l'occasione per porgere distinti saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La determinazione delle aliquote riguardanti l'applicazione dell'ICI deve ritenersi riservata alla competenza del Consiglio comunale; infatti, in base all'art. 32, lett. g), della Legge n. 142 dell'08 giugno 1990, relativa all'ordinamento delle autonomie locali, spetta a tale organo, rappresentativo dell'intero corpo elettorale, il compito di deliberare gli atti fondamentali dell'ente locale (in tal senso, ultimamente, Commissione Tributaria Regionale della Puglia, sentenza n. 1/16/04 del 06 luglio 2004, con una mia nota di commento, pubblicata in Guida Normativa del Sole24Ore n. 26 di giovedì 16 dicembre 2004, pagg. 21-27).

In ogni caso, il Consiglio di Stato - Sez. V -, con la sentenza n. 2782 del 23/05/2003, ha stabilito che la Giunta Comunale, e non il Consiglio Comunale, è competente circa l'aumento delle aliquote ICI; in materia tributaria, dunque, il Consiglio Comunale esercita una potestà generale più latamente impositiva, mentre alla Giunta spetta la concreta determinazione delle aliquote dei tributi, nell'ambito delle attribuzioni ad essa spettanti in via residuale (artt. 32-35 della Legge n. 142 del 1990).

A tal proposito, Lei può:

- o impugnare la delibera da Lei indicata al Tar competente;
- oppure, una volta che riceverà l'avviso di accertamento o di liquidazione, può proporre ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale competente, chiedendo la disapplicazione della suddetta delibera, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7, comma 5, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Infine, a puro titolo indicativo, Le segnalo che la Finanziaria 2005, all'art. 1, comma 67, ha prorogato al 31 dicembre 2005 gli accertamenti ICI limitatamente alle annualità d'imposta 2000 e successive.

Distinti saluti

n. 582 - 10/02/2005

## **Possibilità di impugnare delibera Giunta Comunale per l'elevazione dell'aliquota I.C.I. in sede di Commissioni Tributarie – parte II**

### **Quesito**

Gentile avvocato Maurizio Villani facendo seguito alla sua gentile e competente risposta (parere: Possibilità di impugnare delibera Giunta Comunale per l'elevazione dell'aliquota I.C.I. in sede di Commissioni Tributarie – parte I) intendo segnalarle anche in allegato con file che la Giunta Comunale inizia la delibera precisando che esiste l'art.42 lettera f del T.U.E.L. n.267/2000 che dispone l'esclusione della competenza del consiglio comunale dalla determinazione delle aliquote dei tributi Comunali.

Se vuole gentilmente confermare il suo parere precedente.

Distinti saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito all'ulteriore chiarimento richiesto, Le confermo integralmente la risposta al Suo precedente quesito, ribadendo quanto deciso dal Consiglio di Stato - Sezione quinta -, con la sentenza n. 2782 del 23 maggio 2003, che ha stabilito che è la Giunta comunale, e non il Consiglio comunale, competente circa la determinazione delle aliquote ICI, anche alla luce dell'art. 42, comma 2, lett. f), del T.U.E.L. n. 267 del 18 agosto 2000.

Distinti saluti

n. 583 - 10/02/2005

## **Possibilità di impugnare delibera Giunta Comunale per l'elevazione dell'aliquota I.C.I. in sede di Commissioni Tributarie – parte III**

### **Quesito**

Gentile avv. Maurizio Villani la ringrazio per la gentile e competente risposta alla mia richiesta di informazione in merito alla delibera della Giunta Comunale anziché del Consiglio Comunale aumento aliquote I.C.I. (parere: Possibilità di impugnare delibera Giunta Comunale per l'elevazione dell'aliquota I.C.I. in sede di Commissioni Tributarie – parte II), le giustifico il motivo per cui è avvenuta e cioè che ho reperito con il motore di ricerca [www.google.it](http://www.google.it) parole chiave I.C.I. competenza Giunta Comunale, al sito [www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com), la di seguito e-mail (ILLEGITTIMA L'ALiquota ICI), che se ritiene fornirmi un suo parere è bene, altrimenti la considero una procedura del tutto superata in funzione di quanto Lei ha saputo comunicarmi, non ritengo che possa inoltrare un ricorso al giudice per motivi strettamente personali e cioè di risiedere dove è assurdo vivere senza lavoro e senza pensione, la distanza chilometrica di 844 Km non consente neppure l'inversione della residenza ai fini anagrafici poichè si va incontro a grossissimi problemi che possono far cessare anzitempo la vita lavorativa ed anche perchè la scadenza dei 60 giorni dalla pubblicazione della delibera è ormai prossima, è il 20 Febbraio 2005.

ILLEGITTIMA L'ALiquota ICI

DELIBERATA DALLA GIUNTA ANZICHE' DAL CONSIGLIO COMUNALE

Comuni bocciati sugli aumenti delle aliquote Ici deliberati dalla Giunta anziché dal Consiglio Comunale.

Bocciature che potrebbero comportare il rimborso delle maggiori somme pagate dai cittadini, insieme ad una valanga di ricorsi.

Il problema della legittimità dell'aliquota Ici determinata con delibera della Giunta Comunale invece del Consiglio Comunale rischia di diventare un boomerang per i Comuni.

Infatti, se dovesse affermarsi presso le Commissioni Tributarie l'indirizzo a favore dei contribuenti, i Comuni potrebbero dovere fare i conti con una valanga di ricorsi e istanze che metterebbero a serio repentaglio l'equilibrio delle loro casse.

Il problema

L'origine del problema è contenuta nell'articolo 6 del decreto istitutivo dell'imposta, Decreto Legislativo del 30 dicembre 1992, n. 504, il quale dispone che 'L'aliquota è stabilita dal Comune, con deliberazione da adottare entro il 31 dicembre di ogni anno, con effetto per l'anno successivo.

Se la delibera non è adottata entro tale termine, si applica l'aliquota del 4 per mille,.....'.

La pronuncia del Consiglio di Stato

Il Consiglio di Stato, con due decisioni della V Sezione, la n. 424 del 30 aprile 1997, e la n. 135 del 2 febbraio 1996 ha evidenziato che la norma sull'Ici deve essere interpretata alla luce di un'altra norma, quale l'articolo 32 lettera g), della Legge dell' 8 giugno 1990, n. 142 ('Ordinamento delle autonomie locali'), che, nell'elencare gli atti e le materie di competenza esclusiva del Consiglio Comunale, alla lettera g) prevede 'l'istituzione e l'ordinamento dei tributi', ivi compresa quindi l'aliquota Ici.

Il Consiglio di Stato ricorda infatti che la riserva di legge per le norme di diritto sostanziale, quali

quelle per la determinazione del tributo, è sancita dalla stessa Costituzione, all'articolo 23.

E così come a livello di Stato è il Parlamento l'organo investito della sovranità popolare atto a legiferare in materia tributaria, allo stesso modo non può che essere, a livello comunale, il Consiglio a decidere sugli aspetti sostanziali del tributo, e non la Giunta, che è un organo esecutivo.

Solo in casi eccezionali l'organo consultivo può delegare all'esecutivo questo potere: ma tale delega non può che essere temporanea (decreto legge) o delineata ad hoc per determinate fattispecie (decreto legislativo).

Nel caso che qui ci occupa, è evidente che non ricorre né l'una né l'altra ipotesi, dato che nessuna legge delega può essere data dal consiglio comunale alla giunta in tal senso: l'atto in questione, pertanto, non può che essere ritenuto illegittimo.

La decisione n. 424 del 30 aprile 1997 citata, ha tra l'altro precisato che a nulla vale eccepire che l'articolo 32 lettera g), della Legge dell' 8 giugno 1990, n. 142 vale solo per la istituzione, ma non per gli aggiustamenti tariffari, e ciò per due ordini di motivi : il primo, per cui 'l'aggiornamento altro non è che la determinazione ex novo del quantum debeatur e quindi non ha natura diversa dall'atto istitutivo della prestazione patrimoniale'; il secondo, per cui 'il potere di provvedere in via esclusiva su determinati affari comprende necessariamente e coerentemente anche quello dell'adozione del contrarius actus (e cioè l'annullamento, la revoca, la riforma o la modifica) e ciò come misura di salvaguardia della riserva di competenza'; al riguardo è interessante il supporto della decisione n. 983 del 24 luglio 1976 dello stesso Consiglio di Stato, con la quale si è affermato che una eventuale competenza alternativa e concorrente, quale sarebbe ad esempio quella di istituzione per il Consiglio e di aggiornamento alla Giunta, concreterebbe la negoziazione del concetto stesso di competenza, sostituendo all'ordine il disordine e confondendo le responsabilità.

Le sentenze dei giudici tributari che bocciano l'aliquota dei Comuni

Sulla scorta di tale importante precedente, sono giunte le prime sentenze a favore del ricorrente.

La Commissione Tributaria Provinciale di Torino, sez. IV, con la sentenza n. 68 del 2 giugno 1999, depositata il 17 agosto 1999, ha infatti condannato il Comune di Casalborgone (TO) a rimborsare al ricorrente la differenza tra l'aliquota applicata dal Comune e l'aliquota minima (4 per mille), oltretutto le spese processuali.

Infatti, tale illegittimità si riflette, per effetto di quanto disposto dall'articolo 6 del Decreto Legislativo n. 504 del 30 dicembre 1992, nella falsa applicazione dell'aliquota Ici, e quindi nell'indebito versamento della parte di Ici corrispondente a quella eccedente la misura minima del 4 per mille.

In senso conforme, la Commissione Regionale di Torino, Sezione XV, sentenza n. 55/15/01 del 21 febbraio 2001, depositata l' 1 ottobre 2001, che, riformando la precedente sentenza della Commissione Tributaria provinciale, ha evidenziato come l'articolo 32, lettera g), della Legge dell' 8 giugno 1990 'affida ai consigli comunali il compito della istituzione e dell'ordinamento dei tributi e della disciplina generale delle tariffe per la fruizione dei beni e servizi.

Ed a nulla vale l'obiezione che la competenza è affidata al consiglio solo per la differenziazione delle tariffe dei servizi e non dei tributi, in quanto nell'ordinamento dei tributi non può essere ricompresa la determinazione di tutti gli elementi fondamentali del rapporto tributario, tra i quali, sicuramente, c'è quello della determinazione della misura.

Quindi in materia di tributi locali, la competenza ad adottare i provvedimenti relativi alla determinazione e alla modificazione delle tariffe deve considerarsi riservata al consiglio comunale, spettando a tale organo rappresentativo dell'intero corpo elettorale il compito di deliberare gli atti fondamentali dell'ente locale.

In tal senso si è anche pronunciato il Consiglio di Stato, Sez. V, con la decisione n. 424 del 30 aprile 1997'.

Infine, su questo stesso filone si colloca la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Siracusa, n. 281/2001, la quale ha riconosciuto al contribuente il diritto al rimborso dell'Ici pagata negli anni 1997 - 1999.

Il rimborso della maggiore imposta versata

Sulla base di quanto esposto, non sembra ci possano essere dubbi sulla illegittimità delle delibere della Giunta con le quali si è determinata un'aliquota Ici diversa dal 4 per mille.

Occorre anche evidenziare un problema legato al termine per richiedere il rimborso dell'imposta. Al riguardo, infatti, l'articolo 13 del decreto istitutivo prevede un termine triennale dalla data di versamento o dalla data in cui si è accertato il diritto al rimborso; perciò, la situazione è la seguente :

- nel caso di versamento effettuato, i termini ancora a scadere, per i quali i contribuenti potrebbero produrre l'apposita istanza di rimborso sono quelli relativi all'Ici versata per l'anno 1999 e seguenti ;
- nei casi di insufficiente o omesso pagamento invece, il contribuente potrà attendere l'avviso di liquidazione o di accertamento del Comune, per poi versare quanto richiesto e quindi proporre ricorso con contestuale richiesta di rimborso.

## **Parere**

Egregio Dottore, concordo con Lei circa l'inutilità di proporre il ricorso per motivi di legittimità, soprattutto alla luce della nuova giurisprudenza del Consiglio di Stato, che nei miei precedenti pareri Le ho indicato e che ha totalmente ribaltato il precedente indirizzo giurisprudenziale.  
Distinti saluti

n. 689 - 14/03/2005

## **ICI - il versamento fatto nei vari anni ha avuto come beneficiario un Comune diverso da quello creditore**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, le chiedo cortesemente un parere in merito al seguente quesito.

Un contribuente provvede al regolare versamento dell'ICI su alcuni beni immobili nel periodo dal 1993 al 2003, nel 2004 si accorge che il versamento fatto nei vari anni ha avuto come beneficiario un Comune diverso da quello creditore per erronea imputazione sui bollettini di versamento.

Provvede ad inoltrare nel 2004 richiesta di rimborso ed il Comune beneficiario di versamenti fatti in maniera sbagliata, risponde che è sua intenzione rimborsare solo gli ultimi tre anni in quanto gli anni precedenti a partire dal 1993 dovrà riversarli al giusto Comune competente per territorio rispetto agli immobili di cui in questione.

' giusto il comportamento di tale Ente o si concretizzano gli estremi di appropriazione indebita e quindi procedere a regolare denuncia nei confronti del Funzionario rappresentante l'Ente.

P.S. il giusto Comune competente nei confronti del quale si è iniziato un regolare versamento dall'anno 2004, non ha mai provveduto a notificare alcun provvedimento di accertamento per le annualità che intanto si sono prescritte (1993-1999).

La ringrazio anticipatamente e le porgo Distinti Saluti.

Prov. Lecce

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il Comune che ha ricevuto erroneamente i versamenti deve provvedere al relativo rimborso e non può assolutamente giustificarsi con l'eventuale riversamento al Comune competente, anche perchè nel rapporto tributario diretto tra il contribuente e quest'ultimo Comune possono verificarsi ipotesi di decadenza e prescrizione che annullano l'eventuale debito tributario.

Per quanto riguarda l'ipotesi penale, ho i miei dubbi trattandosi di un Ente locale; in ogni caso, è opportuno rivolgersi ad un collega penalista, in quanto materia non di mia competenza.

Distinti saluti

n. 701 - 16/03/2005

## **La nozione di 'pertinenza urbanistica o edilizia' ha caratteristiche diverse dal concetto di 'pertinenza civilistica'**

### **Quesito**

Preg.mo Avv. Villani, sono un Dottore Commercialista, nel ringraziarLa per la sua disponibilità e nell'apprezzare in modo particolare la sua grande professionalità sulla complessa materia fiscale, Le chiedo un parere sul seguente caso.

Un mio cliente ha acquistato da una impresa costruttrice, un locale (laboratorio artigianale).

La ditta costruttrice ha emesso fattura applicando l'aliquota I.V.A. Del 20%.

Si fa presente che tale locale è inserito in un complesso immobiliare dove sono presenti due locali (botteghe commerciali) a piano terra di cui uno di proprietà del mio cliente mentre l'altro che risulta accatastato come C/1 ha una grande terrazza adiacente al locale medesimo e pertinenza dello stesso.

Il resto dei locali sopra terra sono adibiti a civile abitazione (A/2).

Orbene il mio cliente ha richiesto l'applicazione dell'aliquota I.V.A. al 10% in virtù della legge 1493/67 (legge Tupini) in quanto la superficie totale dei locali adibiti a negozi, laboratori artigianali, ecc. non risulta superiore al 25% dell'intera superficie dell'immobile e quella dei locali adibiti ad abitazioni risulta superiore al 50% della superficie totale dei piani sopra terra.

La ditta costruttrice contesta la richiesta in quanto asserisce che nel calcolo del 25% della superficie adibita a locali non abitativi (C/1 ecc.) occorre aggiungere l'ampia terrazza adiacente uno dei 2 locali commerciali e cita la R.M. 370924 del 9/2/1982.

Dopo accurato esame, ritengo che la R.M. citata disciplini un caso opposto in cui nel calcolo della superficie abitativa occorre considerare le pertinenze (balconi, terrazze, sottotetto!).

Nel caso 'de quo' la terrazza non può essere considerata pertinenza di un locale commerciale e quindi non dovrebbe rientrare nel calcolo del 25% della superficie totale dei piani sopra terra.

Il problema sta quindi se:

- non considerare la superficie della terrazza adiacente al locale bottega (C/1) come rientrante nel calcolo del 25% della superficie totale dell'edificio di nuova costruzione non di lusso e rendere legittima l'applicazione dell'aliquota I.V.A. del 10% fermo restando il rispetto dell'altro limite previsto dalla legge;

oppure

- considerare la superficie della terrazza adiacente al locale bottega (C/1) come rientrante nel calcolo del 25% della superficie totale dell'immobile e di conseguenza superare tale limite e rendere legittima l'applicazione dell'aliquota I.V.A. residuale del 20% da parte del costruttore sulla fattura emessa per la vendita dell'immobile.

sin d'ora Avvocato, spero che possa incontrarLa in occasione dei numerosi ed interessantissimi convegni al quale partecipa come relatore.

Prov. Catania

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente quanto segue.

Il quesito da Lei prospettato è prettamente tecnico e, quindi, come tale, la soluzione deve rinvenirsi nelle disposizioni in materia di urbanistica, oltre che dalle disposizioni contenute nel Codice Civile agli artt. 817 e ss., in tema di pertinenze.

A tal fine, Le preciso che la nozione di 'pertinenza urbanistica o edilizia' ha caratteristiche diverse dal concetto di 'pertinenza civilistica'.

Difatti, come ritenuto dalla giurisprudenza di legittimità (Cass. Pen., sez. III, n. 4056 del 21 maggio 1997, n. 7544 dell'11 giugno 1999 e n. 11839 del 18 ottobre 1999), nella nozione di pertinenza urbanistica rientra l'opera che abbia comunque una propria individualità fisica e una propria conformazione strutturale:

- preordinata ad una oggettiva esigenza dell'edificio;
- funzionalmente ed oggettivamente destinata al servizio dell'edificio;
- priva di un autonomo valore di mercato;

- non valutabile in termini di cubatura o dotata di un volume minimo tale da non consentire, in relazione alle caratteristiche dell'edificio, una sua destinazione autonoma e diversa da quella a servizio dell'immobile cui accede (cfr. Cons. Stato, sez. V, n. 633 del 7 maggio 1993).

Per quanto concerne, invece, il concetto contemplato nel codice civile, l'art. 817 stabilisce espressamente che le 'pertinenze sono le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa' e che la destinazione 'può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima'.

Previsione, questa, finalizzata a determinare il presumibile contenuto degli atti di disposizione del bene.

Del resto, anche secondo il prevalente indirizzo della giurisprudenza tributaria, il carattere pertinenziale deriva dall'obiettiva situazione della cosa principale e di quella destinata durevolmente al servizio o all'ornamento della prima e che 'il rapporto pertinenziale non è dato dal tenore delle espressioni usate dalle parti, ma dalla obiettiva ed effettiva situazione in cui si trovano la cosa principale e quella che si assume essere pertinenza di questa' (Comm. Trib. Centr., sez. XII, n. 2217 del 1° luglio 1993).

Tuttavia, in questa sede, Le consiglio di consultare il Regolamento di Condominio, dal quale Lei apprenderà se la terrazza adiacente al locale commerciale è da considerare pertinenza dello stesso.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 815 - 29/04/2005

## **Validità di una cartella di pagamento per ICI**

### **Quesito**

Gentile Avv.to Villani, desidererei richiedere il suo parere in merito alla validità di una cartella di pagamento per ICI, recante gli estremi di un avviso di accertamento, la cui notifica (del precedente avviso, si intende), tentata a mezzo del servizio postale, non è mai avvenuta, in quanto il contribuente non ha mai ritirato la raccomandata, né firmato alcun avviso di ricevimento circa l'eventuale affissione presso il Comune.

Può considerarsi perfezionata una notifica a mezzo posta senza che il contribuente sia effettivamente venuto a conoscenza dell'atto impositivo?

In caso negativo, è legittima la cartella o può essere impugnata per nullità?

La ringrazio per il contributo che vorrà darmi con il suo parere e la saluto.

Prov. Cagliari

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue:

1) l'art. 19, comma 3, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992 prevede che le cartelle esattoriali possano essere autonomamente impugnabili se non sono state precedute da altri atti legalmente notificati;

2) per la notifica a mezzo servizio postale, ultimamente, la Corte di Cassazione - sez. tributaria - con la sent. n. 141 del 05/01/2005 ha stabilito il principio che il perfezionamento della notifica avviene con la consegna dell'atto al destinatario o con il compimento delle procedure di deposito e di avviso al soggetto irreperibile; pertanto, se negli atti del processo non è possibile rinvenire tali ricevute (nella specie, ricevuta di ritorno) si deve dar luogo all'inesistenza della notificazione;

3) infine, a seguito della sentenza n. 346/1998 della Corte Costituzionale, l'art. 8 della L. n. 890/1982, sulla notificazione di atti giudiziari a mezzo del servizio postale, è stato ridisegnato dall'art. 2 del D.L. n. 35/05 sulla competitività, che entro maggio deve essere convertito in legge.

Distinti saluti.

n. 848 - 19/05/2005

## **Rimborsi ICI**

## **Quesito**

Gentile Avvocato, Le sarei grato se mi risolvesse questo problematiche, Le espongo:  
Un condomino del complesso dove abito nel 1988 ha avuto la rettifica della Classazione dalla Commissione tributaria di primo grado.  
Rivoltomi alla Agenzia del territorio, in autotutela considerata la identica abitazione e posizione ho avuto anche io la stessa rettifica.  
Come posso fare a recuperare l'ici versata in più negli anni.  
Grazie.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestiva istanza di rimborso in carta semplice e contro il silenzio-rifiuto proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale.  
Distinti saluti.

n. 859 - 19/05/2005

## **Legittimità di una delibera del Commissario Straordinario del mio Comune - parte I**

### **Quesito**

Gentile Avv.to Villani, desidererei richiedere il suo parere in merito alla legittimità di una delibera del Commissario Straordinario del mio Comune riguardante l'aliquota dell'Imposta Comunale sugli Immobili (I.C.I.) per l'esercizio finanziario 2005 come segue:  
- Abitazione principale 4,5 ‰ (quattrovirgolacinque per mille);  
- Tutti gli immobili diversi dalle abitazioni e le abitazioni possedute in aggiunta all'abitazione principale 5,8 ‰ (cinquevirgolaottoper mille).  
Può considerarsi illegittima poichè a seguito della sentenza della Corte di Cassazione n. 3869/2005 la competenza a determinare le aliquote Ici spetta ai consigli comunali?  
La ringrazio per il contributo che vorrà darmi con il suo parere e la saluto.  
Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nel caso da Lei segnalato la funzione deliberativa è stata effettuata dal commissario straordinario che, in quanto tale, sostituisce a tutti gli effetti gli organi deliberativi del Comune (Consiglio e Giunta comunale).  
Distinti saluti.

n. 866 - 27/05/2005

## **Legittimità di alcune delibere della Giunta Comunale riguardante la variazione delle aliquote dell'ICI**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, desidererei chiederle un parere in merito alla legittimità di alcune delibere della Giunta Comunale del mio Comune riguardante la variazione delle aliquote dell'ICI per gli esercizi finanziari 2002, 2003 e 2004 come segue:  
- Abitazione principale 4,0 ‰;

- Tutti gli immobili diversi dalle abitazioni e le abitazioni possedute in aggiunta all'abitazione principale dal 4%° al 5, 2 %° fino al 5, 8 %°.

Possono considerarsi illegittime poichè a seguito della sentenza della Corte di Cassazione n. 3869/2005 la competenza a determinare le aliquote ICI spettava ai Consigli Comunali?

Gentilissimo Avv.to, avrei inoltre necessità di un modello di istanza di rimborso ICI relativa al quesito esposto precedentemente.

La ringrazio per il contributo che vorrà darmi con il suo parere e la saluto.

Prov. Matera

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

1) in effetti, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 3869 depositata il 24/02/2005, ha precisato che la competenza a deliberare sulle aliquote dell'ICI è attribuita, dall'01 gennaio 1997, al Consiglio comunale; viceversa, nel periodo compreso tra l'01 gennaio 1993 ed il 31/12/1996, la competenza spettava alla Giunta municipale (vedi articolo di Matteo Busico pubblicato in ItaliaOggi del 30 marzo 2005, pag. 28);

2) inoltre, la Corte di Cassazione - Sez. Trib. - con l'importante sentenza n. 5109 del 09/03/2005 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 72 del 26/04/2005, pagg. 28 e ss.) ha chiarito che il contribuente ha sempre diritto al rimborso della maggiore ICI pagata, in quanto qualunque statuizione in merito ha effetto retroattivo;

3) di conseguenza, Lei può proporre istanza di rimborso in carta semplice senza necessità di usare formule particolari, ma limitandosi semplicemente a segnalare i pagamenti illegittimamente eseguiti.

Distinti saluti.

n. 881 - 02/06/2005

## **I.C.I. Edificabilità effettiva per il calcolo dell'imposta. Richiesta rimborso.**

### **Quesito**

Approfittando della sua disponibilità e della sua professionalità che ho avuto modo di apprezzare, oltre che nelle sue newsletter, anche a Palermo, lo scorso 23 maggio, per porle il seguente quesito.

Premesso che:

- un nostro cliente é comproprietario, per la quota di un terzo indivisa, di un appezzamento di terreno sito in contrada Stato, di circa 6.000 mq ed inserito nella zona C del Piano Regolatore Generale;

- per poter effettivamente costruire sul terreno, necessita l'adozione di un piano particolareggiato o di lottizzazione;

- nel corso degli anni è stata pagata l'ICI considerando il terreno edificabile;

- una recente sentenza della Corte di Cassazione (sentenza n. 21644 del 16 novembre 2004) ha stabilito che quando il terreno è edificabile l'ICI è dovuta, sempre che l'edificabilità risulti dal piano di lottizzazione e risulti concreta e attuale.

Questo significa che l'imposta è dovuta solo se il terreno, oltre ad essere edificabile in virtù del Piano regolatore vigente, lo è anche in virtù di uno strumento attuativo specifico (piano di lottizzazione).

In questo modo la Cassazione cambia un orientamento precedente in base al quale riteneva che dovesse pagarsi l'ICI anche solo per l'edificabilità da Piano Regolatore e senza che fosse necessaria la presenza di un piano di lottizzazione specifico.

In particolare, quindi, la sentenza stabilisce che l'imposizione dell'ICI è legittima quando l'edificabilità è 'di fatto', cioè non solo sia stata inserita nel piano regolatore generale ma ci siano anche gli strumenti attuativi;

- in data 1/3/2005 è stata avanzata istanza di rimborso al Comune;

- il Comune, in data 6/4/2005 ha rigettato la suddetta istanza in quanto ha ritenuto che non sussiste una giurisprudenza univoca sulla materia.

Per quanto sopra esposto, si chiede:

- se è consigliabile fare ricorso avverso il diniego;

- se è opportuno aspettare l'evolversi della giurisprudenza ed intanto non pagare l'imposta.

Distinti Saluti.

Prov. Palermo

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di fare tempestivo ricorso avverso il diniego del Comune, altrimenti perde la possibilità di chiedere ed ottenere il rimborso, indipendentemente da quello che sarà l'ulteriore evolversi della giurisprudenza in merito.

In ogni caso, Le preciso che la Corte di Cassazione - Sez. Trib. -:

1) con la sentenza n. 21573 del 15/11/2004 (in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 7/2005, pagg. 561 e ss.), ha ribadito il concetto della tassazione ICI in caso di edificabilità effettiva e non prettamente formale;

2) con la sentenza n. 9135 del 03/05/2005 (in Il Sole24Ore di martedì 24 maggio 2005, pag. 23), e n. 5109 del 09/03/2005 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 72 del 26 aprile 2005, pagg. 28 e ss.), ha stabilito che il rimborso ICI ha effetto retroattivo, sempre che non intervengano fatti impeditivi, come per esempio, nel caso da Lei segnalato, il mancato ricorso avverso il rigetto da parte del Comune.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi e con la speranza di poter tornare nella Sua splendida città Palermo, Le porgo distinti saluti.

n. 886 - 02/06/2005

## **Regolarità notifica cartella esattoriale ICI a ruolo**

### **Quesito**

Le chiedo cortesemente:

la notifica dell'avviso di accertamento ai fini ICI è stata fatta alla nuora non convivente; l'atto non è stato opposto nel termine di giorni 60.

Il ruolo è stato notificato sempre alla nuora non convivente.

In entrambi i casi senza obbligo di consegna all'interessato, mio suocero, impossibilitato a difendersi in quanto vittima di ictus cerebrale.

Mia suocera può opporsi invocando la nullità della notifica in quanto nominata nel frattempo amministratrice di sostegno?

Pertanto i termini di accertamento sarebbero stati prescritti ed anche nel merito recenti sentenze della Cassazione rileverebbero il terreno pertinenziale dell'abitazione anziché tassato autonomamente.

L'eventuale ricorso scade fra pochi giorni.

Ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto Le preciso che l'art. 60 D.P.R. 600/73 stabilisce che la notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche:

a) la notificazione è eseguita dai messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio delle imposte;

b) il messo deve fare sottoscrivere dal consegnatario l'atto o l'avviso ovvero indicare i motivi per i

quali il consegnatario non ha sottoscritto;

c) salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario;

d) è in facoltà del contribuente di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano.

In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente dalla dichiarazione annuale ovvero da altro atto comunicato successivamente al competente ufficio imposte a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento;

e) quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile si affigge nell'albo del comune e la notificazione, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione;

f) le disposizioni contenute negli articoli 142, 143, 146, 150 e 151 del codice di procedura civile non si applicano.

Pertanto, essendo divenuto l'avviso di accertamento definitivo, ritengo che la sola cartella possa essere impugnata, ai sensi dell'art. 21 D.P.R. 546/1992, entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato, eccettuando la irregolare ed illegittima notifica dell'avviso di accertamento originario. Il ricorso va proposto nei confronti del Comune, ai sensi dell'art. 15 D.Lgs. 504/92 che recita: 'Contro l'avviso di liquidazione, l'avviso di accertamento, il provvedimento che irroga le sanzioni, il ruolo, il provvedimento che respinge l'istanza di rimborso può essere proposto ricorso secondo le disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, e successive modificazioni, intendendosi sostituito all'ufficio tributario il comune nei cui confronti il ricorso è proposto'.

In merito alla legittimazione attiva all'impugnazione la Legge 9 gennaio 2004, n. 6 che ha istituito l'amministrazione di sostegno, all'art. 3 stabilisce che Il decreto di nomina dell'amministratore di sostegno deve contenere l'indicazione:

1) delle generalità della persona beneficiaria e dell'amministratore di sostegno;

2) della durata dell'incarico, che può essere anche a tempo indeterminato;

3) dell'oggetto dell'incarico e degli atti che l'amministratore di sostegno ha il potere di compiere in nome e per conto del beneficiario;

4) degli atti che il beneficiario può compiere solo con l'assistenza dell'amministratore di sostegno;

5) dei limiti, anche periodici, delle spese che l'amministratore di sostegno può sostenere con utilizzo delle somme di cui il beneficiario ha o può avere la disponibilità;

6) della periodicità con cui l'amministratore di sostegno deve riferire al giudice circa l'attività svolta e le condizioni di vita personale e sociale del beneficiario.

Pertanto, se il decreto con cui sua suocera è stata nominata amministratrice di sostegno del marito le conferisce esplicitamente la sua rappresentanza processuale, nulla osta a che il ricorso possa essere inoltrato dalla signora medesima, sempre che non siano decorsi 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale.

Infine, la pertinenza di un fabbricato non è soggetta a tassazione ICI, sempre che il contribuente dimostri le condizioni di cui all'art. 817 ed 818 del codice civile, nonché artt. 1 e 2 del D.Lgs. n. 504 del 30/12/1992 (in tal senso, ultimamente, Corte di Cassazione – Sez. Trib. – sentenza n. 6505 del 25 marzo 2005, in Guida Normativa del Sole24Ore di venerdì 13 maggio 2005, pag. 20).

Distinti saluti.

n. 894 - 07/06/2005

## **Legittimità di una delibera del Commissario Straordinario del mio Comune – parte II**

### **Quesito**

Gentilissimo avvocato, in merito al quesito del 19/05/2005, parere: 'Legittimità di una delibera del Commissario Straordinario del mio Comune – parte I', ha specificato che 'il commissario

straordinario sostituisce a tutti gli effetti gli organi deliberativi del Comune (Consiglio e Giunta comunale)'.  
Ma, nel caso in cui il Commissario Straordinario abbia deliberato, la variazione delle aliquote ICI, con i poteri della Giunta Comunale anziché con i poteri del Consiglio Comunale, può ritenersi illegittima sempre in base alla sentenza della Corte di Cassazione n.3869 del 24/02/2005?

In attesa di un Suo riscontro, La saluto Cordialmente.

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua ulteriore richiesta, ritengo che la figura del commissario straordinario, in quanto unica ed impersonale, non possa essere scissa tra le funzioni della Giunta comunale e quella del Consiglio comunale, tenuto conto della particolarità ed eccezionalità della funzione surrogatoria svolta.

Distinti saluti

n. 913 - 18/06/2005

### **Ici - coltivatore diretto affittuario o comodatario**

#### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, è dovuta l'Ici sui terreni e fabbricati utilizzati per l'azienda agricola, posseduti dal coltivatore diretto ma non in forza di diritto reale (proprietà o usufrutto) bensì in forza di contratto di comodato o di affitto?

E' possibile che il contratto di affitto o di comodato venga assimilato al diritto reale e quindi che il coltivatore diretto affittuario o comodatario sia considerato soggetto passivo e che quindi possa pagare l'Ici in misura ridotta?

In tal caso il contratto deve essere necessariamente registrato?

La ringrazio per una cortese risposta privata.

Grazie.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- l'art. 9, D.Lgs. n. 504 del 30/12/1992, ai fini ici, stabilisce le particolari condizioni di tassazione dei terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale, purché dai medesimi condotti;

- la Corte di Cassazione - Sez. Trib. - con le sentenze n. 1330 del 21/01/2005 e n. 6884 dell'01/04/2005 (in Corriere Tributario IPSOA n. 21/2005, pag. 1700), ha stabilito le modalità di esenzione ici per i fabbricati di proprietà di soci di cooperative agricole;

- infine, la Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 10062 del 13/05/2005 (in Il Sole24Ore del 13 giugno 2005, pag. 30), ha rimesso alle Sezioni Unite per chiarire anche le agevolazioni nel settore agricolo, nella particolare ipotesi di area edificabile sulla quale vengono esercitate attività agricole.

Distinti saluti.

n. 942 - 27/06/2005

### **Vista la natura dichiarativa e non impositiva della dichiarazione ICI non sono tenuto a ribadire fatti già noti al Comune**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato vostro sito fonte inesauribile di pareri autorevoli.

Quesito: Comune comunica ai sensi art.31,c.20, legge 289/2002, a seguito di approvazione piano regolatore regione Puglia datato 11.03.2002, la variazione dei terreni in area edificabile in data 11.11.2003 a seguito delibera comunale del 17.02.2003.

La decorrenza per assumere calcolare l'ICI sull'area edificabile secondo il Comune è dal 1 gennaio 2003.

Secondo il Comune ero tenuto alla presentazione dichiarazione ICI nel 2004 e, visto che ho versato somme in più nel 2004 per il rimborso ICI il Comune richiede la dichiarazione ICI 2004 anno 2003. La decorrenza per il calcolo ICI area edificabile decorre dalla data di avvenuta notifica (11.11.2003)e, vista la natura dichiarativa e non impositiva della dichiarazione ICI non sono tenuto a ribadire fatti già noti al Comune, secondo il mio modesto parere.

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per quanto riguarda le specifiche questioni in tema di ICI da Lei sollevate, la Corte di Cassazione si è così pronunciata:

- innanzitutto, con la sentenza n. 3869 depositata il 24/02/2005, ha precisato che la competenza a deliberare sulle aliquote dell'ICI è attribuita al Consiglio comunale a far data dall'01/01/1997; viceversa, nel periodo compreso tra l'01/01/1993 ed il 31/12/1996, la competenza spettava alla Giunta municipale (articolo di Matteo Busico, in ItaliaOggi del 30/03/2005, pag. 28);

- con sentenza n. 5109 del 09/03/2005, la Sezione Tributaria ha precisato che la dichiarazione del contribuente in tema di ICI ha valore dichiarativo con efficacia retroattiva, per cui l'ente locale è obbligato alla restituzione di quanto precedentemente incassato in eccedenza (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 72 di martedì 26/04/2005, pagg. 28 e ss.);

- infine, con la sentenza n. 9135 del 03/05/2005, sempre la Sezione Tributaria ha dichiarato legittimi gli avvisi di accertamento ICI fondati sui valori indicativi delle aree edificabili contenuti nel regolamento comunale (articolo di Sergio Trovato in Il Sole24Ore di martedì 24 maggio 2005, pag. 23).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 948 - 27/06/2005

**Quale è il termine entro il quale l'ente locale ha l'onere di iscrivere al ruolo esecutivo le somme dovute**

## **Quesito**

Egregio Avvocato, in data 11 dicembre 2001 mi è stato notificato dal mio comune di residenza un avviso di accertamento per ICI relativo alle annualità 95, 96, 97 e 99.

Non avendo pagato le somme richiestemi relativamente alla maggiore imposta, sanzioni ed interessi il 20 marzo 2005 mi è arrivata con posta ordinaria una richiesta di pagamento delle somme dovute in base all'avviso di accertamento notificatomi in data 11 dicembre 2005 altrimenti avrebbero provveduto alla riscossione coattiva delle somme.

È chiaro che tale richiesta non ha nessuna valenza giuridica non essendomi stata trasmessa con notificazione.

Tuttavia tali somme possono essermi ancora richieste?

Quale è il termine entro il quale l'ente locale ha l'onere di iscrivere al ruolo esecutivo le somme dovute?

E' quello biennale indicato dall'art. 12 del D.Lgs 504/1992 o è applicabile qualche altro termine di prescrizione quinquennale?

Per la riscossione possono utilizzare il mezzo dell'ingiunzione fiscale che ha un termine di prescrizione quinquennale?

Grazie.

Prov. Cagliari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei segnalato, è applicabile soltanto l'art. 12 D.Lgs. n. 504 del 30/12/1992.

Distinti saluti.

n. 970 - 09/07/2005

## **Organo competente a deliberare le aliquote ICI**

### **Quesito**

Gentilissimo avvocato, avrei necessità di un suo parere in merito alle deliberazioni delle aliquote ICI.

Secondo lei chi è ad oggi l'organo competente a deliberare le aliquote ICI e perché, tenendo conto anche dell'art. 42, lett. f del T.U.E.L., approvato con D.Lgs. n. 267/2000?

In attesa di un Suo riscontro, La saluto Cordialmente.

Prov. Bari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per quanto riguarda le specifiche questioni in tema di ICI da Lei sollevate, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 3869 depositata il 24/02/2005, ha precisato che la competenza a deliberare sulle aliquote dell'ICI è attribuita al Consiglio comunale a far data dall'01/01/1997; viceversa, nel periodo compreso tra l'01/01/1993 ed il 31/12/1996, la competenza spettava alla Giunta municipale (articolo di Matteo Busico, in ItaliaOggi del 30/03/2005, pag. 28).

Distinti saluti.

n. 1001 - 23/07/2005

## **Accertamento ICI anno 2000**

### **Quesito**

Un terreno agricolo che attraverso in piani attuativi diventa edificabili e la valutazione dell'area edificabile viene stabilita dal consiglio comunale nel dicembre del 2004 anche per gli anni passati.

Il contribuente viene sanzionato per omessa dichiarazione e omesso versamento la delibera di consiglio può dare un valore retroattivo a un'area edificabile?

Non e' contrario allo statuto del contribuente?

Se i piani attuativi sono stati approvati del corso del 2001, e quindi il terreno diventa edificabile nel 2001 l'accertamento e' illegittimo?

Nell'accertamento non vi e' allegata nessuna delibera di giunta o consiglio ove si stabilisce l'aliquota, il valore del terreno tutto ciò è giusto o può essere causa di illegittimità.

Questa variazione fatta con delibera di consiglio (da agricolo ad edificabile) obbliga al contribuente alla presentazione della dichiarazione?

E se si quindi il contribuente è sanzionabile per omessa dichiarazione?

Prov. Siracusa

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue:

- innanzitutto, in tema di ICI, ultimamente, la Corte di Cassazione – Sez. Trib. - con l'ordinanza n. 10062 dell'08 marzo - 13 maggio 2005 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 127 di martedì 19 luglio 2005, pagg. 22 e ss.), ha rimesso gli atti al Primo Presidente per l'assegnazione della causa alle Sezioni Unite in merito al contrasto giurisprudenziale relativo alla qualificazione di terreni agricoli come aree edificabili, tenuto conto che sull'argomento ci sono varie sentenze tra loro contrastanti e, di fatto, oggi non c'è alcuna certezza giuridica su come e quando un terreno agricolo debba qualificarsi edificabile a tutti gli effetti;

- inoltre, sempre secondo la Corte di Cassazione - Sez. Trib. -, con la sentenza n. 9135 del 03/05/2005 (in Il Sole24Ore di martedì 24 maggio 2005, pag. 23), sono legittimi gli avvisi di accertamento ICI fondati sui valori indicativi delle aree edificabili contenuti nel Regolamento comunale; i giudici di legittimità, infatti, hanno chiarito una questione molto dibattuta, affermando, inoltre, che i valori delle aree così determinati sono validi anche per il passato (questo principio, peraltro, mi lascia alquanto perplesso anche in considerazione di quanto disposto oggi dallo Statuto dei diritti del contribuente);

- infine, altra questione controversa che la Cassazione dovrà chiarire riguarda la sussistenza o meno dell'obbligo, da parte dei Comuni, di allegare gli atti richiamati nella motivazione, in base all'art. 7 del succitato Statuto, quali, tra l'altro, le delibere che fissano i valori delle aree; infatti, i giudici di legittimità, mentre con la sentenza n. 5755/2005 hanno ritenuto che la mancata allegazione delle delibere non comporta l'illegittimità degli avvisi, poiché vengono affisse nell'albo comunale e sono comunque conoscibili da parte del contribuente, con la sentenza n. 6201/2005, invece, hanno affermato il principio opposto (si rinvia all'articolo di Sergio Trovato, in Il Sole24Ore di martedì 24 maggio 2005, pag. 23).

In definitiva, in sede di eventuale ricorso alla Commissione tributaria, Le consiglio di tenere conto della situazione giurisprudenziale della Corte di Cassazione sopra esposta, in alcuni punti persino contraddittoria.

Distinti saluti.

n. 1015 - 29/07/2005

### **Avvisi di liquidazione ICI per omessi versamenti**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, avrei una problematica in materia di ICI.

L'ufficio tributi del mio Comune emette ai contribuenti, da parecchi anni, avvisi di liquidazione ICI per omessi versamenti.

Posto che circa il 90% di questi sono illegittimi, poiché i versamenti sono stati regolarmente eseguiti dai contribuenti, è possibile chiedere la condanna del Comune al risarcimento dei danni patrimoniali e non.

A chi si presenta il ricorso?

Inoltre, vorrei chiederle come può essere quantificabile il danno, se per ipotesi l'omesso versamento era di euro 150?

In attesa di risposta, le invio i più cordiali saluti.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, Le faccio presente che, con la storica e famosa sentenza del 22/07/1999 n. 500, la Corte di Cassazione a Sezioni Unite, ha statuito la risarcibilità degli interessi legittimi ingiustamente lesi dall'azione della Pubblica Amministrazione ed all'uopo ha precisato che quando sia dedotta davanti al giudice ordinario una domanda risarcitoria ex art. 2043 c.c. nei confronti di un'Amministrazione pubblica a causa dell'illegittimo esercizio della propria funzione, il giudice deve stabilire se tale evento dannoso sia imputabile a dolo o colpa dell'Amministrazione per la violazione delle regole di imparzialità, di

correttezza e di buona amministrazione alla quali deve sempre ispirarsi l'esercizio della funzione amministrativa.

Nel caso da Lei segnalato, la causa deve essere proposta davanti al Giudice di Pace competente e, in tal senso, Le segnalo, a titolo di esempio, la sentenza n. 157 del 24/03/2005 del Giudice di Pace di Patti (in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 13 del 15/07/2005, pagg. 1066 e ss.).

Distinti saluti.

n. 1040 - 24/08/2005

### **Mancata allegazione di delibere consiliari negli avvisi di accertamento ICI**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, ho letto il suo parere del 23/07/2005 (parere: Accertamento ICI anno 2000), mi interessa in particolare la parte relativa alla sussistenza o meno dell'obbligo da parte dei Comuni di allegare gli atti richiamati nella motivazione, quali tra l'altro le delibere che fissano i valori delle aree.

Nel suo parere viene citata la sentenza della Cassazione n° 5755/2005 con la quale i giudici di merito hanno ritenuto che la mancata allegazione delle delibere non comporta l'illegittimità degli avvisi.

Ho ricercato la sentenza citata ma mi pare si riferisca all'ICI sulle pertinenze.

Le chiedo gentilmente se si tratta di un semplice errore di indicazione e nel caso se può darmi il nuovo riferimento.

La ringrazio e saluto cordialmente.

Prov. Massa-Carrara

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, nel confermarLe quanto scritto nel mio parere del 23/07/2005, Le ribadisco la correttezza dei dati della sentenza n. 5755 del 16/03/2005 della Corte di Cassazione - sez. V trib. - che, come potrà leggere dallo svolgimento del processo e dalle motivazioni, tra gli altri argomenti tratta anche quello relativo alla mancata allegazione di delibere consiliari negli avvisi di accertamento ICI.

Distinti saluti.

n. 1049 - 24/08/2005

### **Ici - espropriazione immobiliare**

#### **Quesito**

Il mio Comune ha notificato un'ingiunzione fiscale per omesso versamento dell'Ici.

L'ingiunzione non è stata opposta avanti le competenti autorità.

Come si deve procedere per l'espropriazione forzata?

Si può subito procedere con l'espropriazione immobiliare dato l'ingente debito del contribuente?

Prov. Treviso

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che la definitiva ingiunzione fiscale, perché non impugnata dinanzi agli organi del contenzioso tributario, autorizza il concessionario ad agire subito con l'espropriazione immobiliare.

Distinti saluti.

n. 1052 - 29/08/2005

### **Ici - l'Ufficio può eseguire due volte l'accertamento per lo stesso anno**

#### **Quesito**

Gent.mo Avvocato, nel 2004, un mio cliente ha ricevuto un avviso di accertamento ICI per gli anni 1999/2001 per un immobile la cui rendita differiva da quella dichiarata.

E' stato presentato ricorso per la mancata notifica della variazione di rendita.

L'Ufficio ha già emesso il ruolo.

Nel 2005, ha ricevuto -un nuovo accertamento per gli anni 2000/2003 -.

L'Ufficio ha, quindi, eseguito l'accertamento per gli anni 2000/2001 due volte accertando, in quest'ultimo, un immobile non dichiarato.

Le domando se l'Ufficio può eseguire due volte l'accertamento per lo stesso anno?

La ringrazio e Le porgo distinti saluti.

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi al rientro dalle ferie ho letto, Le faccio presente che l'Ente locale può notificare per gli stessi anni due avvisi di accertamento, come nel caso da Lei segnalato, perché nel primo accertamento è stata contestata l'infedeltà dell'imponibile dichiarato, mentre nel secondo accertamento è contestato un omesso imponibile e, quindi, ci troviamo in presenza di due diverse situazioni fiscali, per le quali non è certo invocabile la duplicazione d'imposta.

Distinti saluti.

n. 1074 - 01/09/2005

### **Ici su fabbricati oggetto di istanza di condono ma non ancora ottenuto – parte I**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, tempo fa Le chiesi un parere sull'Ici su fabbricati oggetto di istanza di condono ma non ancora ottenuto, nonostante sia trascorso un ventennio.

Lei si dichiarò pienamente d'accordo sul fatto che prima della regolarizzazione e legittimazione l'imposta non è dovuta essendo possessore abusivo e come tale non rientro tra i soggetti passivi di cui all'art. 3 del 504/1992.

Alla sentenza negativa prima della CTP e poi della CTR è stato avanzato ricorso x Cassazione.

Stamane mi è stata consegnata cartella di pagamento per gli anni impugnati in Cassazione.

Devo chiedere la sospensiva alla CTP o CTR?

La ringrazio e le invio cordiali saluti.

Prov. Napoli

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre subito ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, chiedendo la sospensione della riscossione della cartella esattoriale notificata in quanto la debenza o meno del tributo è attualmente al vaglio della Corte di Cassazione; con l'occasione, Le consiglio di allegare al ricorso tutti gli atti relativi al precedente giudizio, compresa la copia del ricorso per Cassazione.

Distinti saluti.

n. 1075 - 01/09/2005

## **Ici su fabbricati oggetto di istanza di condono ma non ancora ottenuto – parte II**

### **Quesito**

E' veramente incredibile la sua bontà, unitamente alla tempestività con cui risponde ai quesiti (parere: Ici su fabbricati oggetto di istanza di condono ma non ancora ottenuto – parte I).

Veramente al di fuori dei comportamenti di massa.

Seguirò subito le Sue istruzioni (ma al Comune che ha passato il carteggio alla Gestline non devo notificare la richiesta di sospensione? Alla CTP (perchè alla CTP e non alla CTR? ) in bollo da 14, 62 vero? ).

La sentenza della CTR che riguarda la cartella è stata pronunciata il 14/10/2003 e depositata il 13/11/2003.

Viene indicato nella cartella stessa che è diventata definitiva il 14/10/2004 (non hanno tenuto conto che il termine parte dal deposito(13/11/2003)e non è un anno. ma un anno e 45 giorni a meno che non ci sia notifica che impedisca il c. d. termine lungo.

Lei mi chiese ed avrà subito la sentenza della Suprema Corte, è una battaglia non comune, tutti pagano l'ici anche centinaia di migliaia di famiglie che si trovano come me ma che ritengono di essersi autoregolarizzati per il solo fatto di aver presentato istanza.

Ma sbagliano, l'istanza deve essere vagliata e il Comune deve esprimersi e non ha facoltà ma obbligo art. 2 L 241/90).

Le opere ed i soggetti non hanno nessuna rilevanza giuridica fino al momento della regolarizzazione (circ. 17/6/95 n. 2241/ul Ministero Lavori Pubblici Cap. 7. 2 Applicazione normativa violazioni edilizie L 47/85 e 724/94 art 39 S. O. G. U. n. 192 del 18/8/95).

Ne consegue che non dovrei nemmeno essere processato visto che secondo giurisprudenza tributaria più che consolidata gli atti intestati a persona giuridicamente inesistente sono affetti da nullità assoluta ed insanabile, non potendosi mai configurare un rapporto tributario con un soggetto giuridicamente inesistente.

Senza contare che l'ultima legge sul condono ha previsto, in ogni caso e a partire dall'1/1/2003, un acconto di 2 euro a mq salvo conguaglio a regolarizzazione avvenuta, disposizione assente nelle leggi 47/85 e 724/94 art. 39, ne discende che l'imposta decorre dalla data di regolarizzazione e legittimazione.

In tal senso CTP Napoli sez. n 38 sentenza n 763 del 3/12/2003 che recita: accoglie il ricorso perchè vista l'inerzia del Comune il contribuente non è soggetto passivo ma possessore abusivo e come tale non rientra tra i soggetti passivi di cui all'art. 3 del DLgs 504/92; CTP Napoli sez. n. 27 sentenza n. 486 del 20/10/2003 che recita: le eccezioni in diritto formulate dal ricorrente annullano il provvedimento amministrativo che è stato, impropriamente ed illegittimamente, emesso dall'amministrazione finanziaria.

La presente si configura soprattutto come ringraziamento totale e La pregherei di inserirla unitamente ai tanti che riceve e che merita a tutto tondo.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito all'ulteriore richiesta, Le faccio presente che il ricorso deve essere presentato alla Commissione Tributaria Provinciale perché attualmente il giudizio pende dinanzi alla Corte di Cassazione, che come giudice di legittimità non è abilitato a concedere sospensioni.

Inoltre, Le consiglio di notificare il ricorso anche al concessionario.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1081 - 01/09/2005

## **Ici - espropriazione immobiliare – parte II**

### **Quesito**

Preg. mo Avvocato, La ringrazio del Suo cortese riscontro (parere: Ici - espropriazione immobiliare - parte I).

Il Suo parere mi pone tuttavia un ulteriore dubbio in quanto il nostro Comune per la riscossione dell'ICI non si è avvalso di alcun concessionario, seguendo la disciplina prevista dal R. D. N. 639 del 1910.

Il dubbio che ho è se l'espropriazione forzata che Lei mi suggerisce deve essere un'espropriazione immobiliare, debba seguire le regole del codice di procedura civile, e in questo ritengo che il nostro Comune non possa agire in proprio ma necessariamente tramite un legale, o se vi sia una procedura particolare che regola l'epropriazione.

RingrazionadoLa anticipatamente, Le porgo cordiali saluti.

Prov. Treviso

## **Parere**

Gentile Dott. ssa, in merito all'ulteriore quesito da Lei proposto, Le preciso quanto segue.

Il procedimento di esecuzione forzata a seguito di riscossione mediante ingiunzione fiscale è disciplinato dal R. D. n. 639 del 14/04/1910 (in particolare, la disciplina dell'espropriazione immobiliare è contenuta negli articoli 16 e 17) e, per quanto da esso non disposto, dagli artt. 474 e seguenti del c. p. c. .

Nel caso da Lei prospettato, quindi, il Comune dovrà attuare la procedura di espropriazione immobiliare secondo quanto disposto dalla predetta normativa, necessariamente con la presenza di un legale.

Distinti saluti.

# **IMPOSTA DI BOLLO**

## **Imposta di bollo - Ricorso in commissione tributaria da più persone**

### **Quesito**

Posso presentare un ricorso in commissione tributaria con sole 10,33 di bollo esistendo la parte collettiva cioè costituita da 20 persone - cd ricorrente ed altri - può essere inammissibile?

### **Parere**

In ordine al quesito esposto, è nostra cura informarla che il ricorso proposto da più persone può essere presentato purchè vi sia una connessione soggettiva o oggettiva tra gli elementi della fattispecie, inoltre, a questo tipo di ricorso si applica la disciplina normale sull'imposta di bollo che prevede un bollo da 10,33 euro ogni 4 facciate (di 24 righe ognuna).

In ogni caso, qualora il ricorso non contenga il numero di bolli previsto, questo non potrà mai essere dichiarato inammissibile dalla Commissione competente la quale dovrà invitare la segreteria affinché solleciti il ricorrente a regolarizzare il vizio di forma.

# **IMPOSTA DI REGISTRO – INVIM**

n. 186 - 03/07/2004

## **Tassazione vendita immobile adibito ad abitazione principale**

### **Quesito**

Ho acquistato un immobile con annesso box in data 20/11/2001 adibito ad abitazione principale per l'intero periodo e pertinenza abitazione per il box entrambi acquistati per un importo pari ad euro 53.453,28 (applicata agevolazione I° casa). Il 24/11/2003 ho venduto tali immobili per un importo pari ad euro 113.914,90.

Il Notaio mi diceva che la differenza tra i due importi va tassata, mentre un commercialista da me interpellato mi ha detto che essendo stata adibita ad abitazione principale non va tassata la differenza.

Chi ha ragione?

### **Parere**

L'art. 67, comma 1, lett. b) del D.P.R. n. 917 del 22/12/1986, come modificato dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003 (prima delle modifiche art. 81 T.U. imposte dirette), dispone che sono considerati redditi diversi le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati da non più di cinque anni, esclusi quelli adibiti per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto e la cessione ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

Ciò significa che nella fattispecie da Lei indicata non è applicabile la presunzione assoluta prevista dalla legge, perchè l'immobile è stato adibito ad abitazione principale.

Infatti, vengono escluse dall'ambito applicativo di detta presunzione assoluta soltanto le unità immobiliari urbane (e non quindi quelle rurali ovvero i terreni) che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono adibite ad abitazione principale del cedente e dei suoi familiari.

E' di tutta evidenza che con la nuova disposizione vengono attrate a tassazione le plusvalenze derivanti, ad esempio, da cessioni di unità immobiliari per le quali si rende applicabile l'aumento di un terzo della rendita catastale, ai sensi e per gli effetti del comma 1 dell'art. 38 T.U. imposte dirette citato (oggi art. 41, con le modifiche di cui al succitato D.Lgs. n. 344/2003).

Per quanto riguarda l'individuazione dei familiari, occorre fare riferimento all'ultimo comma dell'art. 5 del TUIR, ove si afferma che ai fini delle imposte dirette si intendono come tali il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.

Quanto sopra esposto, logicamente, si riferisce all'esclusione dall'ambito applicativo della presunzione assoluta prevista dalla legge; ciò non esclude, però, che nel caso da Lei prospettato l'Agenzia delle Entrate possa fare un accertamento ai fini delle imposte dirette per tassare la differenza tra il prezzo di vendita e quello di acquisto.

In questo caso, però, l'ufficio deve dimostrare l'intento speculativo fin dall'inizio dell'operazione (cosa molto difficile da provare) e non può beneficiare dell'inversione dell'onere della prova proprio per quello che ho detto prima, nel senso che non si realizza la presunzione assoluta prevista dalla legge a danno del contribuente.

n. 208 - 27/07/2004

## **Donazione di quote minoritarie societarie - tassazione**

### **Quesito**

Fatto:

Siamo in presenza di una società in nome collettivo ALFA così composta:

Socia A QUOTA 98%

Socia B QUOTA 2%

In data 6/11/2002, la socia B dona la quota di Sua competenza alla socia A; la socia A rinuncia alla facoltà concessagli di ricostituire la pluralità dei soci e pertanto la società si scioglie ai sensi dell'art. 2272 del C.C.

La socia A continua l'attività di impresa sotto forma di ditta individuale mantenendo inalterati i valori fiscali.

L'atto viene registrato dal Notaio con applicazione di tassa fissa tramite il pagamento di Euro 133,24.

La socia A effettua tutte le comunicazioni previste dalla norma aprendo una nuova Partita IVA che assorbe la vecchia partita IVA della società, operazione questa che legittima la ditta individuale a titolarsi del credito IVA di competenza della sciolta s.n.c..

Il valore corrente della donazione è pari ad Euro 154,94.

La socia A in atto dichiara:

- Di continuare l'impresa sotto forma di ditta individuale.
- Di mantenere inalterati i valori fiscali dei beni della società.
- Che tale operazione non genera nessuna plusvalenza ai sensi della recente circolare della Agenzia delle Entrate n. 54/E del 19 Giugno 2002 poiché vengono rispettati i requisiti richiesti.
- Di non esservi titolo per l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro al presente atto trattandosi di cessione gratuita.
- Che gli elementi costitutivi della ditta individuale restano i medesimi che caratterizzavano la società in nome collettivo, fatta ovviamente eccezione per quelli che siano strettamente attinenti alla forma societaria; in particolare restano invariati la sede, il patrimonio ed il suo oggetto.

Pretese dell'Ufficio del Registro:

Il competente Ufficio del Registro, invia alla socia A una comunicazione a mezzo della quale richiede il valore dell'Azienda (avviamento compreso) al fine di tassare con tassa proporzionale l'atto.

L'Ufficio del Registro, ammette verbalmente, di aver sbagliato la tassazione in sede di registrazione e pretende di tassare al 3% il passaggio dell'Azienda dalla società in nome collettivo alla ditta individuale ravvisando nell'operazione una cessione d'Azienda.

Intende tassare l'intero valore senza eventualmente considerare che la socia A era già titolare del 98% dell'Azienda stessa.

Domanda:

Si chiede ai Vs. Esperti un parere sulla pretesa dell'Ufficio del Registro nonché sapere se sono state emesse sentenze da Commissioni Tributarie a favore del contribuente.

## **Parere**

L'Ufficio del Registro competente, erroneamente, ritiene che, nel caso de quo, si realizzi una cessione di azienda, come tale tassata ai sensi e per gli effetti dell'art. 51, comma 4, D.P.R. n. 131 del 26/04/1986.

Infatti, nella fattispecie, siamo in presenza di una semplice donazione di quote minoritarie, che non realizza assolutamente il presupposto della cessione d'azienda nè tantomeno un'ipotesi di avviamento.

Oltretutto, gli economisti classificano l'avviamento fra le aspettative; il valore di questa aspettativa corrisponde al valore attuale delle somme differite che l'imprenditore un giorno potrà ricavare.

In particolare, l'avviamento di un negozio corrisponde al valore attuale di guadagni attesi.

I giuristi, invece, vedono nell'avviamento un diritto autonomo, qualcosa di pertinente all'azienda, negoziabile e quindi valutabile senza necessità di confronto con altre aziende, inquadrabile nel problema più complesso della proprietà commerciale.

In sostanza, l'avviamento non è un nuovo bene ma il valore economico di collegamento che è caratterizzato da un fondamento soggettivo, connesso alle capacità dell'imprenditore, e da un fondamento oggettivo, rinvenibile negli elementi dell'azienda e talora anche nella particolare situazione locale in cui l'attività si esplica.

L'avviamento, in definitiva, è il corrispettivo di elementi immateriali, come il credito, la clientela e ecc., che conferiscono al capitale dell'impresa ceduta un valore maggiore di quello attribuibile ai singoli elementi materiali che la compongono.

Alla luce, pertanto, di quanto sopra esposto, risulta evidente che, nella fattispecie da Lei prospettata, non può assolutamente rilevarsi alcun avviamento nella semplice donazione del 2% delle quote, proprio perchè non si realizza alcuna cessione d'azienda nè tantomeno il socio maggioritario al 98% realizza un maggior valore dell'azienda rispetto alla sua posizione dominante.

n. 289 - 14/10/2004

## **Accertamento valore**

### **Quesito**

Egregio e gentilissimo avvocato, speriamo che non si stanchi di rispondere ai nostri interrogativi, per noi il suo parere è una manna.

Il mio quesito è questo:

L'ufficio delle entrate invia la richiesta di documentazione per poter procedere all'accertamento valore dato alla cessione di un ramo d'azienda, cessione avvenuta nel 2001.

La ditta cedente e la ditta acquirente hanno condonato entrambe quell'anno col 'tombale'.

Questo accertamento è coperto da quel condono?

Quale comportamento mi consiglia?

### **Parere**

Innanzitutto, occorre distinguere le diverse ipotesi a secondo che la plusvalenza sia stata o meno dichiarata nella relativa dichiarazione dei redditi.

Infatti:

a) le plusvalenze, compreso il valore di avviamento, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di aziende (o rami di aziende) possedute da più di cinque anni, possono essere assoggettate a tassazione separata, ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. g), DPR n. 917 del 22/12/1986, come modificato dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003 (prima delle modifiche, art. 16, lett. g), TUIR); le suddette plusvalenze, se conseguite da persone fisiche nell'esercizio di imprese commerciali, sono tassate separatamente a condizione che sia fatta specifica richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta al quale sarebbero imputabili come componenti del reddito d'impresa (art. 17, comma 2, DPR cit.).

Quindi, in caso di dichiarazione della suddetta plusvalenza tra i redditi soggetti a tassazione separata, il condono c.d. tombale non è applicabile, perchè trattasi di redditi soggetti a tassazione separata (art. 9, comma 1, secondo periodo, della legge n. 289 del 27/12/2002 e successive modifiche ed integrazioni).

Nel caso in questione, bisognava fare l'integrativa semplice di cui all'art. 8 della legge n. 289 cit.;

b) invece, in caso di omessa dichiarazione della suddetta plusvalenza (oppure nell'ipotesi diversa da quella tassativamente prevista per la tassazione separata), secondo me, proprio perchè non c'è stata una specifica richiesta di tassazione separata, l'ufficio non può procedere ad alcun accertamento in presenza del condono tombale di cui al citato art. 9.

Quasi sicuramente, però, la mia interpretazione non sarà accettata dall'Agenzia delle Entrate e sarà, quindi, necessario instaurare un contenzioso tributario.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 303 - 22/10/2004

## **Termine triennale per la richiesta dell'imposta complementare**

### **Quesito**

Accertamento Invim. Ricorso Comm. Prov. parzialmente accolto - ridotto il maggiore valore accertato.

Appello dell'ufficio ed incidentale tardivo del contribuente.

La comm. Reg. ha dichiarato inammissibile l'appello dell'ufficio a causa della tardiva notificazione dell'appello al contribuente (la questione verteva sulla spedizione dell'appello in busta e, conseguentemente, la Comm. Regionale ha ritenuto la notificazione perfezionata alla data di ricezione dell'atto).

A seguito di ciò l'Ufficio ha emesso l'avviso di liquidazione con il quale richiede l'imposta relativa al maggior valore di cui alla sentenza di 1° grado.

A questo punto mi chiedo se il termine triennale per la richiesta dell'imposta complementare ex art. 76 DPR 131/86, decorra dal momento in cui la sentenza di 1° grado è divenuta definitiva o se la stessa sia divenuta definitiva solo a seguito mancata opposizione alla sentenza della comm. regionale che ha dichiarato inammissibile (per tardiva proposizione) l'appello dell'ufficio?

Grazie.

### **Parere**

L'art. 76, comma 2, lett. b), DPR n. 131 del 26 aprile 1986, e successive modificazioni ed integrazioni, stabilisce che l'imposta deve essere richiesta, a pena di decadenza, entro il termine perentorio di tre anni decorrenti dalla data in cui la decisione (o la sentenza) della Commissione Tributaria è divenuta definitiva, nel caso in cui sia stato proposto ricorso avverso l'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta.

Nel caso da Lei prospettato, pertanto, il termine decorre dal giorno in cui la sentenza di primo grado è passata in giudicato per il tardivo appello da parte dell'ufficio, indipendentemente da quando si è avuta la successiva sentenza dei giudici di appello.

Infatti, la sentenza di appello ha natura dichiarativa e non costitutiva e, di conseguenza, l'effetto della definitività retroagisce al momento in cui è spirato il termine per la proposizione dell'appello stesso.

n. 335 - 02/11/2004

### **Compravendita - rettifica valore**

#### **Quesito**

Ancora una volta le rechiamo disturbo per sentire il suo parere autorevole che ci sostiene e guida nelle decisioni.

Ringraziandola fin da ora per il tempo dedicatoci e per la sua disponibilità, le chiediamo la bontà di non perdere mai la pazienza con tutti noi: GRAZIE.

Il quesito scaturisce da un accertamento valore di immobili, esposto in un atto di compravendita.

Il valore indicato nell'atto, viene rettificato con la seguente ed unica motivazione:

'Vendita di un immobile sito in .... via ... per i 2/3 dell'intero fabbricato in costruzione composto da .... mq ... e due box in costruzione, mq ... .

Il valore finale dichiarato al 17/11/2003 è stato rettificato da euro 48.000,00 a euro 109.962,00 in seguito a stima eseguita dall'Agenzia delle Entrate competente per territorio.

Per la determinazione del valore del fabbricato euro 65.815,00 (2/3) ed il valore dei 2 box in euro 43.77,00 (2/3) si è tenuto conto della costruzione, della consistenza, dei prezzi di mercato praticati nella zona per cespiti similari.'

Solo per inciso il valore indicato per i box è esposto in modo evidentemente errato, facendo la sottrazione dovrebbe essere pari a 44.147,00 (ma questo numero non aiuta a comprendere quale sia stato l'errore materiale di esposizione del dato) (Segue la determinazione delle maggiori imposte e sanzioni).

Dovendo fare ricorso ritiene sufficiente, per un esito probabilmente favorevole al contribuente, fondare il ricorso sulla mancanza di motivazione?

Oppure ci consiglia di allegare anche documenti comprovati un valore diverso e quali possono essere realmente determinanti? (ci passi il termine 'determinanti', sappiamo che non c'è nulla di certo in un processo tributario).

Ancora: Grazie.

### **Parere**

Nel redigere il ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, è importante sollevare tutte le eccezioni sia di diritto che di merito in quanto i giudici devono pronunciarsi sulle specifiche richieste delle parti ed inoltre bisogna evitare di cadere nella preclusione di cui all'art. 57 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, che stabilisce il principio che nel giudizio di appello non possono proporsi domande nuove e, se proposte, debbono essere dichiarate inammissibili d'ufficio.

Pertanto, Le consiglio di sollevare tutte le eccezioni di diritto e di merito necessarie a supportare le tesi difensive, allegando anche i documenti indispensabili per la soluzione della controversia, tenuto altresì conto che è fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti in sede di appello, ai sensi e per gli effetti dell'art. 58, comma 2, D.Lgs. n. 546 cit..

n. 380 - 24/11/2004

### **Bene acquistato da privati e non dalla società**

#### **Quesito**

Ringraziandola anticipatamente, e dimostrandole la mia personale stima per l'attività di divulgazione che promuove attraverso il suo sito, le scrivo per il seguente parere.

Mio cognato e suo socio in affari al 50% in una snc per l'attività di officina, hanno deciso di comprare il capannone dove attualmente sono in affitto.

Per loro motivi hanno ritenuto opportuno acquistare l'immobile in proprietà come privati e non come società sebbene la cessione sia assoggettata ad iva.

Vorrei sapere se la successiva vendita come privati produrrà plusvalenza, e il regime di assoggettamento relativamente all'imposta di registro.

#### **Parere**

Nell'ipotesi da Lei prospettata, proprio perchè il bene è stato acquistato da privati e non dalla società, è applicabile, in materia di imposte sui redditi, la normativa di cui all'art. 81 DPR n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 67 Nuovo Tuir, a seguito delle modifiche intervenute, dall'01/01/2004, con il D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003), mentre, in materia d'imposta di registro, è applicabile l'aliquota ordinaria e non quella fissa, proprio perchè il trasferimento non è assoggettato ad iva e, di conseguenza, non è applicabile il principio dell'alternatività.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 401 - 02/12/2004

### **Cartella di pagamento dell'imposta INVIM**

#### **Quesito**

Egr. Avv., Le vorrei chiedere un parere in merito ad una cartella di pagamento dell'imposta INVIM, notificata lo scorso ottobre.

Nel 1984 acquistai un bene, che fra l'altro ho venduto nel 2002.

Il venditore dal quale acquistai il bene non pagò l'imposta INVIM e per di più fu dichiarato fallito. Il Ministero delle Finanze nel 1988 comunicò l'ingiunzione di pagamento al curatore fallimentare. Nel 1988 sul bene da me acquistato fu trascritto un pignoramento a favore del M.F..

L'avv. che all'epoca mi seguiva propose opposizione all'esecuzione innanzi all'A.G.O.; in primo grado l'opposizione fu accolta e fu ordinata la cancellazione del pignoramento, effettuata dal Conservatore nel dicembre 2001, sulla base della sentenza di primo grado.

La sentenza fu appellata dal M.F. e la Corte di Appello di Lecce accolse l'appello, dichiarando il difetto di giurisdizione dell'A.G.O., con sentenza divenuta definitiva nel novembre 2002.

Ad ottobre 2004 mi è stata notificata la cartella di pagamento per INVIM del 1984.

La cartella esattoriale, n.ruolo 2004/\*\*- visto esecutivo 26/8/2004, riporta come informazioni aggiuntive: 'responsabile imposta INVIM ex art.28 D.P.R.643/72 - Liquidazione a seguito sentenza della Corte di Appello di Lecce'.

Le chiedo:

1) è applicabile al caso de quo l'art.17 lett.c) D.P.R.602/73, secondo cui l'iscrizione a ruolo sarebbe dovuta avvenire entro il 31/12/2003, poiché la sentenza è divenuta definitiva a novembre 2002, mentre l'iscrizione a ruolo è avvenuta ad agosto 2004?

2) essendo stato cancellato il pignoramento sul bene acquistato, il M.F. può ancora chiedere il pagamento dell'INVIM ex art. 28 D.P.R. 643/72?

3) non essendo più proprietaria dell'immobile, perchè venduto nel 2002, io non dovrei più rispondere per il debito del primo venditore, poichè trattasi di garanzia reale sul bene?

Certa di avere delucidazioni in merito al caso esposto, La ringrazio vivamente e Le faccio Le mie congratulazioni per il suo sito, che è di grande aiuto per tutti coloro che hanno problemi di tributario. Provincia di Brindisi

## **Parere**

Nel caso da Lei prospettato, secondo me, è applicabile l'art. 17, comma 1, lett. c), D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto 1° luglio 1999, dall'art. 6, D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999, nel senso che le somme dovute dai contribuenti sono iscritte in ruoli resi esecutivi, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo o la sentenza è passata in giudicato.

La suddetta normativa è applicabile anche alle imposte indirette, come precisato dalla Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, n. 6256 del 18 aprile 2003, che ha stabilito che l'Ufficio dell'Amministrazione Finanziaria che non abbia provveduto all'iscrizione ed alla consegna dei ruoli entro il termine quadriennale previsto per gli accertamenti IVA (art. 57, D.P.R. n. 633/1972) incorre, rispetto alla riscossione del tributo preteso, nella decadenza per l'iscrizione a ruolo ai sensi del succitato art. 17 D.P.R. n. 602/1973, senza poter invocare il termine di prescrizione ordinario decennale (art. 2946 c.c.), in presenza di una normativa così armonizzata.

Il suddetto principio è stato ribadito sempre dalla Corte di Cassazione - Sezione Tributaria- con la sentenza n. 12587 del 08 luglio 2004.

Inoltre, Le segnalo l'ultima sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite (n. 21409/2004, in *IlSole24Ore* di sabato 20 novembre 2004, pag. 24) che ha stabilito il corretto principio per cui, sempre entro il termine di decadenza di cui al succitato art. 17, i ruoli formati non solo vanno consegnati al concessionario ma anche notificati al contribuente.

Infine, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del *Sole24Ore*, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi per il sito.

## **Sentenza con la quale la Cassazione risolve la questione dell'applicabilità della disciplina della decadenza dell'attività di riscossione a tutte le imposte indirette**

### **Quesito**

Esimio Avvocato, è stata impugnata una cartella di pagamento ai fini INVIM, eccependo la decadenza dell'amministrazione ai sensi dell'art 17 comma 1 lett.c) dpr 602/73.

Infatti l'avviso di accertamento notificato in data 3 aprile 2001 era divenuto definitivo per mancata impugnazione.

La maggiore imposta accertata dall'ufficio è stata iscritta a ruolo e reso esecutivo in data 13-4-2004 come risulta dalla cartella esattoriale notificata in data 16-6-2004.

L'ufficio sostiene nelle deduzioni l'inammissibilità del ricorso per mancanza di motivazione, in quanto l'art citato riguarda la riscossione delle II. sul reddito, il giudice dovrebbe decidere ultra petita, la cartella è impugnabile solo per vizi propri e per l'invim la decadenza è decennale.

Nonostante le citazioni delle sentenze della cassazione secondo cui la normativa è applicabile anche alle imposte indirette anche per analogia, e l'eccezione di nullità della cartella per violazione dell'art 6 comma 1 dello statuto contribuente, l'ufficio insiste sulla inapplicabilità dell'art. 17.

Vorrei replicare in udienza anche sostenendo la mancata conoscenza del diritto da parte dei funzionari dell'Ufficio.

Potrebbe suggerirmi come comportarmi?

La ringrazio anticipatamente e la prego, se possibile di rispondermi molto presto avendo l'udienza il giorno 10 c.m.

Gradisca i miei più cordiali Saluti.

Prov. Enna.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, nel confermarLe l'illegittimità del recupero da parte dell'Agenzia delle Entrate, Le segnalo la sentenza n. 12587 del 06 febbraio - 08 luglio 2004 della Corte di Cassazione - Sezione Tributaria - (in Guida Normativa n. 171 di martedì 21/09/2004) con la quale la Cassazione risolve, ancora una volta positivamente, la questione dell'applicabilità della disciplina della decadenza dell'attività di riscossione a tutte le imposte indirette.

n. 626 - 28/02/2005

## **Le norme procedurali hanno sempre effetto retroattivo**

### **Quesito**

Egregio dr. Villani ho da poco visionato il suo sito e debbo farle i miei complimenti per la chiarezza degli argomenti trattati.

Vorrei sottoporle un caso che potrebbe oltre che essere singolare potrebbe anche risultare unico.

Nel dicembre del 1989 mia suocera (commercianta) ha acquistato dal fratello (commercianta) una porzione di fabbricato destinato a negozio avvalendosi di una disposizione normativa dell'epoca che consentiva trattandosi di congiunti entro il secondo grado e commercianti l'assoggettamento dell'imposta di registro a tassa fissa.

L'ufficio del registro contestava con solo avviso di accertamento (notificato entro i termini) tale procedura seguita e rivendicava l'assoggettabilità dell'atto a tassa ordinaria.

L'ufficio stesso non procedeva né con l'atto d'accertamento né con successivo provvedimento a liquidare l'imposta non mettendo in condizione il contribuente di valutare l'immediata e reale entità dell'obbligazione tributaria senza, quindi, dare la possibilità allo stesso contribuente di considerare l'opportunità di adempiere avverso di opporsi.

Avverso l'atto di accertamento dell'ufficio la parte si oppose con la presentazione dei termini del ricorso.

Detto ricorso fu deciso con sentenza nel 1997 in primo grado vedendo soccombere la parte.

Per negligenza del legale detta sentenza divenne definitiva.

Solo nell'agosto 1999 venne notificato alla parte l'avviso di liquidazione verso il quale puntualmente fu proposto ricorso in CTP che parzialmente lo ha accolto.

La CTP ritenne legittimo l'avviso di liquidazione ma ritenne errata la procedura del calcolo delle sanzioni.

Avvero tale decisione pende tutt'oggi ricorso in appello basato sulla decadenza dell'azione della finanza per palese violazione dell'art. 76 del DPR 131/86.

Vorrei chiederle:

- È legittimato l'ufficio del registro ad emettere avviso di liquidazione a distanza di nove anni dalla registrazione dell'atto?

- È legittimato l'ufficio del registro a richiedere entro i tre anni dalla sentenza passata in giudicato l'imposta con l'avviso di liquidazione emesso solamente in tale periodo senza che il contribuente venisse messo nelle condizioni di conoscere la pretesa tributaria e del quantum dal momento della sua nascita (data di registrazione dell'atto o dalla notifica dell'avviso di accertamento)?

- Rincorre l'ufficio del registro nella violazione dell'art. 76 comma 1 bis anche se lo stesso è stato introdotto dalla modifica intervenuta nel 1995?

- Rincorre l'ufficio nella violazione dell'art. 52 comma 1 quando procede alla rettifica dei valori e dei corrispettivi dichiarati senza che lo stesso atto liquidi la maggiore imposta nonché i relativi interessi e sanzioni dovute?

- Possono le variazioni legislative apportate al DPR 131/86 delle disposizioni concernenti l'imposta di registro avere natura meramente procedimentale e pertanto applicabili anche nelle fattispecie verificatesi in data antecedente alla norma che le prevede?

Ed in caso positivo determinate la decadenza dell'azione della finanza anche in presenza di sentenza definitiva riguardante il solo avviso di accertamento?

Le sarei immensamente grato se potesse consigliarmi ed eventuale citarmi qualche riferimento giurisprudenziale.

Mi scuso per la lungaggine ma non potevo esimermi per la chiara esposizione dei fatti.

Prov. Enna

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Premesso che le norme procedurali hanno sempre effetto retroattivo, nel caso da Lei prospettato è applicabile l'art. 76 D.P.R. n. 131 del 26 aprile 1986, in tema di decadenza dell'azione della Finanza.

Distinti saluti

n. 640 - 03/03/2005

## **Il contratto di associazione in partecipazione va registrato?**

### **Quesito**

Spett.le Studio legale, vorrei sapere se il contratto di associazione in partecipazione va registrato, se sì dove e con quali costi.

Grazie.

Prov. Pescara

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che il contratto di associazione in partecipazione è soggetto all'imposta di registro in misura fissa, a meno che non ci siano beni immobili, imbarcazioni e natanti, nel qual caso, invece, è applicabile la misura proporzionale, tenuto conto anche delle recenti modifiche legislative.

In ogni caso, per una panoramica generale, La rinvio alla Circolare n. 247 del 29/12/1999 (punto 4.3) del Ministero delle Finanze - Dipartimento delle Entrate - Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso Tributario.

Distinti saluti

n. 748 - 03/04/2005

### **Solidarietà tributaria**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, gradirei conoscere il Suo Parere in merito al presente quesito riguardante la Solidarietà tributaria.

L'Ufficio tributario, debitamente autorizzato dalla Direzione Regionale delle Entrate, avrebbe proposto appello alla Commissione Tributaria Regionale nei confronti di uno solo dei cinque coobbligati, intestatari dell'immobile, oggetto di compravendita, i quali avrebbero impugnato tempestivamente l'avviso di accertamento, ritenuto poi illegittimo dalla Commissione Tributaria Provinciale con sentenze passate in giudicato – per quattro dei coobbligati -.

Potrebbe definirsi corretto l'operato dell'ufficio tributario, per quanto concerne l'impugnazione di una sola delle sentenze?

L'unitarietà dell'obbligazione tributaria solidale, nascente dallo stesso titolo, nel caso di specie, non comporterebbe l'applicabilità del disposto dell'articolo 1306 Codice Civile e quindi la trasferibilità degli effetti delle sentenze passate in giudicato nei confronti del coobbligato appellato?

La proposizione dell'appello de quo non alimenterebbe il contenzioso inutile?

In fiduciosa attesa, anticipatamente La ringrazio.

Prov. Napoli

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei segnalato, in effetti può ritenersi applicabile l'art. 1306 c.c. per cui diventa inutile l'appello dell'ufficio fatto nei confronti di uno solo dei coobbligati.

Distinti saluti

n. 868 - 27/05/2005

### **La decadenza dei termini da parte dell'Amministrazione per il recupero della maggiore imposta è fissato in tre anni**

#### **Quesito**

Si chiede gentilmente un parere in merito ad un avviso di accertamento ricevuto 8 aprile 2005 per una decadenza agevolazione prima casa con conseguente pagamento delle imposte di registro.

Considerando che l'atto è stato trascritto in data 30 aprile 1999, e che sono trascorsi tre anni di prescrizione si chiede se la mancata adesione al condono fiscale previsto dalla finanziaria 2003 ha aumentato i tempi di accertamento degli uffici finanziari.

Ha senso quindi presentare un ricorso o conviene pagare la somma di 9.000 euro esiste qualche condono la ringrazio mi risponda la prego felicità.

Prov. Nuoro

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 69 del 14/08/2002, ha chiarito che la decadenza dei termini da parte dell'Amministrazione per il recupero della maggiore imposta è fissato in tre anni, decorrenti dal venir meno dei presupposti previsti dalla norma per usufruire dell'agevolazione.

Ciò, anche alla luce della giurisprudenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite (sentenza n. 1196 del 21/10/2000).

Distinti saluti.

n. 984 - 14/07/2005

## **Atti traslativi stipulati da imprenditori agricoli a titolo principale - applicazione dell'aliquota ridotta dell'imposta di registro**

### **Quesito**

Nel complimentarmi per la sua consulenza on line sempre precisa ed attenta Le vorrei formulare il seguente quesito.

Un mio cliente sta per acquistare un terreno agricolo al prezzo di euro 20.000,00; la controparte venditrice, gli ha riferito che dovrà sostenere altre 5000,00 per spese notarili ed imposte varie (registro, catastali ed ipotecarie+ compenso notaio per atto).

Secondo Lei la procedura è corretta e se sì, vi è una scappatoia alternativa visto che il mio cliente ha parenti imprenditori agricoli e coltivatori diretti che potrebbero intestarsi il tutto.

Grazie.

Prov. Caserta

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti della nota I dell'art. 1 della Tariffa parte prima del D.P.R. n. 131 del 26/04/1986, per gli atti traslativi stipulati da imprenditori agricoli a titolo principale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1 D.Lgs. n. 99 del 29/03/2004, ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta dell'imposta di registro stabilita nell'8%, l'acquirente deve produrre al pubblico ufficiale rogante la certificazione della sussistenza dei requisiti in conformità a quanto disposto dall'art. 12 della legge n. 153 del 09/05/1975; si decade dal beneficio nel caso di destinazione dei terreni, o delle relative pertinenze, diversa dall'uso agricolo che avvenga entro 10 anni dal trasferimento.

Inoltre, Le segnalo la seguente giurisprudenza in materia:

- l'imprenditore agricolo a titolo principale, già in possesso di tale qualifica al momento dell'acquisto di un terreno agricolo, non incorre in alcuna decadenza dalle accordate agevolazioni fiscali nell'ipotesi di mancata presentazione dell'apposito certificato entro il triennio dall'acquisto; quest'ultimo termine è, infatti, applicabile solo se l'acquirente sia privo della qualità di imprenditore agricolo all'atto della stipulazione (in tal senso, Commissione Tributaria Centrale, Sez. 27, Decisione n. 6668 del 15/10/1990;

- l'accertamento dello status di coltivatore diretto, ai fini di ottenere i benefici fiscali, è riservato in via esclusiva all'Ispettorato Provinciale dell'Agricoltura, ed una verifica giudiziale da parte del giudice tributario dell'esistenza di tale status è ammissibile solo quando detto ufficio abbia lasciato trascorrere il termine assegnatogli dalla legge per il rilascio del certificato (in tal senso, Corte di Cassazione, Sez. I Civile, sentenze n. 8057 del 27/08/1997 e n. 2936 del 20/03/1998);

- l'aliquota ridotta prevista per gli atti traslativi a titolo oneroso di terreni agricoli comportanti il loro acquisto da parte di imprenditori agricoli a titolo principale, non si applica alle società, siano esse di persone o di capitali, che svolgano attività agricola, non rientrando esse fra le categorie beneficiarie espressamente indicate dalla legge (in tal senso, Corte di Cassazione - Sez. Trib. - sentenza n. 10226 del 27/06/2003).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1003 - 23/07/2005

### **Responsabilità solidale per il mancato pagamento dell'imposta di registro**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, le sarei grata se volesse aiutarmi a risolvere una questione.

In questi giorni, il concessionario mi ha notificato una comunicazione di avvenuta iscrizione di ipoteca a seguito del mancato pagamento dell'imposta di registro a carico dell'acquirente al quale anni or sono ho venduto un terreno di mia proprietà.

Il concessionario mi ha detto che tale imposta deve essere pagata in quanto obbligata in solido.

Io sono disposta a pagare solo l'imposta senza sanzioni, né interessi.

Posso chiedere ciò al concessionario?

Vi è una norma che prevede tale possibilità?

Nella comunicazione, fra l'altro, vi è scritto che devo provvedere all'immediato pagamento oltre alle spese di iscrizione e di cancellazione dell'ipoteca.

Il tutto mi sembra un po' troppo!

In attesa di una sua esauriente e completa risposta, come sua prassi, le porgo distinti saluti.

Prov. Roma

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, premesso che nel caso da Lei segnalato sussiste la responsabilità solidale per il mancato pagamento dell'imposta di registro, Le faccio presente che:

- per eventuali opposizioni all'esecuzione o agli atti esecutivi deve rispettare tassativamente le condizioni previste dall'art. 57 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 16 D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999;

- in ogni caso, il concessionario non può mai rifiutare il pagamento parziale e sulla somma incassata deve sempre rilasciare regolare quietanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 29 D.P.R. n. 602/1973, come modificato, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 37 D.Lgs. n. 46/1999;

- infine, per quanto riguarda l'iscrizione di ipoteca, il concessionario deve rispettare l'art. 77 D.P.R. n. 602/1973, come modificato dall'art. 16 D.Lgs. n. 46/1999 e dall'art. 1, comma 1, lett. o), n. 1, del D.L. n. 193 del 27/04/2001; sul punto l'Agenzia delle Entrate ha emanato le Circolari n. 52/E dell'01/10/2003 e n. 46/E del 16/11/2004.

Quanto agli effetti dell'ipoteca iscritta dal concessionario, si precisa che essa attribuisce i diritti previsti dall'art. 2808 c.c.; occorre, tuttavia, rammentare che, ai sensi dell'art. 2916, punto 1, c.c., nella distribuzione della somma ricavata dall'esecuzione non si tiene conto delle ipoteche, anche se giudiziali, iscritte dopo il pignoramento.

Infine, per la cancellazione dell'ipoteca, bisogna rispettare gli artt. 2882 e ss. c.c..

Distinti saluti.

n. 1064 - 29/08/2005

### **Tassazione di atti giudiziari**

#### **Quesito**

Nel farLe i complimenti per lo studio della materia tributaria, la sua dedizione e divulgazione al pubblico in una materia che viene ritenuta da molti amorfa, volevo porre alla Sua attenzione il seguente quesito in materia di tassazione di atti giudiziari.

Vi è sentenza parziale resa in riferimento ad azione di riduzione e divisione ereditaria.

Il giudice si pronuncia solo sull'azione di riduzione condannando il convenuto al pagamento di una somma a titolo di lesione oltre interessi, senza disporre alcun trasferimento di beni immobili.

Quale è la base di calcolo per le imposte?

E' da includere alla base imponibile anche gli interessi?

Vanno applicate anche le imposte catastali ed ipotecarie, considerato che non vi è trasferimento di beni immobili?

Le faccio presente che l'Agenzia delle Entrate competente ha liquidato la tassazione del citato atto giudiziario sulla base imponibile costituita dalla somma a titolo di lesione con l'aggiunta degli interessi maturati, ha calcolato inoltre imposte ipotecarie e catastali, laddove non vi è alcun trasferimento immobiliare. Tengo a precisarle che l'importo liquidato dall'Ufficio è di circa euro 2.362,00.

Le aggiungo, inoltre, che ho posto il quesito all'Agenzia delle Entrate sul sito Web nella apposita casella WEB MAIL e le riporto il testo della risposta fornitami dall'Agenzia.

Gentile contribuente, in merito al quesito da Lei posto, come stabilito dall'art. 8 co.1 lett. d) ed e) della Tariffa allegata al DPR 131/1986, gli atti dell'autorità giudiziaria ordinaria e speciale in materia di controversie civili che definiscono, anche parzialmente, il giudizio, compresi i decreti ingiuntivi esecutivi, i provvedimenti di aggiudicazione e quelli di assegnazione, anche in sede di scioglimento di comunioni, le sentenze che rendono efficaci nello Stato sentenze straniere e i provvedimenti che dichiarano esecutivi i lodi arbitrali:

non recanti trasferimento, condanna o accertamento di diritti a contenuto patrimoniale e che dichiarano la nullità o pronunciano l'annullamento di un atto, ancorché portanti condanna alla restituzione di denaro o beni, o la risoluzione di un contratto sono assoggettati all'imposta di Euro 168,00.

La presente risposta non è resa a titolo di interpello ordinario, ai sensi dell'art. 11 della Legge n. 212/2000, bensì a titolo di assistenza al contribuente, ai sensi della Circolare Ministeriale del 18/05/2000 n. 99/E.

Gradirei conoscere il suo parere anche in merito a tale palese discrasia nella interpretazione delle norme.

Mi permetto inoltre di chiederLe, per quanto attiene il calcolo degli interessi legali che il convenuto coerede dovrà corrispondere all'attore, gli interessi vanno calcolati col metodo semplice oppure col metodo degli interessi composti.

La ringrazio per ogni ulteriore informazione vorrà fornirmi a riguardo e Le auguro Buon Ferragosto.

Prov. Avellino

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che ho letto solo oggi al rientro dalle ferie, Le preciso che, innanzitutto, bisogna chiarire a livello civilistico la natura giuridica dell'azione di riduzione.

A tal proposito, Le faccio presente che, più volte, la Corte di Cassazione ha chiarito che:

- l'azione di riduzione è azione personale spettante soltanto al legittimario leso e, come tale, non è né cedibile né alienabile;

- la domanda per integrazione di legittima non è un'azione reale tendente ad ottenere la restituzione di un determinato bene ma un'azione personale che tende alla ricostruzione della massa ereditaria (riunione fittizia) ed alla determinazione delle quote disponibili e di riserva, al fine ultimo di reintegrare la quota del legittimario in natura oppure in denaro;

- le disposizioni testamentarie lesive della legittima non sono nulle né annullabili. Sino a quando non siano impugnate con l'azione di riduzione, esse, pertanto, conservano la loro piena efficacia.

In definitiva, se l'azione di riduzione viene intesa civilisticamente come un'azione di 'accertamento di diritti a contenuto patrimoniale' è applicabile l'art. 8, comma 1, lett. c), della tariffa I D.P.R. n. 131/1986; se, invece, la sentenza da Lei citata non ha contenuto patrimoniale, allora è corretta l'interpretazione data dall'Agenzia delle Entrate.

Allo stato attuale, non conoscendo né i termini precisi della causa civile né tantomeno le motivazioni della sentenza di riduzione né infine i motivi che hanno determinato l'Ufficio a notificare la liquidazione di euro 2.362,00, è impossibile dare una precisa e corretta risposta in merito, in quanto non si può stabilire esattamente, in assenza di tutta la documentazione sopra citata, la natura giuridica della controversia in atto e la conseguente tassazione ai fini fiscali. Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

# **IMPOSTA DI SUCCESSIONE**

n. 102 - 05/04/2004

## **Imposta sulle successioni**

### **Quesito**

Gradirei una valutazione dell'Avv Villani sulla questione che si evince dall'unita istanza, tesa ad ottenere la restituzione dell'imposta sulle successioni - a titolo principale - in corso di pagamento rateale per una successione aperta il 4/6/1999 e che, alla data del 13/10/2001, deve intendersi rapporto aperto, il tutto in relazione al commento su Commissioni Tributarie regionale Puglia del 12/02/2004.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, secondo me, il rapporto tributario in materia d'imposta di successione può ritenersi tuttora aperto, tenuto conto della dilazione di pagamento dell'imposta principale.

Di conseguenza, una volta presentata l'istanza di rimborso, così come da Lei correttamente compilata, in caso di silenzio-rifuto da parte dell'Agenzia delle Entrate di Benevento, può presentare ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, facendo tutte le eccezioni di costituzionalità così come esposte nell'ordinanza della C.T.R. della Puglia - Sezione di Lecce - (n. 111/22/03 dell'11/12/2003, pubblicata in Guida Normativa de Il Sole-24Ore del 12/02/2004, con la mia nota di commento).

n. 234 - 12/09/2004

## **Dichiarazione dei beni caduti in successione**

### **Quesito**

In morte della madre, avvenuta nel maggio 1993, uno dei due figli della defunta presento denuncia di successione del fabbricato ad egli legato e pagò le imposta di successione ed invim dovute.

Nel maggio 2004 l'altro figlio presentò altra denuncia di successione in morte della madre, in relazione ad altro fabbricato ad egli legato.

L'Agenzia delle Entrate ha notificato al primo figlio - e per lui ai coobbligati - avviso di accertamento dell'INVIM computata sull'intero asse ereditario, ovvero sull'immobile denunciato nel 1993 e su quello denunciato nel 2004.

Si ritiene che il potere del Fisco di correggere e rettificare i valori sia spirato per decorso del termine di decadenza di cui all'art.20 del D.P.R. 643/72 e art.27 del D.lvo 346/90.

Come vede la questione e conosce l'esistenza di una specifica circolare ministeriale in argomento?

### **Parere**

Innanzitutto, nell'ambito della successione mortis causa va distinta la successione a titolo universale dalla successione a titolo particolare:

la prima si ha in caso di acquisto della qualità di erede, la seconda in caso di disposizione testamentaria a titolo di legato (come nel caso da Lei prospettato).

Una volta istituito, il legatario, a differenza dell'erede, non succede in tutti i rapporti suscettibili di trasmissione, ma solo ed unicamente in quel singolo rapporto indicato dal de cuius nel testamento, succedendo appunto a titolo particolare.

Con riguardo alla dichiarazione presentata dai legatari, l'Assonime, già con la circolare n. 196 del 27/12/1972, osservava che, sebbene si disponga genericamente l'obbligo della descrizione dei beni che si considerino compresi nell'asse ereditario, tale norma non comporta tuttavia che anche i legatari siano obbligati a dichiarare tutti i beni caduti in successione.

Anche in mancanza di una disposizione espressa, sembra, infatti, pacifico che i legatari debbano ritenersi obbligati a dichiarare soltanto i beni loro pervenuti e non anche quelli pervenuti agli eredi dei quali nella generalità dei casi non hanno alcuna cognizione.

Alla luce di quanto sopra esposto, è chiaro che per quanto riguarda la denuncia di successione presentata nel maggio 1993 sono decorsi i termini di decadenza di cui all'art. 27 del D.Lgs. n. 346/90.

Infine, Le faccio presente che, in accoglimento di una mia precisa eccezione, la Commissione Tributaria Regionale di Puglia - sezione staccata di Lecce - sez. 22 ha ritenuto non manifestamente infondata l'eccezione d'incostituzionalità dell'imposta di successione, come può leggere dall'ordinanza che è inserita sul mio sito ([visualizza il documento](#)), ed ha rimesso tutti gli atti alla Corte Costituzionale, che quanto prima dovrà pronunciarsi in merito.

n. 624 - 28/02/2005

## **Incompatibilità tra ICI e imposta di successione in vigore alla data dell'apertura della stessa – parte I**

### **Quesito**

Egr. Avv. relativamente ad una successione apertasi il 2 maggio 2000, liquidata in data 28 dicembre 2001 e pagata interamente in data 26 febbraio 2002, vorrei il suo autorevole parere circa la possibilità di sollevare la questione di incostituzionalità per violazione degli art. 3 e 53 Cost.

Un argomento che mi sembrerebbe valido è quello relativo alla incompatibilità tra ICI e imposta di successione in vigore alla data dell'apertura della stessa.

Ulteriore punto, potrebbe essere la mancanza di norme transitorie per le successioni non definite alla data 31 dicembre 2000.

Un ulteriore quesito è relativo al motivo con cui si può avanzare istanza di rimborso, stante la tassatività dell'oggetto dell'istanza per l'imposta di successione, e non potendo presentare come motivo diretto quello dell'incostituzionalità.

Cordialità

Prov. Catania

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Innanzitutto, l'istanza di rimborso deve essere presentata al competente ufficio entro 3 anni dal giorno del pagamento, ai sensi dell'art. 42, comma 2, D.Lgs. n. 346 del 31 ottobre 1990, prima dell'intervento abrogativo delle nuove disposizioni; avverso il silenzio-rifiuto, trascorsi 90 giorni, si può presentare ricorso alla competente Commissione tributaria, anche eccependo soltanto le questioni di incostituzionalità.

2) Per quanto riguarda le questioni di incostituzionalità, Le faccio presente che, su mia specifica eccezione in un caso analogo, la Commissione Tributaria Regionale della Puglia - Sezione staccata di Lecce – con l'ordinanza n. 111/22/03 dell'11/12/2003 (in Guida Normativa del Sole24Ore di giovedì 12 febbraio 2004, n. 26, pagg. 5-12, con una mia nota di commento, che peraltro può scaricare interamente dal mio sito [visualizza il documento](#)) ha rimesso gli atti alla Corte Costituzionale, la cui udienza non è stata ancora fissata.

Distinti saluti

n. 625 - 28/02/2005

## **Incompatibilità tra ICI e imposta di successione in vigore alla data dell'apertura della stessa – parte II**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, La ringrazio per il suo sollecito e chiarissimo parere sull'imposta di successione(parere: Incompatibilità tra ICI e imposta di successione in vigore alla data dell'apertura della stessa – parte I).

Mi chiedo, visto che il pagamento è stato effettuato il 26.02.2002, se la scadenza per la presentazione dell'istanza sia il 25 c.m. o il 28 c.m. visto che il sabato l'agenzia dell'entrate è chiusa.  
Cordialità

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, a titolo prudenziale, è consigliabile rispettare il termine del 25 c.m., anche perchè l'istanza può essere spedita per posta e quindi è ininfluente la chiusura dell'Agenzia delle Entrate.

Distinti saluti

n. 633 - 03/03/2005

### **Incompatibilità tra ICI e imposta di successione in vigore alla data dell'apertura della stessa – parte III**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, mi permetto di rubarLe ancora del tempo sempre relativamente al caso della successione apertasi nel 1° sem. del 2000 e pagata il 26.02.2002 (parere: Incompatibilità tra ICI e imposta di successione in vigore alla data dell'apertura della stessa – parte II).

Studiando l'ordinanza di remissione alla Corte Costituzionale nella controversia da Lei difesa, ho avuto modo di cogliere le stesse censure da me prospettate; per cui, ritenendo non tassativo l'elenco dei casi di rimborso di cui all'art.42, se la Corte accogliesse il ricorso, verrebbe meno il presupposto in base al quale è stata richiesta l'imposta,e quindi si riaprirebbero, a parer mio, i termini per presentare l'istanza, o ciò varrebbe solo per le questioni non ancora definite e quindi occorre comunque presentare l'istanza di rimborso entro il 25 c.m.?

Cordialità

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito all'ulteriore chiarimento richiesto, Le confermo la necessità di rispettare il termine di decadenza del 25 c.m. per evitare che il rapporto tributario relativo al rimborso si renda definitivo.

Oltretutto, tenga conto che l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 2/E del 03 gennaio 2005 (in Guida Normativa del Sole24Ore di mercoledì 23 febbraio c.a., n. 32, pagg. 15-17) ha precisato, anche se in modo non condivisibile, che le sentenze di accoglimento della Corte Costituzionale non travolgono i rapporti tributari esauriti.

Per evitare, pertanto, un ulteriore contenzioso nel contenzioso, Le consiglio di rispettare scrupolosamente il termine di decadenza.

Distinti saluti

n. 648 - 05/03/2005

### **Risposta fornita alla 'istanza di sgravio' dall'Agenzia delle Entrate di Cagliari**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, La ringrazio per il celere riscontro da Ella fornito al mio quesito del 06/09/2004 ed ora sottopongo la risposta fornita alla 'istanza di sgravio' dall'Agenzia delle Entrate di Cagliari (vedi file allegato).

Ora l'Amministrazione finanziaria ha annullato il primo 'avviso di accertamento' (rectius: avviso di liquidazione?, come da lettera dell'Agenzia delle Entrate di Cagliari) cumulativo e ne ha emesso due distinti a carico di ciascun erede.

Ho preso poi visione della ordinanza della Commissione Tributaria delle Puglie di Lecce del 11-12-03.

Quesito:

- Preso atto dei collegamenti tra le due imposte, ritiene che i contribuenti possano addurre a sostegno dell'illegittimità dell'imposizione per l'INVIM abrogata gli stessi elementi che Ella ha addotto a conforto della tesi dell'illegittimità costituzionale dell'imposta di successione?

- Sono state proposte da altri giudici tributari eccezioni di illegittimità costituzionale della imposta di successione o dell'INVIM o vi è soltanto quella promossa dal Giudice pugliese?

- Quando ritiene si pronuncerà la Corte Costituzionale sulla questione di legittimità sollevata dalla Commissione Tributaria delle Puglie di Lecce il 11-12-03?

- Potrebbe suggerirmi ulteriori 'punti di attacco' della tesi del Fisco?

La autorizzo a pubblicare senza nessuna censura sul Suo sito 'internet' sia il quesito che il provvedimento dell'amministrazione tributaria che ci interessa.

(visualizza il documento allegato)

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che a tuttoggi la Corte Costituzionale ancora non si è pronunciata sul caso e, sinceramente, non posso prevedere i tempi tecnici della sentenza.

Distinti saluti

n. 684 - 14/03/2005

## **È sempre applicabile la norma vigente al momento dell'apertura della successione stessa**

### **Quesito**

Successione aperta in data 17/04/04 nella compilazione e perfezionamento mediante pagamento, l'Ufficio di S.Maria C.V. ha chiesto le imposte di registro minime secondo il decreto del 31/01/05 con l'aumento.

È corretto oppure si applicano quelle previste alla data dell'apertura della successione?

Grazie

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, in tema di imposta di successione, è applicabile sempre la norma vigente al momento dell'apertura della successione stessa, salvo diversa disposizione legislativa.

Distinti saluti

n. 776 - 13/04/2005

## **Imposte ipotecarie e catastali nella denuncia di successione**

### **Quesito**

Le chiedo se può aiutarmi a trovare una risposta che nemmeno l'Ufficio del Registro mi ha saputo dare.

Si tratta di come calcolare l'imponibile un terreno ex- agricolo caduto in successione destinato dal nuovo piano regolatore:

- parte a Zona D2 per insediamenti produttivi di progetto;
- parte a Zona D2 per insediamenti produttivi di progetto in fascia di arretramento stradale;
- parte a Zona destinata alla viabilità.

Credo si tratti di un terreno edificabile quindi non più agricolo per cui la valutazione per il pagamento delle imposte ipotecarie e catastali è al valore di mercato anziché a quello catastale rivalutato (reddito dominicale per 112.5)?

essendosi aperta la successione in data 25.4.2004 per cui prossima alla scadenza ma essendo cambiati i moltiplicatori dal 1/8/2004 per un fabbricato devo applicare la rivalutazione della rendita catastale con il 110 o con il 120?

Le sarei molto grata se potesse aiutarmi.

Cordiali saluti.

Prov. Roma

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, le preciso che, in effetti, il terreno in questione è da considerare a tutti gli effetti suolo edificatorio e, quindi, la valutazione deve tenere conto dei valori di mercato.

Infine, nel caso da Lei prospettato, la rendita catastale deve essere rivalutata con il coefficiente 120.

Distinti saluti.

# IRAP

## **Professionisti senza Irap**

### **Quesito**

Sottopongo alla sua attenzione l'articolo seguente, pubblicato da 'il Sole 24 Ore', che Lei ha sicuramente letto, a proposito di Imposta IRAP dovuta dai Professionisti con piccoli studi.

Le sarei lieto se volesse pubblicare sul suo sito (puntuale ed interessante come sempre) la copia di tale sentenza, di prossima pubblicazione su GUIDA NORMATIVA.

Si tratta di una sentenza fondamentale per noi professionisti, dotati di una minima organizzazione, in quanto per la prima volta la massima Corte condanna l'Amministrazione al Rimborso, ovvero esclude il pagamento dell'Imposta Regionale sulle Attività produttive.

### **CASSAZIONE**

Professionisti senza Irap

I nodi dell'imposta regionale. Prima sentenza della Sezione tributaria sull'esclusione dei piccoli studi.

di Beatrice Dalia e Marco Mobili

I piccoli professionisti vincono in Cassazione sul tema caldo dell'Irap.

Il primo a portare definitivamente a casa il rimborso dell'imposta è un ingegnere di Torino, senza un proprio studio, ma con beni strumentali e collaboratori occasionali.

Per la prima volta la Corte di cassazione affronta il 'caso Irap' e il risultato, che arriva dopo l'udienza di martedì in Corte di giustizia e pochi giorni prima dell'appuntamento davanti alla Consulta, apre un altro allarmante fronte di sofferenza per la contestata imposta regionale.

Di fatto, con la sentenza di legittimità n. 21203, depositata il 5 novembre 2004 e di prossima pubblicazione su 'Guida Normativa', i giudici di piazza Cavour confermano e 'approvano' la giurisprudenza di merito formatasi finora attraverso una casistica spesso favorevole ai contribuenti.

La sentenza rappresenta una prima pronuncia, dunque, sulla vicenda Irap, anche se sembra, in qualche modo, che la questione sia sfuggita alla stessa Corte, tanto che all'ufficio ruoli di quest'ultima - ma anche all'Avvocatura dello Stato - si dava per scontato che il primo appuntamento con l'Irap sarebbe stato il 1° dicembre. Sicuramente questo eclatante risultato sarà una sorpresa per lo stesso contribuente che non si è nemmeno costituito all'udienza del 7 ottobre 2004; forse scettico sull'esito di una lite che vedeva, dall'altra parte, un'amministrazione molto agguerrita.

Di fatto, l'agenzia delle Entrate ha provato ad attaccare su più versanti la sentenza della Commissione tributaria regionale del Piemonte, confermativa della decisione della Commissione provinciale di Torino, arrivando a lamentare l'elaborazione di 'affermazioni apodittiche, prive di una qualsivoglia motivazione'.

Proprio su questo punto c'è stata la levata di scudi della Corte.

I giudici di Cassazione non se la sono sentita di criticare l'operato dei colleghi, lodando, al contrario, 'la compiuta analisi della sentenza della Corte costituzionale e l'analitica rassegna della giurisprudenza di merito'.

Per i consiglieri di legittimità era già validissima la decisione di primo grado che la Commissione regionale non si è limitata a richiamare per relationem, ma ha elaborato, rivalutandone l'iter argomentativo.

A detta dell'amministrazione, i giudici regionali non avevano motivato adeguatamente il proprio 'sì' al rimborso, soprattutto alla luce degli elementi emersi in secondo grado: il valore dei beni strumentali di proprietà dell'ingegnere e la corresponsione di compensi a due soggetti.

Le obiezioni del Fisco, però, sono cadute davanti agli elementi forniti dal contribuente a proprio favore.

In sostanza, per la Cassazione, la soluzione positiva dei giudici al caso specifico è stata delineata 'alla stregua delle prove documentali che, in presenza di beni strumentali e di occasionali compensi a terzi, escludevano, nell'esercizio della professione del contribuente, sia l'esistenza di una struttura organizzativa stabile, con lavoratori subordinati o con collaboratori parasubordinati, sia l'impiego di capitali provenienti da mutui esterni'.

Il caso particolare valutato dalla Corte riguarda i lavoratori autonomi che non fanno considerevoli investimenti economici nella propria attività, ma la esercitano al minimo delle spese. Quasi a voler dire che tutti i piccoli professionisti che hanno adibito a studio una stanza della propria abitazione o si appoggiano presso la struttura di terzi non pagano l'imposta.

L'aspetto maggiormente interessante, anche se è il più nascosto all'interno del breve testo di legittimità, riguarda la smentita delle posizioni dell'Agenzia.

Per la Cassazione, la verifica sull'entità dell'organizzazione va fatta sempre e comunque; non è la sola appartenenza a una professione protetta a legittimare il prelievo regionale.

È vero, dunque, che i giudici si sono limitati ad approvare l'operato dei colleghi di merito; di sicuro, però, non passerà inosservato il fatto che il massimo organo giudicante ha implicitamente contraddetto il Fisco, convinto di poter batter cassa quando l'attività esercitata è abituale e autonoma.

## **Parere**

Appena sarò in possesso della sentenza della Corte di Cassazione, che ha riconosciuto il rimborso Irap ai professionisti con piccoli studi, sarà mia cura inserirla sul sito.

n. 399 - 02/12/2004

## **Istanza di rimborso dei versamenti IRAP effettuati**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, approfitto nuovamente della Sua competenza e gentilezza.

Avrà certamente soffermato la Sua attenzione sulla questione della presunta illegittimità dell'IRAP che potrebbe essere dichiarata dalla Corte di Strasburgo.

Il mio quesito è il seguente:

- dovendo presentare istanza di rimborso dei versamenti IRAP effettuati, ai fini della prescrizione del diritto al rimborso, devo far riferimento al termine di 48 mesi dal versamento ex art.38 DPR 602/73 o è possibile far riferimento ad un termine più lungo e, quindi, richiedere il rimborso anche dei versamenti effettuati oltre i 48 mesi.

La ringrazio dell'attenzione e La saluto cordialmente.

Provincia di Napoli

## **Parere**

La Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, con la sentenza n. 4606 del 29/03/2002 ha chiarito che il termine di cui all'art. 38 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 è da ritenersi norma speciale rispetto all'art. 43 dello stesso decreto; pertanto, il termine di decadenza previsto dall'art. 38, primo comma, D.P.R. n. 602/1973 è applicabile con decorrenza dalla data del versamento del tributo, come previsto dalla Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, n. 9951 del 28 luglio 2000.

In ogni caso, secondo me, nell'ipotesi in cui l'IRAP dovesse essere dichiarata illegittima dalla Corte di Strasburgo, il termine decadenziale di cui sopra potrebbe decorrere anche dalla data di deposito della suddetta sentenza internazionale.

n. 486 - 09/01/2005

## **Regione Puglia - Agenzia dell'entrate, a chi vanno indirizzate le richieste di rimborso dell'IRAP**

### **Quesito**

Chiedo se la Regione Puglia abbia stipulato apposita convenzione con l'Agenzia dell'entrate, al fine di sapere a chi vadano correttamente indirizzate le richieste di rimborso dell'IRAP, se all'Agenzia o alla Regione o ad entrambe.

Saluto e ringrazio, non solo per la risposta al quesito, ma per l'utile servizio che il Suo sito svolge per tutti noi contribuenti e consulenti.

Prov. Brindisi

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che personalmente non sono a conoscenza di un'apposita convenzione tra la Regione Puglia e l'Agenzia delle Entrate.

In ogni caso, per una più corretta e tempestiva informazione, Le consiglio di rivolgersi direttamente ai due enti sopra citati.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 495 - 09/01/2005

### **Professionisti e irap**

#### **Quesito**

Egr. dott. avv. Villani, ho inserito nella sezione news del sito internet dell'Ordine dei Chimici della Toscana ([www.chimicitoscana.it](http://www.chimicitoscana.it)) un link al file relativo alle pagine in formato pdf sulla sentenza della C.C. tributaria su IRAP e liberi professionisti che ho trovato sul suo sito.

Vorrei sapere se vuole che nella pagina in questione si faccia riferimento esplicito al suo studio.

Cordiali saluti ed auguri di buon anno.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le sarò grato se vorrà inserire anche l'indicazione del mio sito ([www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - [parere@studiotributariovillani.it](mailto:parere@studiotributariovillani.it)), al quale peraltro i Suoi associati potranno rivolgersi per eventuali pareri o chiarimenti in materia fiscale.

Inoltre, Le faccio presente che la prossima settimana inserirò sul mio sito una guida del contribuente su come ottenere celermente i rimborsi fiscali, dopo la mia partecipazione alla trasmissione televisiva 'Mi Manda Rai Tre' del 22/12/2004; la suddetta guida potrà essere interamente scaricata dal mio sito.

n. 620 - 28/02/2005

### **Rimborsi Irap - in attesa della pronuncia in merito della Corte di Giustizia delle Comunità Europee**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, mi scuso se ancora una volta La disturbo, ma Lei capirà che il contributo che fornisce a noi professionisti è di grande aiuto.

Sempre in tema di rimborsi Irap, Le rivolgo questa ulteriore domanda.

I contribuenti (aziende, società, enti...) possono proporre istanza Irap per incompatibilità con la VI Direttiva CEE (art. 33 - VI Dir. CEE IVA n. 77/388 CEE)?

Questi soggetti devono chiedere il rimborso Irap sin dal 1998?

Lei cosa ne pensa in merito a questo tipo di iniziativa?

Mi consiglia di estenderla a tutte le mie società?

Le sono grata e La ringrazio cordialmente.

Distinti saluti

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di chiedere il rimborso Irap e di coltivare il relativo contenzioso, anche perchè si è in attesa della pronuncia in merito della Corte di Giustizia delle Comunità Europee che il 16 novembre 2004 ha avuto una prima udienza (si rinvia a Guida Normativa de Il Sole 24-Ore n. 215 di venerdì 26/11/2004).

Distinti saluti

n. 735 - 31/03/2005

## **Rimborsi IRAP - presentare il ricorso entro 10 anni dalla formazione del silenzio-rifiuto**

### **Quesito**

Carissimo Avvocato, sono titolare di un modesto studio commerciale.

Nel giugno del 2002 ho richiesto rimborso IRAP alla competente Agenzia delle Entrate, motivato dalle modeste dimensioni organizzative della mia attività (studio commerciale con 1 dipendente parttime e scarsa presenza di beni strumentali).

Essendo trascorsi ormai quasi 2 anni dalla formazione del silenzio-rifiuto-totale (naturalmente l'Agenzia non ha risposto) chiedo se i termini per proporre ricorso in Commissione sono scaduti o devono considerarsi quelli ordinari di anni 10.

Ringrazio anticipatamente per la gentilezza e disponibilità che notoriamente offre ai lettori del suo sito.

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che può presentare il ricorso entro 10 anni dalla formazione del silenzio-rifiuto.

Distinti saluti.

n. 683 - 14/03/2005

## **Disciplina fiscale delle borse di studio IRAP**

### **Quesito**

Sono un dipendente regionale, da un po di tempo alle prese con il problema dell'IRAP da applicare o meno sulle borse di studio aggiuntive regionali per le specializzazioni mediche.

Dopo una travagliata consulenza tra ufficio delle entrate, consulenti del lavoro e ricerca di leggi che regolano la norma avevo raggiunto la conclusione che per l'anno 2000, poichè la delibera di assegnazione delle borse di studio è stata promossa entro il 1999 questa sono esenti dall'imposta IRAP; per l'anno 2001, la finanziaria 388 del 23-12 2000 esentava le stesse dal tributo.

Mi rimane l'incognita per l'anno 2002; la modifica apportata all'art.10-bis comma 1 (le parole 'attribuite fino al 31 dicembre 1999' sono soppresse) ha valore retroattivo anche per l'anno 2002 oppure questo è regolamentato da altra norma?

E' un punto che non riesco a decifrare neanche dal suo testo nonostante che questo sia abbastanza chiaro e che alle stesse conclusioni ero giunto anch'io e tali le avevo fatte presenti all'università.

Però mi sono accorto di questa vacazio (c'è o non c'è).

Visto che Lei ha pubblicato su internet questa Sua consulenza, spero che voglia essere cortese da sciogliere il mio dubbio.

La ringrazio infinitamente

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue, anche alla luce di quanto ho scritto nel mio articolo sulla disciplina fiscale delle borse e degli assegni di studio (Disciplina fiscale delle borse e degli assegni di studio).

Occorre, innanzitutto, precisare che sono esenti da IRAP soltanto le borse e gli assegni di studio tassativamente previsti dalla legge.

Di conseguenza, le modifiche intervenute con la Finanziaria 2003 hanno effetto soltanto dall'01/01/2003 (pagg. 8-9 del mio articolo, lett. C); pertanto, le modifiche non possono avere effetto retroattivo.

In definitiva, con effetto dall'01/01/2001 sino al 31/12/2002, sono applicabili soltanto le disposizioni che ho indicato alla lett. B del mio articolo, pagg. 7-8.

Distinti saluti

n. 814 - 29/04/2005

### **Illegittimità dell'IRAP come doppione dell'IVA**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Le scrivo in merito ad un appello proposto da mio marito (medico dentista) avverso una decisione della CT Provinciale di Milano in materia di IRAP.

Vorrei sapere se già c'è qualche sentenza della Corte di Giustizia in materia o se Lei può indicarmi sentenze favorevoli ai medici dentisti.

La ringrazio per la Sua cortese attenzione e Le invio distinti saluti.

#### **Parere**

Gentile Dottoressa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, a tutt'oggi, la Corte di Giustizia delle Comunità Europee ancora non si è pronunciata in merito, anche se le conclusioni dell'Avvocato Generale sono a favore dell'illegittimità dell'IRAP come doppione dell'IVA (si rinvia allo speciale di Guida Normativa del Sole 24 Ore n. 56 di giovedì 31 marzo 2005).

Distinti saluti.

n. 939 - 24/06/2005

### **Norme che escludano l'imponibilità ai fini IRAP**

#### **Quesito**

Gradirei sapere se esistono delle norme relativamente alla non imponibilità ai fini IRAP per una società che ha dato in affitto la propria azienda.

Grazie.

Prov. Livorno

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, personalmente, nel caso da Lei segnalato, non sono a conoscenza di norme che escludano l'imponibilità ai fini IRAP.

Distinti saluti.

n. 969 - 09/07/2005

### **Incompatibilità dell'IRAP con il diritto comunitario**

## **Quesito**

Gentilissimo avvocato, avrei necessità di un suo parere in merito all'incompatibilità dell'IRAP con il diritto comunitario, in particolare per il contrasto con l'art.33 della sesta Direttiva CEE.

In data 27/11/2004 ho presentato istanza di rimborso IRAP all'Agenzia delle Entrate.

Decorsi più di 90 giorni dalla presentazione della suddetta istanza senza una risposta da parte dell'Agenzia.

Secondo lei è opportuno presentare ricorso in Commissione Tributaria, nell'eventualità che la Corte di Giustizia UE si pronunci bocciando l'IRAP e consentendo il rimborso solo a coloro che prima di tale pronuncia abbiano presentato ricorso?

Avrei inoltre necessità di un modello di ricorso IRAP relativo al quesito esposto precedentemente.

In attesa di un Suo riscontro, La saluto Cordialmente.

Prov. Matera

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di depositare quanto prima il ricorso avverso il silenzio-rifiuto.

Quanto sopra per poter eventualmente contestare, sempre in sede contenziosa, un'eventuale limitazione temporale con effetti retroattivi ai rimborsi IRAP e ciò soprattutto tenendo conto degli importanti principi giuridici esposti dalla Corte di Giustizia delle Comunità Europee - Sez. V – con la sentenza n. 147 del 02/10/2003 (opportunamente citata nell'articolo di Silvio D'Andrea in Il Sole24Ore di mercoledì 20 aprile 2005, pag. 25).

Infatti, nella succitata sentenza, è stabilito il principio che soltanto i ricorrenti che propongono un ricorso basato sul diritto costituzionale interno possono sempre beneficiare delle successive e più favorevoli sentenze che annullino precedenti norme in contrasto con il diritto comunitario.

Infine, per la predisposizione del ricorso non è necessario rispettare precise regole, essendo sufficiente un richiamo, anche generico, alla problematica della duplicazione dell'IRAP rispetto all'IVA, come eccepito dall'Avvocato Generale della Corte di Giustizia CEE (si rinvia, altresì, all'interessante articolo di Giorgio Gavelli, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 103 di martedì 14 giugno 2005, pagg. 15 e ss.).

Da ultimo, La informo che sarò a Matera nei giorni venerdì 30 settembre e sabato 01 ottobre 2005 per un seminario di studio sulle problematiche del processo tributario, organizzato dall'Ordine dei Dottori Commercialisti di Matera.

Distinti saluti.

n. 1067 - 01/09/2005

## **Ricorso avverso il silenzio rifiuto**

### **Quesito**

Gent. mo Avvocato, sarei interessata a conoscere come si sta comportando relativamente alla questione dei rimborsi Irap.

Personalmente ho presentato le istanze di rimborso all'Agenzia delle Entrate, ed ho qualche titubanza per presentare il ricorso avverso il silenzio rifiuto, dal momento che i miei clienti potrebbero vedersi addebitate le spese di giudizio nel caso in cui la Corte Europea non si esprima per il rimborso delle somme pagate indebitamente dai contribuenti.

Mi sa indicare qualche soluzione per evitare che ciò accada?

Prov. Matera

### **Parere**

Gentile Dott. ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria provinciale perché, in caso di esito positivo del giudizio pendente presso la Corte europea, qualora dovesse essere accolta la richiesta della irretroattività per i rimborsi Irap, Lei, con i ricorsi già depositati prima della sentenza, potrà sempre far valere il principio della tutela della buona fede e dell'affidamento del contribuente, alla luce dello Statuto dei diritti del contribuente, come opportunamente evidenziato dalla Corte di Cassazione, Sez. Trib. , con la sentenza n. 17576 del 10/12/2002 (in G. T. - Rivista di Giurisprudenza Tributaria n. 4/2003, pagg. 343 e ss. ).

Infine, secondo me, non deve preoccuparsi dell'eventuale condanna alle spese, che quasi sicuramente saranno compensate tenuto conto della particolarità della questione tuttora sub iudice in sede europea.

Distinti saluti.

# IRES

## **Contributi in conto esercizio**

### **Quesito**

Mi permetto di sottoporLe il seguente quesito.

Una società a responsabilità limitata è stata ammessa alle agevolazioni previste a favore della Imprenditorialità Giovanile per la realizzazione di un progetto di coltivazioni e trasformazioni di prodotti biologici, ed ha ottenuto, oltre a un contributo in c/capitale e a un mutuo agevolato, un contributo in c/gestione.

Per detto contributo in c/gestione sono state ammesse spese di gestione, per il primo anno di attività, per Euro 250.000,00 e per il secondo anno di attività per Euro 300.000,00; alle descritte spese di gestione è stato concesso un contributo in c/gestione pari alla metà di dette spese.

Nell'anno 2003 è stato corrisposto un contributo in c/gestione pari a Euro 50.000,000 a fronte di spese di gestione Euro 250.000,00.

Si chiede di conoscere se il contributo in c/gestione, concesso con determina di ammissione ai sensi dell'art.3 del D.M. 306/98, deve essere imputato al c/economico secondo il principio di competenza, nonostante vi sia stato soltanto un incasso parziale, ed indipendentemente dall'esistenza della delibera di approvazione del mandato di pagamento per la parte residua.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

I contributi in conto esercizio possono essere definiti come quella particolare categoria di aiuti alle imprese, sia di provenienza privatistica che pubblica, connessi ai ricavi o ai costi correnti d'esercizio.

I contributi in conto esercizio hanno, infatti, la funzione economica di integrare i ricavi dell'esercizio ovvero di concorrere alla copertura totale o parziale di determinati costi d'esercizio.

L'art. 53, comma 1, del TUIR (con la formulazione introdotta dall'art. 3, comma 103, lett. a), della legge n. 549 del 28/12/1995), oggi art. 85, comma 1, lett. h), con le modifiche apportate dal D.Lgs n. 344 del 12/12/2003, stabilisce che si considerano ricavi i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge, come nel caso da Lei sottoposto.

I contributi di cui sopra devono essere considerati alla stregua dei ricavi d'esercizio e, quindi, concorrere alla formazione del reddito imponibile secondo il principio di competenza economica, sancito dall'art. 75 del TUIR, oggi art. 109 con le modifiche apportate dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003.

In sostanza, i contributi erogati a concorso di costi d'esercizio andranno integralmente imputati allo stesso esercizio in cui i relativi costi sono stati spesi.

Per quanto, infine, riguarda il problema dell'individuazione dell'esercizio in cui sorge il dovere di contabilizzare il contributo, in linea generale, si può affermare che occorre fare riferimento al momento in cui l'ente preposto all'erogazione provvede all'emissione del decreto di liquidazione della somma spettante, tenuto altresì conto del momento nel quale l'impresa interessata viene a conoscenza dell'ammontare liquidato (in questo senso, si veda la risoluzione ministeriale n. 9/606 del 04/05/1979).

La conoscenza della liquidazione del contributo e del suo ammontare si ha alla notifica del provvedimento, se questo ha natura ricettizia, ovvero alla data di pubblicazione del provvedimento medesimo.

Però, ove la procedura di liquidazione del contributo non si manifesti in atti formali esterni, il requisito della competenza si perfeziona nell'esercizio in cui sono venuti ad esistenza tutti gli elementi oggettivi su cui si fonda il diritto al contributo, sempre che, naturalmente, sia possibile, sulla base delle specifiche previsioni legislative, verificarne la spettanza e la quantificazione, effettuata con criteri che siano suffragati da elementi oggettivi nello specifico caso concreto (oltretutto, la circolare ministeriale n. 73/E del 27/05/1994 precisa che tale conclusione resta valida

anche a prescindere dai riscontri e dai controlli da parte dell'ente erogatore per poter procedere alla sua erogazione).

In mancanza degli elementi oggettivi di cui sopra, che ripetesì devono essere valutati caso per caso, occorrerà attendere il momento in cui si renda definitiva e certa la spettanza e la determinazione del contributo e, quindi, in estrema ratio, il momento della sua erogazione effettiva.

n. 164 - 08/06/2004

## **Credito imposta dividendi**

### **Quesito**

Vi prego di esprimere il Vs. autorevole parere al seguente quesito:

La società s.r.l. in data 25/09/2003 ha deliberato la distribuzione dei dividendi ai soci.

La delibera viene registrata in data 05/11/2003.

L'erogazione dei dividendi, avvenuta in data 20/12/2003, viene trasformata, con delibera assembleare in pari data, a finanziamento a soci a tasso zero.

Tutto questo si è reso necesssario in quanto, a calcoli fatti, la distribuzione come dividendi non era incoraggiante al fine del risparmio fiscale previsto con l'utilizzo del credito d'imposta del 56,25% (sembra strano ma l'ammontare dei dividendi è abbastanza alto) rispetto alla percezione degli stessi negli esercizi successivi.

Nel Bilancio questo prelievo è stato appostato nei 'Crediti Diversi'.

Quale conseguenza ad un secondo invio di un bilancio, entro i termini, che sostituisca il precedente.

Il primo bilancio non aveva riportato la trasformazione della percezione dei dividendi a credito verso soci.

Alla luce della circolare ministeriale n. 4/E del 03/02/2004 si chiede se tale operazione potrebbe, secondo il suo parere, essere considerata elusiva al fine di evitare, comunque, la considerazione dell'attribuzione del credito d'imposta limitato (51,51%, cioè per i dividendi deliberati successivamente al 30/09/2003 e percepiti entro il 31/12/2003).

### **Parere**

La norma alla quale occorre fare riferimento è l'art. 40 del decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326 rubricato 'Disposizioni antielusive in materia di crediti d'imposta'.

Essa è da considerare norma transitoria che, nel passaggio dal preesistente al nuovo regime di tassazione dei dividendi, limita la fruibilità dei crediti d'imposta relativi agli utili distribuiti da società ed enti.

In particolare, la norma in commento prevede che alle distribuzioni di riserve di utili non compete il credito d'imposta pieno, ma solo quello limitato, riducendone la misura dal 56,25% al 51,51%.

Essa fa riferimento alle delibere adottate successivamente al 30 settembre 2003 e sino alla data di chiusura del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2003.

Dalla descrizione della Sua posizione aziendale e dalle Sue registrazioni contabili, è dato capire che Lei, dopo una valutazione in termini di convenienza economica, non ha più inteso distribuire gli utili e, quindi, conseguentemente, non ha più utilizzato il credito d'imposta limitato, trasferendo il tutto nel conto Crediti V/soci.

Quindi, nel caso de quo, non si è di fronte a nessuna operazione antielusiva, in quanto il fine perseguito dal legislatore, con l'articolo 40, è quello di disincentivare la distribuzione delle riserve di utili da parte della società in vista della futura abolizione del credito d'imposta, con conseguente depauperamento del patrimonio delle società stesse.

Per raggiungere tale obiettivo, il legislatore ha inteso limitare l'attribuzione del credito d'imposta in sede di distribuzione delle riserve di utili.

n. 890 - 07/06/2005

## **Perdita per sopraggiunti accordi**

### **Quesito**

Gentile avvocato Villani Vi prego di darmi una risposta al seguente quesito.

Una s.r.l. con attività edile nel bilancio chiuso al 31/12/2004 ha quantificato i lavori terminati in euro 85.000 e detto importo è stato portato a ricavi d'esercizio nel 2004 (nell'attivo figura come cliente per fatture da mettere).

Detto importo a tutt'oggi non è stato ancora fatturato per controversie con il committente dei lavori circa il suo ammontare.

Per addivenire ad una conclusione ci si sta accordando circa una transazione che riduce a euro 55.000 l'ammontare di detti lavori e pertanto l'unica fattura che verrà emessa sarà appunto di euro 55.000.

Si chiede, secondo Voi, se l'importo del minor incasso di 30.000, rispetto la credito acceso nel 2004, può essere speso nell'anno 2005 e se per la certezza di questa perdita è opportuno che la transazione rivesta il carattere di extra giudiziale.

Nel ringraziarla anticipatamente le invio i più cordiali saluti.

Prov. Avellino

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso da Lei prospettato, si realizza una sopravvenienza passiva, ai sensi e per gli effetti dell'art. 101, comma 4, nuovo TUIR, logicamente se c'è un atto, come per esempio una transazione con data certa, che possa consentire l'individuazione precisa del periodo d'imposta ai sensi dell'art. 109, comma 1, nuovo TUIR.

Distinti saluti.

n. 976 - 14/07/2005

## **Disinquinamento**

### **Quesito**

Egregio avvocato, desiderei sapere se per plusvalenze rateizzate vanno indicate nel quadro EC e in quale sezione?

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto in tema di disinquinamento, Le invio in allegato la norma di comportamento n. 159 dell'Associazione Dottori Commercialisti di Milano, pubblicata anche in Il Bollettino Tributario n. 4/2005 pag. 271, con nota di commento del Dottor Giacomo Manzana.

Distinti saluti.

n. 1066 - 29/08/2005

## **Consolidato Nazionale**

### **Quesito**

Egregio Dottore, vorrei sapere se secondo Lei, alla luce delle ultime indicazioni dell'Agenzia delle Entrate, inerenti alla possibilità per ogni società aderente al consolidato in oggetto di trasferire al

gruppo crediti di imposta (maturati prima dell'adesione a tale opzione) fino ad un max di euro 516.456,90 (annuali), sia possibile che una società controllata possa trasferire alla controllante crediti di imposta IRES generati dall'acquisto di un immobile beneficiando della Tremonti bis.

E, in caso positivo, se il limite è di euro 516.456,90.

Distinti saluti.

Prov. Milano

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la società controllata può trasferire alla controllante i crediti d'imposta da Lei segnalati, sempre nel limite di euro 516.456,90; infatti, secondo me, è ininfluenza il motivo per il quale è maturato il credito d'imposta (per Tremonti-bis), precedente all'opzione, e perciò è pienamente legittimo il trasferimento di cui sopra.

Distinti saluti.

n. 1073 - 01/09/2005

### **Consolidato Nazionale – parte II**

#### **Quesito**

Egregio Dr. Villani, La ringrazio per le repentine risposte alle mie domande (parere: Consolidato Nazionale – parte I).

Vorrei sapere ancora se, a fronte di una Sua precedente mail di risposta che riporto di seguito, il limite di trasferimento del credito max di euro 516. 465 deve comprendere, oppure essere conteggiato oltre, i valori utilizzati per il proprio imponibile dalla società controllata.

Distinti saluti.

Prov. Milano

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 53/E del 20/12/2004 (punto 5. 1) precisa che 'non possono essere trasferiti crediti utilizzabili in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D. Lgs. n. 241/97 di importo superiore al limite indicato dall'art. 25 citato. Al riguardo si fa presente che tale limite è attualmente fissato in euro 516. 456, 90, considerato che l'originario importo di 500 milioni di lire è stato così modificato ad opera dell'art. 34 della legge 23 dicembre 2000 n. 388'.

Pertanto, secondo me, anche alla luce di quanto scritto dalla stessa Agenzia, che fa riferimento soltanto al limite di trasferimento del credito utilizzabile in compensazione, il suddetto limite non deve essere considerato in modo onnicomprensivo ma deve essere conteggiato oltre i valori utilizzati per il proprio imponibile dalla società controllata.

Distinti saluti.

n. 1079 - 01/09/2005

### **Trattamento fiscale di riserve di utili non assoggettati per esenzione decennale irpeg+ilor**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, gradirei un Suo illuminato parere in ordine alla seguente situazione.

Sono il liquidatore di una Srl che nel bilancio finale di liquidazione presenta un netto patrimoniale comprendente utili conseguiti in anni precedenti, accantonati in quell'epoca a riserva straordinaria e

non assoggettati a tassazione perchè la società aveva goduto dell'esenzione decennale da irpeg e ilor.

In fase di distribuzione di questa riserva contenente questi utili non tassati quale sarà il trattamento fiscale in capo ai soci?

Grazie e complimenti per la Sua rubrica.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- innanzitutto, per la società non siamo in presenza di alcuna sopravvenienza attiva, ai sensi e per gli effetti dell'art. 88, comma 3, lett. b), nuovo TUIR (art. 55, comma 3, lett. b), vecchio TUIR), dove è testualmente precisato che sono fatte salve tutte le agevolazioni fiscali per il Mezzogiorno di cui al D. P. R. n. 218 del 06/03/1978;

- invece, in caso di distribuzione delle riserve ai soci, per questi è applicabile l'art. 47 nuovo TUIR (art. 44 vecchio TUIR), senza l'applicazione del credito d'imposta;

- infine, a titolo puramente informativo, in tema di affrancamento di riserve e fondi in sospensione d'imposta, Le segnalo la Circolare n. 33/E del 15/07/2005 dell'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa e Contenzioso (in Corriere Tributario n. 33/2005 del 05/09/2005, pagg. 2651 e ss. ), nonché l'articolo di Gianluca Odetto, in Pratica Fiscale e Professionale IPSOA n. 33/2005 del 07/09/2005, pagg. 18 e ss. ).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

# **IRPEF ED IRE**

n. 150 - 20/05/2004

## **Contributo previdenziale è un onere deducibile**

### **Quesito**

Dove posso trovare un parere o documentazione per questo problema:

-l'esattoria mi ha inviato una cartella di addebito unico 2001 per redditi 2000 del contributo integrativo 2%, obbligatorio di legge e relativo all'Enpacl, cassa prev. consulenti lavoro.

-sono stato all'esattoria ed il funzionario mi ha risposto che tale contributo non e' mai stato riconosciuto deducibile, ne' per i consulenti lavoro, ne' per avvocati, ingegneri,ecc.

E' vero?

Se non e' vero, dove posso avere estremi di documentazione per fare ricorso.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che il Ministero delle Finanze, per un caso analogo, con la risoluzione n. 8/826 del 29/12/1984 ha chiarito che il contributo previdenziale è un onere deducibile a norma dell'art. 10 TUIR.

In linea di principio, il Ministero è dell'avviso che l'onere previdenziale ed assistenziale obbligatorio non può ritenersi compreso nell'ambito delle spese di produzione del reddito ma va considerato onere deducibile dal reddito complessivo, per le seguenti ragioni:

- a) i contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori sono corrisposti, qualunque sia la loro forma di erogazione, per la precipua finalità di assicurare al soggetto tenuto alla loro corresponsione un trattamento economico, o di altra natura, che attiene esclusivamente alla sua sfera personale;
- b) la contribuzione obbligatoria non comporta un vincolo inscindibile di causalità con il reddito prodotto, tanto che l'eventuale omissione determina soltanto l'applicazione delle previste sanzioni.

n. 154 - 27/05/2004

## **Società di mezzi - acquisto di un immobile**

### **Quesito**

Le saremmo grati se può consigliarci su di una questione che Le illustriamo:

Siamo quattro medici di medicina generale convenzionati con il SSN che espletano la loro attività in medicina di gruppo (una delle forme associative prevista dalla convenzione dei medici di medicina generale).

Dal momento che dal punto di vista fiscale tale forma associativa non è normata, per poter portare in detrazione in parti uguali le spese per la gestione dello studio (fitto, ENEL, acqua, pulizia dei locali, collaboratori di studio come infermiera e/o segretaria) ci siamo costituiti in società di mezzi, una SRL i cui soci siamo noi quattro stessi (uno di noi espleta le mansioni di amministratore unico). La società ha quindi stipulato i vari contratti di fitto luce etc. e noi medici singolarmente versiamo alla società, mensilmente, una quota per i vari servizi di cui usufruiamo (tale quota la portiamo in detrazione sulla nostra dichiarazione dei redditi).

Orbene, i locali che la società ha in fitto sono in vendita, per cui, volendoli noi acquistare, quale potrebbe essere la soluzione migliore per non incorrere nell'illegalità?

Ad esempio ci e Le chiediamo se può la società (i cui soci come detto siamo noi) acquistare l'immobile, stipulando un mutuo ipotecario, e, contemporaneamente, dare in fitto i locali a noi stessi e con il ricavo pagare il rateo del mutuo, ed al tempo stesso, noi quattro, in qualità di medici, possiamo portare in detrazione quanto versato alla società?

C'e un'altra soluzione?

Sperando di aver bene chiarito i termini della questione, La ringraziamo anticipatamente per i consigli che ci potrà dare.

## **Parere**

Sono perfettamente d'accordo con la Vostra soluzione.

La società può acquistare l'immobile e dare in affitto i locali ed al tempo stesso Voi potete portare in detrazione quanto versato alla società a titolo di locazione.

n. 172 - 21/06/2004

## **Possibilità di modifica di modelli già trasmessi per via telematica**

### **Quesito**

Nell'atto di predisporre il modello unico 2004 per un contribuente persona fisica - reddito di lavoro autonomo - ho riscontrato un errore, nel modello unico 2002, che mi ha indotta in errore anche nella predisposizione del condono tombale, trasmesso in data 25/05/2004, e nella predisposizione della domanda di adesione al concordato preventivo, trasmessa in data 16/03/2004.

Cio' premesso le illustro di seguito il susseguirsi dei fatti:

1 - Studi di settore anno 2001 errati per sbagliato importo della voce 'altre spese'.

Tale importo ha generato l'incongruita' nel calcolo finale.

Oggi, rifatti i calcoli, il risultato degli studi di settore definisce la congruita' oltre la coerenza.

2 - Adesione al concordato preventivo in base agli studi di settore errati.

3 - Condono tombale, effettuato seguendo i calcoli errati di cui sopra, con conseguente importo da versare maggiorato.

E' possibile trasmettere un nuovo condono rettificativo del precedente, con l'anno 2001 congruo e coerente?

E' possibile presentare una nuova domanda di adesione al concordato preventivo per rettificare la modalita' di adeguamento, barrando la lettera 'a' anzichè la lettera 'g'?

Aggiungo che, oggi, se fosse possibile effettuare le nuove trasmissioni, non si renderebbe necessario l'adeguamento predisposto dalla legge sul concordato preventivo, in quanto i ricavi e il reddito da dichiarare rispondono già ai requisiti richiesti dal concordato in parola.

## **Parere**

Per quanto riguarda i due istituti del condono tombale e del concordato preventivo, tenuto conto della tassatività dei termini di presentazione degli stessi nonché della particolare ed eccezionale disciplina giuridica, secondo me, non è possibile presentare domande rettificative.

In ogni caso, anche alla luce di quanto più volte chiarito dall'Agenzia delle Entrate, eventuali errori nella compilazione della domanda di condono possono sempre essere corretti e ciò non determina la nullità del condono stesso, in quanto deve sempre tenersi conto dell'effettiva volontà del contribuente; e lo stesso discorso, secondo me, può essere utilizzato anche per l'altro istituto del concordato preventivo.

n. 213 - 28/07/2004

## **Trattamento Fiscale in caso di distacco per superamento del 183 giorni - Momento impositivo e metodo**

### **Quesito**

Si è provveduto ad attuare una procedura di distacco tra un'azienda Rumena con sede a Bucarest ed una Italiana (controllata dalla Società Rumena).

Relativamente all'assoggettabilità dei lavoratori rumeni alle ritenute IRPEF, vorremmo sapere come operare, in quanto il personale distaccato domiciliato in Italia ha già superato i 183 giorni di

permanenza, inoltre se devono essere tassati in Italia, è necessario richiedere Stato di famiglia in Romania debitamente tradotto ed apostillato per la concessione delle detrazioni per i figli Circolare Agenzia delle Entrate N.22.

In sintesi riepiloghiamo come viene retribuito il personale distaccato dalla Società Rumena:

- a. Retribuzione in Romania in Lei (2.800.000 corrispondenti a circa 100,00 euro mese- su questo importo vengono pagati i contributi previdenziali ed assistenziali in Romania)
- b. Pagamento mensile dell'Indennità di Distacco in Euro (mediamente 900 euro)- Anticipati dal Procuratore nominato in Italia dalla Società Rumena
- c. Pagamento settimanale del lunch (sempre anticipato dal procuratore)
- d. Elaborazione dei cedolini in Italia sulle Retribuzioni CCNL (o Importi maggiori, se la somma del cedolino in Romania più l'Indennità di Distacco, supera l'importo contrattualmente previsto), più imponibili relativi ai valori convenzionali per Vitto ed alloggio, sull'imponibile così costituito vengono versati i contributi INPS ed INAIL.

Esiste una convenzione tra Italia e Romania sulle doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito .....

Art. 16 Lavoro subordinato

1 - Salve le disposizioni degli articoli 17,19 e 20, i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente.

Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato

2 - Nonostante le disposizioni del paragrafo 1, le remunerazioni che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente svolta nell'altro Stato contraente sono imponibili soltanto nel primo stato se:

- a) il beneficiario soggiorna nell'altro Stato per un periodo o periodi che non oltrepassano in totale 183 giorni nel corso dell'anno fiscale considerato
- b) le remunerazioni sono pagate da o a nome di un datore di lavoro che non è residente dell'altro Stato, e
- c) l'onere delle remunerazioni non è sostenuto da una stabile organizzazione o da una base fissa che il datore di lavoro ha nell'altro stato.

Cosa determina l'imponibile fiscale?

Gli importi effettivamente percepiti

Da quando decorre l'imposizione Fiscale?

Al superamento dei 183 giorni o nel mese di Dicembre

ps. Lei segue anche la parte previdenziale?

## **Parere**

L'art. 51 nuovo Tuir (ex art. 48) per la determinazione del reddito di lavoro dipendente fa esclusivo riferimento al principio di cassa, in quanto il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta; e ciò, peraltro, era stato in precedenza chiarito anche dal Ministero delle Finanze con la circolare n. 326 del 23/12/1997.

Alla luce di ciò, pertanto, l'imponibile fiscale è determinato dagli importi effettivamente percepiti e la relativa tassazione deve essere effettuata, secondo me, al superamento dei 183 giorni e non nel mese di dicembre, in assenza di specifiche eccezioni contenute nella convenzione tra Italia e Romania, cui sempre si deve fare riferimento nel caso da Lei prospettato.

Infine, Le faccio presente che non segue la parte previdenziale, in quanto il mio studio è specializzato soltanto in diritto tributario.

n. 291 - 14/10/2004

## **Differenza tra reddito fiscale e reddito civile**

## Quesito

Approfittando dell'opportunità offertami dal sito 'commercialista telematico', avrei bisogno, in vista dell' esame che dovrò sostenere di diritto tributario, di poter acquisire una nozione che differenzi il reddito civile da quello fiscale.

Certo di essermi rivolto alla persona giusta, e sperando che abbia un po' di tempo per rispondermi quanto prima.

## Parere

Premesso che in poche battute non si può certo chiarire la distinzione tra reddito civile e quello fiscale, Le consiglio di consultare i seguenti testi, anche alla luce della recente riforma del diritto societario:

- il reddito d'impresa tra norme di bilancio e principi contabili, a cura di Roberta Rinaldi, edito dalla Casa Editrice Giuffrè (n. 264 quaderni di giurisprudenza commerciale);

- la nuova imposta sul reddito delle società - il parere dei tecnici - Quaderni - Rivista dei dottori commercialisti a cura di Giuseppe Marino, edito dalla Casa Editrice Giuffrè di Milano.

I migliori auguri per il prossimo esame di diritto tributario.

n. 302 - 18/10/2004

## Istituto della trasparenza fiscale

### Quesito

Vorrei un parere su una possibilità di utilizzo del nuovo istituto della trasparenza fiscale da parte delle società di capitali (art.115,art.116 TUIR).

Quello che sto per illustrare è un sistema per pagare meno tasse utilizzando le novità della riforma fiscale.

Situazione pre-riforma: esiste un ipotetico imprenditore socio unico (ma l'esempio vale anche se ci sono + soci) di una società di capitali (SRL, SPA) che produce reddito in maniera così elevata da far pagare all'imprenditore un'Irpef con aliquota marginale massima (45%).

Supponiamo, ad esempio, che il nostro imprenditore ottiene reddito solo da questa società per un ammontare di EUR 120.000.

Con l'aliquota marginale al 45%, quindi facendo gli opportuni calcoli sugli scaglioni (es. aliquota media 41%), lui pagherebbe di tasse Irpef EUR 49200 (Reddito 120000 X 0.41).

Adesso mettiamo in funzione la mia idea.

Servono 2 condizioni:

L'imprenditore adotta l'opzione per la trasparenza ex art.115,116 del nuovo Tuir

L'imprenditore ha un numero elevato di familiari (o eventualmente di potenziali soci fedelissimi).

Con la trasparenza il reddito prodotto dalla società è direttamente imputato in capo all'imprenditore.

Ciò non comporterebbe alcuna modifica sul pagamento delle tasse se la compagine sociale restasse immutata.

Continuerebbe a pagare EUR 49200.

Ma se il nostro imprenditore, che mettiamo ha 1 moglie e 4 figli maggiorenni, va dal notaio e divide la compagine sociale in maniera uguale per tutti cosa accade?

Ogni socio (imprenditore, moglie, 4 figli) si ritroverebbe con una quota societaria pari al 16.666%.

Il reddito prodotto dalla società EUR 120000 sarebbe ugualmente diviso tra i soci che riceverebbero EUR 20000 a testa.

Ogni socio andrà a pagare l'IRE solo su EUR 20000, questo significa che ogni socio potrà godere di una aliquota marginale + bassa.

In soldoni l'imprenditore pagherà su EUR 20000 TAX 4600 (REDDITO EUR 20000 X 0.23% - nuova aliquota media).

Ogni altro componente della compagine sociale pagherà lo stesso e la sommatoria delle tasse pagate dai membri della famiglia sarà inferiore delle tasse pagate unicamente dall'imprenditore.

INFATTI

STESSO REDDITO: EUR 120000

TAX pre-trasparenza: EUR 49200

TAX post-trasparenza : EUR 27600.

Di fatto l'azienda sarebbe comunque amministrata dall'imprenditore e la moglie e i figli continuerebbero a fare la vita loro senza entrare nel merito della società (anche se, ATTENZIONE, diventerebbero soci di pieno diritto).

Se non ci sono litigi nella compagine sociale e tutto continua come prima si ottiene un risparmio d'imposta (TUTTO LECITO???) di:

EUR 21600 = EUR 49200 - EUR 27600

Il tutto per sempre ed al solo costo delle donazioni delle quote fatte dal notaio, spese che si ammortizzano già il primo anno.

Avv. Villani mi scuso per i calcoli un pò approssimativi, soprattutto sulle aliquote.

Spero possa ricevere un Suo parere.

### **Parere**

Una delle principali novità della riforma fiscale è quella della c.d. tassazione per trasparenza, in base alla quale, attraverso una specifica opzione, le società di capitali potranno destinare ai proprio soci, a loro volta società di capitali o persone fisiche nel caso di società a responsabilità limitata, il reddito prodotto senza scontare, dunque, la tassazione Ires direttamente in capo al soggetto capo fila.

Quanto sopra è tassativamente disciplinato dagli artt. 115 e 116 del DPR n. 917 del 22/12/1986, come modificato, a far data dal 1° gennaio 2004, dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003.

E' chiaro che per valutare la convenienza fiscale, anche alla luce del numero dei soci e delle loro rispettive aliquote marginali, occorre fare un calcolo specifico caso per caso, come Lei correttamente ha suggerito nel Suo quesito.

n. 326 - 29/10/2004

### **E' possibile scaricare tra gli oneri deducibili un master universitario?**

#### **Quesito**

E' possibile scaricare tra gli oneri deducibili (spese di frequenza universitarie) di un 730 un master svolto presso l'Università degli Studi di Parma - Orientamento Post Laurea.

#### **Parere**

Innanzitutto, occorre precisare che l'indicazione degli oneri deducibili ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi ha carattere tassativo, come più volte ha stabilito la Corte di Cassazione (Sezione I Civile, sentenza n. 11228 del 28/12/1994; Sezione Tributaria, sentenza n. 2054 del 13/02/2002) e la Commissione Tributaria Centrale (Sezione XIV, decisione n. 1376 del 05/03/1999; Sezione III, decisione n. 5816 del 24/06/1986; Sezione IV, decisione n. 2150 del 04/03/1985; Sezione XII, decisione n. 9053 del 30/10/1985).

L'ipotesi da Lei prospettata non è tassativamente prevista dall'art. 10 DPR n. 917 del 22/12/1986 (modificato dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003) e, pertanto, l'importo non è considerato onere deducibile.

Invece, l'ipotesi da Lei prospettata rientra nell'art. 15, comma 1, lett. e), DPR n. 917/86 (oggi art. 13-bis, lett. e), dopo le modifiche sopra esposte) come detrazioni per oneri; infatti, il legislatore ha previsto che dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19% per le spese di frequenza di corsi

d'istruzione secondaria ed universitaria, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse ed i contributi degli istituti statali.

Il Ministero delle Finanze con la circolare n. 101/E/2000/107598 del 19/05/2000 - Dipartimento Entrate - Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso -, per un caso analogo al Suo, ha chiarito che i costi per la frequentazione di un master danno diritto alla detrazione d'imposta, nei limiti del 19% come sopra esposto, qualora, per durata e struttura dell'insegnamento, gli stessi master siano assimilabili a corsi universitari o di specializzazione, e sempre che siano gestiti da istituti universitari, pubblici o privati.

Per quanto riguarda i master gestiti da università private, la detrazione spetta per un importo non superiore a quello stabilito per tasse e contributi versati per le analoghe prestazioni rese da istituti statali italiani.

n. 360 - 12/11/2004

### **Indennità risarcitoria per abusivismo edilizio**

#### **Quesito**

Le scrivo per porLe un quesito in merito a indennità risarcitoria di cui all'art.164 del D.Lgs.490/9 per interventi e trasformazioni di immobili realizzati abusivamente in aree soggette alla disciplina di cui all'art.151 del D.Lgs.490/99,art.82 del D.P.R.616/77ed all'art.31 della L.R.56/80.

Premesse:

a. In data 6 Luglio 1999 La regione Puglia inviava una DETERMINAZIONE, notificata in data 14/8/1999, con la quale si chiedeva a mio suocero, proprietario dell'immobile, una indennità pecuniaria di L.35.949.800.

Mio suocero muore in data 25/5/2000.

b. In data 8 ottobre 2003, ricevo una raccomandata intestata a mio suocero, deceduto nel frattempo, con la quale la Regione Puglia chiede la ricevuta del pagamento della somma di cui sopra (pagamento che non è stato effettuato).

c. Ho inviato quindi una raccomandata alla Regione Puglia in data 30 Dicembre 2003 con quale comunicavo l'avvenuto decesso di mio suocero.

d. In data 29/10/2004 è stata notificata, a mezzo messo comunale, una determinazione nella quale sono individuati tutti gli eredi ma la firma sulla notifica è stata apposta solo da uno degli eredi presso il domicilio di quest'ultimo.

La domanda che Le pongo é la seguente:

l'indennità risarcitoria che mi si chede è da considerare sanzione amministrativa e come tale non trasmissibili agli eredi in base all'art.7 della Legge 689 del 24/11/81?

Colgo l'occasione per complimentarmomi con Lei per il servizio che offre tramite il suo sito.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, l'indennità risarcitoria di cui all'art. 164 del D.Lgs. n. 490/9 per interventi e trasformazioni di immobili realizzati abusivamente non è da considerare una sanzione amministrativa, tenuto conto della natura giuridica e delle finalità della normativa succitata, che ha come unico scopo il risarcimento dei danni e non l'applicazione di una sanzione.

n. 369 - 20/11/2004

### **Facoltà di rivalutazione per i terreni agricoli**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, La disturbo nuovamente per conoscere cosa Lei pensi della fattispecie sintetizzata come segue:

il quesito riguarda la fattispecie di un contribuente che s'è avvalso della facoltà di rivalutazione per i terreni agricoli, prevista in ultimo dall'art.6 bis del D.L. 355/2003.

In data 29/09/04 ha corrisposto la prima rata dell'imposta sostitutiva, scaturente dal valore indicato nella perizia giurata di stima ma, per mero errore di calcolo, ha versato con F24 un importo inferiore (cod, 8052).

Avvedutosi dell'errore ha provveduto nei trenta giorni ad effettuare il ravvedimento (art.13 D.Lgs 472/1997), integrando l'importo maggiorato di sanzioni ed interessi.

Si chiede di sapere se tale comportamento sia effettivamente sanante e non infici, pertanto, la validità della rivalutazione.

La ringrazio in anticipo.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la correttezza del comportamento tenuto dal contribuente per quanto riguarda il ravvedimento operoso, che mai può inficiare la validità della rivalutazione.

n. 380 - 24/11/2004

### **Bene acquistato da privati e non dalla società**

#### **Quesito**

Ringraziandola anticipatamente, e dimostrandole la mia personale stima per l'attività di divulgazione che promuove attraverso il suo sito, le scrivo per il seguente parere.

Mio cognato e suo socio in affari al 50% in una snc per l'attività di officina, hanno deciso di comprare il capannone dove attualmente sono in affitto.

Per loro motivi hanno ritenuto opportuno acquistare l'immobile in proprietà come privati e non come società sebbene la cessione sia assoggettata ad iva.

Vorrei sapere se la successiva vendita come privati produrrà plusvalenza, e il regime di assoggettamento relativamente all'imposta di registro.

### **Parere**

Nell'ipotesi da Lei prospettata, proprio perchè il bene è stato acquistato da privati e non dalla società, è applicabile, in materia di imposte sui redditi, la normativa di cui all'art. 81 DPR n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 67 Nuovo Tuir, a seguito delle modifiche intervenute, dall'01/01/2004, con il D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003), mentre, in materia d'imposta di registro, è applicabile l'aliquota ordinaria e non quella fissa, proprio perchè il trasferimento non è assoggettato ad iva e, di conseguenza, non è applicabile il principio dell'alternatività.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 388 - 28/11/2004

### **Accertamento Plusvalenza per cessione a seguito affitto d'azienda**

#### **Quesito**

Nel complimentarmi come sempre per l'eccellente Servizio pubblico offerto, mi prego di richiedere un pare circa il seguente caso.

L'Agenzia delle Entrate (Modena) ha notificato un accertamento ad una Snc, imputandole una plusvalenza per una cessione d'azienda avvenuta verso una srl nel 2000.

La suddetta cessione è avvenuta al termine di un contratto di affitto d'azienda con patto di riscatto, iniziato nel 1996. Quindi, il valore di cessione era stato prestabilito fin dalla stipula del contratto di affitto d'azienda. Inoltre, nel contratto di affitto era stato inserito che i canoni erano a titolo di attrezzature, macchinari ed avviamento dell'azienda affittata.

Il valore preso dall'Agenzia per la cessione d'azienda scaturisce da un avviso di rettifica emesso da altro ufficio locale (Prato) ai fini dell'imposta di registro e imputato interamente ad avviamento. Detto avviso di rettifica fu definito nel 2003 ai sensi dell'art 15 L.289/02 (Sanatoria pre-Liti).

Detto valore è dato dalla media dei redditi degli ultimi tre anni precedenti la Locazione (1993-1994-1995) e nemmeno come da prassi consolidata (Dpr 460/96) la media dei tre anni precedenti la cessione.

L'Agenzia delle entrate di Modena può prendere il valore di un atto definito con uno strumento definitorio come l'art.15?

Detta Agenzia può prendere il valore di un accertamento ai fini del registro e imputarlo direttamente a Plusvalenza?

Si può presumere che con il Suo comportamento l'Agenzia abbia di fatto presupposto che la cessione sia avvenuta nel 1996?

E l'agenzia può prendere a base per il calcolo del valore di una cessione i redditi di 5.6 e 7 anni precedenti la cessione stessa???

## **Parere**

L'Ufficio, procedendo con il metodo da Lei indicato, ha rinunciato alla sua tipica funzione di valutazione critica ed autonoma degli elementi della pretesa tributaria, limitandosi ad attribuire valore di prova, senza alcuna precisa analisi, esclusivamente al maggior valore ai fini del registro, in quanto tale valore non è di per sé idoneo a provare la plusvalenza.

L'eventuale definizione agevolativa del valore di un cespite non può assolutamente essere presa a base di un accertamento ai fini di un altro tipo d'imposta, come le imposte dirette nell'ipotesi da Lei prospettata.

Si fa presente, altresì, che i principi relativi alla determinazione del valore di un'azienda, che viene trasferita, sono diversi a seconda che si verta in materia di imposte sui redditi o in materia di imposta di registro.

Mentre, nel primo caso, la plusvalenza va determinata con riferimento alla differenza fra il prezzo di cessione ed il costo fiscalmente riconosciuto dell'azienda (ex art. 54 D.P.R. n. 917 del 22.12.1986 - ora art. 86, come modificato dall'01.01.2004 dal D. Lgs. 12.12.2003, n. 344), nel secondo caso, il riferimento va fatto esclusivamente al valore venale in comune commercio (art. 52, D.P.R. n. 131 del 26.04.1986).

n. 398 - 02/12/2004

## **Dichiarazione integrativa correttiva in diminuzione di quella presentata originariamente**

### **Quesito**

Dopo aver compilato il modello unico 1998 per i redditi del 1997, mi sono accorto di aver iscritto un reddito imponibile maggiore e pertanto ho compilato ed inviato il 2.8.99 una integrativa alla dichiarazione.

La mia domanda è, al tempo in cui si verificarono i fatti, l'integrativa entro quanto tempo si poteva inviare, la mia è valida?

A quale legge devo riferirmi?

Grazie

### **Parere**

La dichiarazione integrativa, correttiva in diminuzione di quella presentata originariamente, poteva essere prodotta entro il termine decadenziale per l'attività di accertamento degli Uffici fiscali, ai sensi e per gli effetti dell'art. 43 D.P.R. n. 600 del 29/09/1993, tenendo conto che il termine dedecadenziale è stato ridotto a 4 anni con effetto dal primo gennaio 1999, a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 15, comma 1, lett. a), D. Lgs. n. 241 del 09/07/1997.

n. 417 - 05/12/2004

### **Tassazione separata per le plusvalenze - Ditta individuale in possesso da meno di 5 anni ed in fase di cessione**

#### **Quesito**

Nel ringraziarLa per l'utilità dei Suoi pareri, le porgo il seguente:

Ditta individuale che possiede la propria azienda da meno di cinque anni ed è in fase di cessione della stessa.

La stessa a cessione avvenuta potrà usufruire del regime sostitutivo viste le modifiche introdotte dalla D.Lvo 344 del 12/12/2003, o è necessario aspettare il termine dei cinque anni per poterne usufruire.

La ringrazio.

#### **Parere**

L'art. 17, comma 1, lett. g) DPR n. 917 del 22/12/1986, dopo le modifiche apportate dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003 (in precedenza art. 16 comma 1, lett. g) testualmente prevede la tassazione separata per le plusvalenze, compreso il valore di avviamento, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di cinque anni e redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di cinque anni.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 449 - 21/12/2004

### **Disposizioni tributarie concernenti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio**

#### **Quesito**

Nel 1998 ho presentato tutte le le pratiche relative alla ristrutturazione del mio appartamento per poter usufruire della detrazione fiscale del 41.

Nella primavera del 1999 mi sono presentata ad un centro Caf della mia città per eseguire il 730.

Questa estate sono stata chiamata dal centro Caf per una verifica fiscale per del 2001 per i redditi del 2000.

Bene.

Ho presentato tutti i documenti relativi all'anno in questione ed in più mi è stata richiesta la documentazione relativa alla detrazione del 41.

Qualche giorno fa il responsabile del Caf al quale mi sono rivolta mi richiede ulteriore documentazione: la copia della raccomandata all'ufficio imposte nella quale attestavo che i lavori del 98 erano superiori a 100 mil di vecchie lire pari lire 127 mil.

Io questa raccomandata non l'ho mai fatta ma quando sono andata a fare nel 99 il 730 nessuno mi ha fatto presente che era necessaria.

A questo punto vorrei sapere se perdo il benefico fiscale di cui ho usufruito.

So che tra le cause di decadimento del benefico previste nella legge del 1998 c'è anche l'obbligo di inviare la raccomandata ma desideravo sapere se alcune modifiche successive erano avvenute in quanto nel 'prontuario' tributario relativo all'anno 2001 l'invio della raccomandata risulta tra gli adempimenti che uno deve seguire ma non tra le clausole di decadimento.

Nel frattempo mi sono fatta compilare dal mio geometra la dichiarazione delle spese effettivamente sostenute.

Desideravo sapere se in merito a questo problema ci sono state già dei casi e come si sono risolti.

Ringrazio anticipatamente per l'aiuto.

## **Parere**

In tema di disposizioni tributarie concernenti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, occorre rammentare:

- la legge n. 449 del 27/12/1997;
- il Decreto n. 41 del 18/02/1998, recante il regolamento di attuazione;
- la legge n. 488 del 23/12/1999;
- il Decreto interministeriale n. 153 del 09/05/2002 predisposto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e da quello delle Infrastrutture e Trasporti (pubblicato nella G.U. n. 174 del 26/07/2002), commentato sul Sole 24-Ore di lunedì 05 agosto 2002 pag. 11;
- circolare n. 247/E del 29/12/1999 del Ministero delle Finanze, Dipartimento delle Entrate;
- circolare n. 57/E del 24/02/1998 del Ministero delle Finanze;
- circolare n. 121/E dell'11/05/1998 del Ministero delle Finanze;
- circolare n. 71/E del 07/04/2000 del Ministero delle Finanze.

In sostanza, l'invio della raccomandata di cui Lei fa cenno nel quesito è previsto dall'art. 1 del Decreto n. 41/98 cit. ed il successivo art. 4 dello stesso decreto prevede il mancato riconoscimento della detrazione se non sono rispettate le condizioni di cui al succitato art. 1.

Secondo me, però, in sede contenziosa può far rilevare il fatto che il mancato riconoscimento della detrazione è previsto soltanto dal regolamento e non anche tassativamente dalla legge base, cioè la legge n. 449/1997; tenga conto che un regolamento non può mai prevedere ipotesi di decadenze non tassativamente e preventivamente disposte dalla legge ordinaria.

Pertanto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria eccependo quanto sopra esposto.

n. 451 - 21/12/2004

## **Oneri deducibili dal reddito complessivo - nozione di abitazione principale**

### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, sono una studentessa e avrei urgente bisogno di un'informazione in vista dell'esame di Scienza delle Finanze.

Se in un esercizio in cui devo calcolare l'Irpef, il contribuente ha solo redditi da lavoro dipendente e redditi di capitale ma ha la deduzione per l'abitazione principale, questa devo calcolarla nel reddito complessivo o devo soltanto sottrarla dal reddito imponibile?

La prego di rispondermi il più presto possibile, ne va della mia carriera universitaria!!!!!!

Cordiali saluti

Prov. Perugia

### **Parere**

Nel caso da Lei prospettato, in verità non molto chiaro e preciso, è applicabile l'art. 10, comma 3-bis, D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 10, comma 3-bis, con le modifiche apportate dall'01/01/2004 dal D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003), che tassativamente dispone, come onere deducibile dal reddito complessivo:

'Se alla formazione del reddito complessivo concorrono il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e quello delle relative pertinenze, si deduce un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze, rapportato al periodo

dell'anno durante il quale sussiste tale destinazione ed in proporzione alla quota di possesso di detta unità immobiliare'.

In merito alla suddetta disposizione, intervenuta a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 2, comma 1, lettere a) e b), della Legge n. 388 del 23/12/2000, il Ministero delle Finanze, con la Circolare n. 247/E/219191 del 29/12/1999, Dipartimento Entrate, Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso, ha chiarito, per quanto riguarda la nozione di abitazione principale, che per essa si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente; è consentito usufruire della deduzione anche quando il fabbricato costituisce la dimora principale soltanto dei familiari del contribuente stesso.

Infine, con la Risoluzione Ministeriale n. 13/E/1999/219971 dell'11 febbraio 2000 del Dipartimento Entrate, Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso, il Ministero delle Finanze ha ulteriormente chiarito che nel caso in questione siamo in presenza di un onere deducibile dal reddito complessivo.

Con la speranza che la presente risposta Le consenta di prendere il 30 e lode sperato, Le auguro felici e serene feste natalizie e Le porgo distinti saluti.

n. 477 - 06/01/2005

### **Risoluzione ministeriale n.8/826 del 29/12/1984**

#### **Quesito**

Ho letto la sua risposta al quesito del 20/05/2004 inerente la deducibilità del contributo previdenziale (parere: Contributo previdenziale è un onere deducibile ) ma non riesco a trovare sul sito dell'Agenzia delle Entrate la risoluzione ministeriale n.8/826 del 29/12/1984, mi conferma la correttezza degli estremi per cortesia?

Grazie

#### **Parere**

In merito al chiarimento richiesto, Le confermo la correttezza dei dati della risoluzione ministeriale n. 8/826 del 29/12/1984.

Inoltre, a puro titolo indicativo, Le segnalo la sentenza della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, n. 17020 del 26/08/2004 (pubblicata in Corriere Tributario Ipsoa n. 48/2004, pagg. 3802 - 3805, con le interessanti note di commento di Gianluca Stancati e Franco Petrucci) che ha stabilito che anteriormente all'entrata in vigore del D.Lgs. n. 47 del 18/02/2000, l'esclusione dall'imponibile IRPEF delle contribuzioni per il ricongiungimento di posizioni previdenziali (nella disciplina dettata dall'art. 10, comma 1, del TUIR) deve ritenersi limitata ai casi in cui l'obbligo della contribuzione deriva direttamente ed esclusivamente da disposizioni di legge e non si riconnette ad una scelta volontaria del lavoratore.

n. 485 - 09/01/2005

### **Posso ottenere un altro rimborso del 36% sull'IRPEF ristrutturazioni immobili**

#### **Quesito**

Gent.mo Avv., sono un dipendente pubblico (mia moglie non lavora) e negli anni scorsi ho ristrutturato una casa di proprietà di mia moglie usufruendo del rimborso del 36% sull'IRPEF raggiungendo il totale massimo di 77.468,50 euro.

Avendo quindi esaurito detto rimborso ed avendo necessità di ristrutturare un altro immobile sempre di mia moglie, volevo sapere se posso ottenere un altro rimborso del 36% sull'IRPEF facendo effettuare tutti i pagamenti da mio figlio di 19 anni che nel frattempo riveste la qualifica di pubblico dipendente con regolare busta paga.

Non avendo mio figlio, però, a disposizione la somma per tale ristrutturazione, potrei fornirgliela io versandola sul suo conto corrente per poi potergli permettere di effettuare i relativi bonifici bancari di pagamento senza incorrere nell'elusione fiscale?

Grazie, distinti saluti.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'operazione, così come da Lei prospettata, è possibile sempre che risulti documentalmente provato il passaggio di denaro da Lei a Suo figlio, per evitare a quest'ultimo eventuali problemi di accertamento fiscale per la presenza di eccessive somme di denaro.

n. 504 - 12/01/2005

## **Validità di presentazione di una dichiarazione fiscale**

### **Quesito**

Spett. Avvocato Villani mi rivolgo a lei per un quesito semplice ma quantomai complesso, la validità di presentazione di una dichiarazione fiscale dimostrabile solo con l'impegno a trasmettere del commercialista abilitato.

Attualmente è obbligo del contribuente richiedere la ricevuta telematica di trasmissione entro un mese dalla scadenza dell'obbligo di trasmissione.

'Mi è sembrato' che quest'obbligo si recente e che per la presentazione delle dichiarazioni precedenti fosse posto a carico del contribuente l'ottenimento 'solo' dell'impegno a trasmettere.

Nel caso specifico mi riferisco ad una dichiarazione unico società di capitali anno 2001 relativo a redditi 2000 di cui si possiede solo l'impegno sottoscritto del commercialista ma che l'agenzia ritiene omessa.

Posso sperare di avere ragione stante la situazione descritta.

Grazie anticipatamente

Prov. Napoli

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 3, comma 6, del Decreto Presidenziale n. 322 del 1998, nel testo in vigore fino al 31/12/2001, prevedeva che il soggetto incaricato dell'invio telematico rilasciasse al contribuente o al sostituto d'imposta la ricevuta di presentazione della dichiarazione nonché copia della dichiarazione contenente l'impegno a trasmettere in via telematica all'Amministrazione finanziaria i dati in essa contenuta.

Il successivo comma 10 prevedeva, inoltre, che la prova della presentazione della dichiarazione fosse data dalla ricevuta della banca, dell'ufficio postale o di uno dei soggetti di cui ai commi 2-bis e 3 dello stesso articolo (gli intermediari in questione).

Di fatto, dalla lettura di queste disposizioni, che si sono rese applicabili per le dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 1998, 1999 e 2000, ne conseguiva che:

- il contribuente, ottenuta da parte dell'intermediario la ricevuta e la dichiarazione d'impegno prima ricordate, poteva considerare assolto il suo obbligo dichiarativo nei confronti del fisco;
- in caso di omesso o ritardato invio della dichiarazione medesima, le conseguenze tributarie ricadevano esclusivamente sull'intermediario, che doveva rispondere per tale comportamento della sanzione prevista dall'art. 7-bis del D.Lgs. n. 241 del 09/07/1997 (da euro 516,46 a euro 5.164,57); inoltre, per quanto riguarda l'applicazione delle sanzioni, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata con la risoluzione n. 105/E del 30/07/2004.

Soltanto dal 1° gennaio 2002 la suddetta normativa è cambiata radicalmente perchè i soggetti incaricati dell'invio non rilasciano più al contribuente una ricevuta di presentazione ma, anche se

non richiesto, una dichiarazione d'impegno a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nella dichiarazione.

Lo stesso intermediario dovrà, entro 30 giorni dal termine previsto dalla presentazione in via telematica, consegnare al contribuente un esemplare della dichiarazione trasmessa nonché una copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che attesta l'avvenuta ricezione della dichiarazione.

Appare chiaro, quindi, quale sia l'importanza cruciale di quest'ultima disposizione: all'obbligo appena citato deve corrispondere, al fine di evitare ogni problema, anche la diligenza del diretto interessato, che potrà pretendere dal proprio intermediario, ove non fosse stato già fatto nel termine prima citato, il rilascio della copia della ricevuta di ricezione della dichiarazione da parte del sistema Entratel.

Infine, a puro titolo informativo, Le segnalo l'opportunità di scaricare sempre dal mio sito la mia [guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#), anche alla luce delle numerose richieste che mi sono pervenute dopo la mia partecipazione alla trasmissione televisiva Mi Manda Rai Tre del 22/12/2004.

Distinti saluti.

n. 508 - 12/01/2005

## **Tassazione anni precedenti con riferimento alla riforma fiscale finanziaria 2005 - parte I**

### **Quesito**

Buongiorno e buon anno.

E' possibile avere un Suo chiarimento circa la tassazione anni precedenti con riferimento alla riforma fiscale finanziaria 2005?

Questo e' tratto dalla circolare agenzia entrate n. 2 del 03.01.2005:

'La novità apportata dalla riforma consiste nell'espressa precisazione per cui il reddito complessivo netto, come sopra determinato, deve essere assunto al netto della deduzione per assicurare la progressività dell'imposta di cui all'art. 11 del TUIR e delle deduzioni per oneri di famiglia di cui all'art. 12, commi 1 e 2, del citato testo unico, eventualmente calcolate per il biennio stesso.'

Secondo Lei cosa significa, quale carico familiare prendo per calcolare le deduzioni?

Quello dell'anno nel quale vengono corrisposti gli emolumenti oppure devo ricalcolare in base ai carichi familiari di ogni singolo anno del biennio precedente?

Grazie, cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

In effetti, la Circolare n. 2 del 03/01/2005 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - a pag. 29 (punto 9.2) non è certo un esempio di chiarezza interpretativa, anche se devo riconoscere che purtroppo la norma stessa è di difficile lettura anche perchè, nonostante lo Statuto del Contribuente disponga diversamente, si continua a legiferare in modo rozzo, facendo riferimenti ad altre disposizioni e quindi creando all'interprete notevoli dubbi ed incertezze (e la problematica dei crediti d'imposta ne è un esempio lampante!).

In ogni caso, secondo me, per calcolare le deduzioni per oneri di famiglia bisogna prendere in considerazione i carichi familiari di ogni singolo anno ottenendo, così, il reddito complessivo netto risultante dalla somma dei redditi di lavoro dipendente del biennio precedente, singolarmente considerati.

Distinti saluti.

n. 521 - 18/01/2005

## **Tassazione anni precedenti con riferimento alla riforma fiscale finanziaria 2005 - parte II**

## **Quesito**

La ringrazio, ma per ragioni di operatività, preferivo un'altra interpretazione, speriamo in un nuovo chiarimento agenzia entrate.

(parere: Tassazione anni precedenti con riferimento alla riforma fiscale finanziaria 2005 - parte I)

n. 524 - 24/01/2005

## **Le cooperative a mutualità prevalente sono soggette agli studi di settore?**

### **Quesito**

Le cooperative cosiddette a mutualità prevalente sono soggette agli studi di settore?

In caso negativo vorrei sapere quale codice va indicato in unico per l'esclusione.

In caso positivo vorrei capire come può essere gestito un adeguamento agli studi per società che hanno carattere appunto mutualistico.

Prov. Sassari

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La disciplina fiscale degli studi di settore è prevista dall'art. 62-bis D.L. n. 331 del 30/08/1993 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 427 del 29/10/1993 che, a far data dall'01/01/2005, è stata ulteriormente modificata dall'art. 1, commi 399-401, della legge n. 311 del 30/12/2004 (Finanziaria 2005, in G.U. del 31/12/2004 - S.O. n. 192).

Nella disciplina degli studi di settore, mentre le cause di esclusione comportano la non applicabilità sia degli accertamenti in base agli studi stessi sia di quelli in base ai parametri, le cause di inapplicabilità, invece, riguardano esclusivamente i contribuenti soggetti agli studi di settore e differiscono dalle cause di esclusione poichè la loro presenza è di ostacolo alla sola applicazione dello studio di settore.

Le cause di inapplicabilità consistono infatti in circostanze che riguardano tipicamente gli studi di settore e possono, in teoria, essere divergenti a seconda della macroarea di attività considerata.

Si tratta di quelle condizioni ostative aventi la propria ragion d'essere in pecuniarità che caratterizzano la singola attività concretamente svolta ponendola al di fuori del modello assunto al riferimento durante la costruzione dello studio di settore.

Tali cause, infatti, sono emerse durante la lavorazione degli studi e sono generalmente indicate nei relativi decreti di approvazione.

Solo per gli studi di settore riguardanti le attività professionali non sono state individuate cause di inapplicabilità.

Per quanto riguarda il quesito da Lei posto, le preciso che per le società cooperative è preclusa l'applicazione degli studi di settore; in particolare, le cause di inapplicabilità si riferiscono:

- alle società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie ed associate;
- alle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
- alle società cooperative che, in qualsiasi forma, esercitano le attività di trasporto con taxi e noleggio di autovetture con autista.

Distinti saluti.

n. 525 - 24/01/2005

## **Disciplina fiscale delle borse e degli assegni di studio**

### **Quesito**

Avvocato Villani, sono il webmaster di [www.dottorato.it](http://www.dottorato.it).

La ringrazio moltissimo per il contributo alla questione della tassazione delle borse e assegni di studio che ha spedito alla segreteria dell'ADI.

Ho curato a lungo le FAQ dell'associazione e questa è uno dei quesiti chiave.

Volevo chiederLe il permesso di pubblicare sul sito dell'ADI (ora su quello nuovo che sarà pronto a breve) il suo contributo, ovviamente indicando la fonte.

Cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, sono contento che il mio articolo ha riscosso l'interesse dell'ADI e sin da ora L'autorizzo a pubblicare sul sito l'intero manoscritto, facendo altresì presente che tramite il mio sito ([www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - [parere@studiotributariovillani.it](mailto:parere@studiotributariovillani.it)) gli associati dell'ADI possono pormi tutti i quesiti di natura fiscale che ritengono opportuno fare.

Cordiali saluti

n. 545 - 28/01/2005

## **Nei rispettivi unici non si e' provveduto ad includere un credito d'imposta**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, per gli anni d'imposta 1999 e 2001 e nei rispettivi unici non si e' provveduto ad includere un credito d'imposta art 14 dpr 917, relativo ad dividendi di azioni di banca popolare, per il 1999 abbiamo ricevuto un avviso di accertamento in cui si eleva il reddito e quindi anche la tassazioe ma senza riconoscere il credito d'imposta.

Come si puo ricorrere?

Non si tratta di una doppia imposizione?

Per l'anno 2001, cosa si puo' fare, si puo' effettuare una dichiarazione integrativa e con quali modalita'?

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Indubbiamente, in sede di accertamento, l'ufficio fiscale non riconosce il credito d'imposta; questo, però, non Le impedisce di farlo riconoscere in sede contenziosa per evitare una doppia imposizione, come stabilito dall'art. 163 nuovo TUIR (D.P.R. n. 917 del 22/12/1986, come modificato dall'01/01/2004 dal D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003).

Infine, Le preciso che:

- per la dichiarazione integrativa deve rispettare il termine decadenziale di cui all'art. 43 D.P.R. n. 600/1973, come previsto dall'art. 2, comma 8, D.P.R. n. 322 del 22/07/1998, come sostituito, con effetto dall'01/01/2002, dall'art. 2, comma 1, lett. c), D.P.R. n. 435 del 07/12/2001;

- per il ravvedimento operoso ai fini delle sanzioni, invece, deve rifarsi all'art. 13 D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997, rispettando le tassative condizioni di modo e di tempo.

Distinti saluti.

n. 560 - 06/02/2005

## **A seguito di verifica della G.d.F. è stato ipotizzato che il reddito prodotto fosse di natura non agricola ma industriale**

### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, mi complimento anzitutto con Lei per l'alta professionalità e disponibilità che viene dimostrata con il Suo (evidentemente) personale apporto al Suo sito web.

Mi occupo, immodestamente a Suo confronto, di contenzioso tributario, e sto curando un caso molto complesso per il quale, limitatamente al comparto imposte dirette, ho avuto i primi risultati favorevoli.

Il problema maggiore è costituito dalla (diversa) disciplina ai fini Iva, e gradirei avere il Suo punto di vista in merito sul caso esposto - per quanto sinteticamente possibile - nell'allegato alla presente.

La ringrazio vivamente per il cortese riscontro e resto a Sua disposizione per quanto nelle mie possibilità.

Oggetto: SOCIETA' SEMPLICE - AZIENDA VITIVINICOLA (coltivazione vigneti e trasformaz. uve in vino) - anno 1996 - Regime speciale Iva agricoltura ex art. 34 Dpr 633/72 e reddito agrario ex art. 29 Tuir (ora art. 32 nuovo Tuir).

A seguito di verifica della G.d.F. è stato ipotizzato che il reddito prodotto fosse di natura non agricola ma industriale e quindi interamente da tassare ordinariamente (reddito di impresa), e che l'azienda non potesse usufruire del regime speciale Iva (percentuali di compensazione).

Ciò sulla base, quale rilievo principale, del fatto che nell'anno in oggetto (ed in altri, ma non in continuità per tutti gli esercizi), gli acquisti di uve sono stati superiori all'uva ottenuta dalla coltivazione dei terreni.

Sto sostenendo da tempo, negli atti del contenzioso pendente, che la tassazione ordinaria (e conseguentemente l'applicazione dell'Iva ordinaria) debba avere a base solo i ricavi conseguenza dell'eccedenza di acquisti, in particolare (ALMENO PER LE II.DD.), richiamandomi sia all'(ex) art. 51 (oggi 55) Tuir (che qualifica reddito di impresa solo le eccedenze di cui all'ex art. 29) che alle istruzioni alla compilazione della dichiarazione dei redditi diramate da sempre (sono sempre uguali, dal 1993 ad oggi - dal Ministero e poi dall'Ag.Entrate):

'Ai fini della determinazione del reddito agrario sono considerate attività agricole:

- a) le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura;
- b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quelle del terreno su cui la produzione stessa insiste;
- c) le attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici, ancorché non svolte sul terreno, che rientrino nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa e che abbiano per oggetto prodotti ottenuti per almeno la metà dal terreno e dagli animali allevati su di esso.

Se le attività menzionate alle lettere b) e c) eccedono i limiti stabiliti, la parte di reddito imputabile all'attività eccedente è considerata reddito d'impresa da determinarsi in base alle norme contenute nel capo VI del titolo I del Tuir.'

La prima delle sentenze (1996 - imposte dirette) ha accolto pienamente la mia tesi.

Ma, mentre per le II.DD., come visto, la questione viene ripresa da altre disposizioni normative (primarie e secondarie), per l'Iva ne tratta solo l'art. 34 Dpr 633/72 che richiama l'art. 2135 c.c.-

In sostanza, per l'Iva nessuna fonte dice espressamente cosa succede se si verifica una eccedenza di acquisti o ne disciplina il trattamento.

Per cui, tra l'altro, ho svolto le seguenti considerazioni.

Nel 1996 la disciplina del regime speciale agricolo Iva era la seguente:

Il testo dell'art. 34 vigente nel 1996:

'Per le cessioni di prodotti agricoli ed ittici compresi nella prima parte dell'allegata tabella a, effettuata da produttori agricoli, la detrazione prevista dall'art. 19 e' forfettizzata in misura pari all'importo risultante dall'applicazione, all'ammontare imponibile delle operazioni stesse, delle percentuali di compensazione stabilite, per gruppi di prodotti, con decreto del min. finanze e l'imposta si applica con le aliquote corrispondenti alle percentuali stesse.

Si considerano produttori agricoli i soggetti che esercitano le attività indicate nell'art. 2135 c.c.'.

Come rilevabile icto-oculi, non v'è alcun riferimento alla normativa prevista per le imposte sui redditi nella determinazione del reddito agrario (art. 29 Tuir che contiene l'ulteriore condizione

'...prodotti ottenuti per almeno la metà dai terreni coltivati', che comunque ha valore solo ai fini dell' imposizione alle imposte dirette).

Invece all' art. 2135 c.c. fa rinvio espressamente l' art. 34 citato (in altre parole il legislatore iva, ai fini della determinazione di questa imposta, non si preoccupa di dare una definizione concettuale propria di produttore agricolo, lasciando che vi rientrino tutti quegli imprenditori qualificati civilisticamente come imprenditori agricoli.), che seleziona ed individua i soggetti ammessi ad avvalersi dello specifico speciale regime ivi previsto.

Il codice civile, art. 2135, così definiva –fino al 18/05/2001 - l'imprenditore agricolo:

'E' imprenditore agricolo chi esercita un' attività diretta alla coltivazione del fondo...e attività connesse.

Si reputano connesse le attività dirette alla trasformazione o alla alienazione di prodotti agricoli, quando rientrano nell' esercizio normale dell' agricoltura.'

Riassumendo, il regime di detrazioni forfettizzate, disciplinato dall' art. 34 iva nel 1996 costituiva il regime naturale in cui rientravano (salvo opzione) quei produttori agricoli aventi i requisiti oggettivi e soggettivi stabiliti dal codice civile, mentre l'altra condizione era quella dell' esercizio normale dell' agricoltura.

Queste erano, nel 1996 le condizioni richieste dalla legge per rientrare a pieno titolo nel regime speciale iva ex art. 34 dpr 633/72.

Per completare il quadro normativo:

Dal 18 maggio 2001 il D. Lgs. n. 228 art. 1 ha sostituito l' art. 2135 c.c. con il seguente testo:

1. L'articolo 2135 del codice civile è sostituito dal seguente:

'E' imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse.

... Si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché...' ecc.-

Da quanto esposto può agevolmente trarsi una prima importante considerazione:

- Fino al 18/05/2001, l' unico riferimento alla proporzione tra uve prodotte ed uve acquistate è fornito dall' art. 29 DPR 917/86, che ha valore solo per le imposte dirette e non per l' Iva;

- Dal 18/05/2001 viene inserito, ai fini Iva, il concetto di prevalenza.

- Per l' anno 1996 la normativa Iva non prevedeva alcuna proporzione.

Le uniche condizioni cui bisogna far riferimento per il 1996, in conclusione, sono i requisiti oggettivi e soggettivi e che l' esercizio dell' agricoltura non travalichi i limiti della normalità'.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, concordo pienamente con le Sue tesi e, sinceramente, dal punto di vista giuridico non ho nulla da aggiungere.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 561 - 06/02/2005

## **Non tassabilità della borsa di studio**

### **Quesito**

Egr. Avvocato, scrivo dalla provincia di Catania.

Volevo approfittarne della sua competenza, in quanto navigando su internet, ho letto che il suo studio è molto competente in materia fiscale delle borse di studio e degli assegni.

Chiedevo un suo parere su un quesito posto dalla regione siciliana al Ministero delle finanze sulla tassazione delle borse di studio. In sintesi: ho fatto domanda di fuoriuscita dal bacino lsu, con richiesta di contributi corrisposti ai sensi dell'art.2 della L.R. 23/01/98 N.3.

Fino ad oggi questo tipo di aiuto per la formazione dell'autimpiego è stato tassato ai fini dell'irpef.

La regione Siciliana nella legge finanziaria del 2005 ha inserito l'art. 76 che recita:  
'I contributi corrisposti ai sensi dell'articolo 2 della legge regionale 23 gennaio 1998, n. 3 sono da intendersi aiuti nell'ambito della formazione all'autoimpiego rivolta a soggetti disoccupati ed assimilabili alle borse di studio di cui all'articolo 4 della legge 13 agosto 1984, n. 476'.  
Secondo il suo illustre parere andrebbero tassate o no?

Grazie

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il riferimento tassativo all'art. 4 della legge n. 476 del 13/08/1984 determina automaticamente la non tassabilità della borsa di studio, in quanto esente ai fini delle imposte dirette.

In ogni caso, per una panoramica generale della disciplina fiscale delle borse e degli assegni di studio, Le invio la mia monografia sul tema, che peraltro può visionare sul mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Distinti saluti

n. 621 - 28/02/2005

### **Quale è la disposizione in base alla quale l'amministratore di una società di persone deve rilasciare ai soci il prospetto dei redditi**

#### **Quesito**

Egregio Dottore, mio padre è socio di una società di persone, poichè ultimamente ci sono dei contrasti con l'amministratore, mi chiedo quale è la disposizione (circolare, legge, D.lgs ecc..) in base alla quale l'amministratore di una società di persone deve rilasciare ai soci il prospetto dei redditi.

Grazie.

Prov. Salerno

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'amministratore di una società di persone, quando vi sia una richiesta dei soci, deve dare notizia dello svolgimento degli affari sociali nonchè far controllare i libri sociali e la documentazione relativa all'amministrazione, ai sensi dell'art. 2261, comma 1, del codice civile, nonchè deve rilasciare il prospetto dei redditi, ai sensi e per gli effetti dell'art. 5 D.P.R. n. 917 del 22/12/1986, come modificato dall'01/01/2004 dal D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003.

Distinti saluti

n. 634 - 03/03/2005

### **Una somma a titolo di risarcimento danno e' esente da irpef?**

#### **Quesito**

Buongiorno Avvocato, eccomi ancora con una richiesta di aiuto.

Si tratta di un verbale di conciliazione presso il tribunale di Milano, nel quale l'azienda si impegna a versare, oltre ad altro, al dipendente cessato, una somma a titolo di risarcimento danno gradirei un suo parere se e' vero che tale importo e' esente da irpef.

Ringrazio anticipatamente, cordiali saluti

[www.studiogargioni.com](http://www.studiogargioni.com)

ps: se e' Suo interesse, potrei inserire nel mio sito (che e' in fase di ristrutturazione) il Suo link come consulenza fiscale, se vuole me lo dica.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la Corte di Cassazione ha più volte chiarito che soltanto la somma a ristoro di un danno emergente non è soggetta a tassazione mentre è tassata quella corrisposta per un lucro cessante.

Ciò è stato precisato dalla Corte di Cassazione - Sezione tributaria - con le recenti sentenze:

- n. 9111 dell'08 aprile - 21 giugno 2002 (in Guida Normativa del Sole24Ore di giovedì 05 settembre 2002, n. 157, pagg. 27 - 29);

- n. 11501 del 24 luglio 2003 (in Guida Normativa del Sole24Ore di venerdì 19 settembre 2003, n. 165, pag. 15).

E', quindi, importante stabilire in base alla documentazione in atti a quale titolo la somma viene corrisposta al dipendente.

Infine, Le consento di inserire nel Suo sito il mio link, come consulenza fiscale, e di ciò La ringrazio.

Distinti saluti

n. 646 - 05/03/2005

### **Ristrutturazioni degli immobili e la detrazione del 36%**

#### **Quesito**

Gentile Avvocato, con la presente sono a chiederLe un chiarimento: sto per iniziare la ristrutturazione della mia abitazione.

Ho dovuto comunicare al comune la data di inizio lavori 07/01/05 per non far decadere la concessione edilizia, ma di fatto la ditta che deve fare il lavoro inizierà ad Aprile 2005.

Posso inviare la raccomandata x comunicare l'inizio dei lavori effettivo ed usufruire della detrazione?

La ringrazio del tempo che mi ha dedicato e le invio distinti saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che prima dell'inizio effettivo dei lavori deve spedire la raccomandata al Centro Operativo di Pescara, via Rio Sparto, n. 21, 65100 Pescara, utilizzando l'apposito modulo.

Distinti saluti

n. 647 - 05/03/2005

### **Pubblicazione vostro articolo su le detrazioni del 36%**

#### **Quesito**

Spett/le Avvocato sono un suoi assiduo lettore e ultimamente ho letto l'articolo di cui all'oggetto, avendolo appressato molto nella sua esposizione mi sono permesso di pubblicarlo sul mio sito che dedicato ai clienti del mio Studio, ovviamente ho citato la fonte da cui l'ho tratto, Le chiedo se ha nulla in contrario se per il futuro mi permetterò di attingere alla sua fonte.

Il mio sito è appena nato quindi debbo riempirlo di contenuti, poi provvederò anche ha pubblicare mie articoli come già fatto sul Gazzettiere. Chiaramente se troverà i miei articoli validi sarò felice se vorrà attingervi.

P.S. L'indirizzo del mio sito è [www.studiobefanionline.it](http://www.studiobefanionline.it)

Livorno

## **Parere**

Egr. Ragioniere, La ringrazio per avere inserito sul Suo sito le mie pubblicazioni e L'autorizzo sin da ora a pubblicare tutto ciò che riterrà opportuno.  
Distinti saluti

n. 655 - 05/03/2005

### **Aziende costituite dopo il matrimonio e gestite da entrambi i coniugi**

#### **Quesito**

Da una attenta lettura delle disposizioni di legge e della dottrina, non riesco a definire se un imprenditore commerciale in regime di azienda coniugale, dopo aver concesso in affitto la sua unica azienda, possa dividere fiscalmente il reddito di affitto con il proprio coniuge.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.  
Sono oggetto della comunione legale le aziende costituite dopo il matrimonio e gestite da entrambi i coniugi (art. 177, lett. d), cod. civ.).

Imputazione del reddito (art. 4, comma 1, lett. a), TUIR 917/1986 e successive modifiche apportate dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003, dall'01/01/2004).

Poiché entrambi i coniugi risultano essere imprenditori, il reddito d'impresa (e pertanto anche il reddito derivante dall'affitto dell'azienda) è attribuito a ciascuno in parti eguali, salvo diverse convenzioni modificative del regime della comunione legale.

Non essendo specificato nel Suo parere se si tratta di azienda costituita prima o dopo il matrimonio, Le indico anche la disciplina prevista per le aziende coniugali costituite dopo il matrimonio.

Infatti, l'articolo 177 del codice civile prevede anche le aziende gestite da entrambi i coniugi e costituite dopo il matrimonio.

Per le aziende appartenenti ad uno dei coniugi prima del matrimonio, ma gestite da entrambi, la comunione concerne, invece, solo gli utili e gli incrementi del valore dell'azienda acquisiti successivamente al matrimonio.

Dal punto di vista fiscale, le due situazioni sono state inquadrare in modo diverso:

a. le aziende coniugali gestite in forma societaria (costituite dopo il matrimonio) devono compilare il modello di dichiarazione dei redditi della società; ciascun coniuge compila successivamente il quadro H del proprio modello per il 50% degli utili spettanti;

b. per le aziende non gestite in forma societaria, e cioè le aziende appartenenti ad uno dei coniugi prima del matrimonio e gestite da entrambi (aziende familiari indicate all'articolo 230 bis del codice civile), il coniuge che ne assume la titolarità deve indicare la sua quota di reddito nel quadro F o G del modello di dichiarazione dei redditi delle persone fisiche, a seconda che si tratti rispettivamente di impresa in regime ordinario o in contabilità semplificata, mentre l'altro coniuge deve compilare il quadro H del modello per la sua quota.

Distinti saluti

n. 674 - 09/03/2005

### **Portata della legge regionale, come si colloca la stessa in ordine gerarchico**

#### **Quesito**

Caro Avvocato, sono un ragioniere commercialista, e mi congratulo vivamente per il suo sito attraverso cui fornisce risposte in modo puntuale ed esaustivo.

Di seguito richiedo il seguente parere.

Nel 2000 ho percepito una borsa di autoimpiego dalla Regione Siciliana nell'ambito della fuoriuscita del precariato.

Tale borse consisteva in un contributo di Lire 70.000.000 di cui 35.000.000 per acquisto di attrezzature e 35.000.000 per autoformazione, il tutto da rendicontare.

A fronte di tale borsa vi era l'impegno a dimettersi ed a non partecipare per il futuro a nessuna attività di lavoro socialmente utile.

Tali somme sono state corrisposte in due rate, la prima pari all'80% a titolo di anticipazione nel 2000, la seconda per la differenza nel 2003 dopo la conclusione dell'attività di rendicontazione.

L'anticipazione è stata corrisposta dalla Regione senza alcuna certificazione, ritenendo la stessa che tali somme fossero esenti da imposte, mentre il saldo, corrisposto nel 2003 è stato assoggettato a tassazione come lavoro dipendente a seguito di risposta da parte della Direzione Regionale delle Entrate ad una richiesta d'interpello presentata dalla regione in ordine al trattamento tributario di tali somme.

L'Agenzia delle Entrate emette nel dicembre 2004 un avviso di accertamento nei miei confronti per omessa dichiarazione della parte corrisposta nel 2000 pari a Lire 56.000.000 in funzione della disposizione emanata dalla Direzione Regionale in ordine alla risposta fornita alla richiesta di interpello fornita alla regione Siciliana.

A seguito di questa vicenda che ha coinvolto molti giovani nella regione, il legislatore regionale nell'ambito della formazione della legge finanziaria regionale per il 2005 (legge 28/12/2004 n.17 pubblicata nella GURS del 31/12/2004) è intervenuto sul problema inserendo un articolo di legge del seguente tenore ' I contributi corrisposti ai sensi della legge.....sono da intendersi aiuti nell'ambito della formazione all'autoimpiego rivolta a soggetti disoccupati ed assimilabili alle borse di studio di cui all'art.4 della legge 13 agosto 1984 n.476'.

A seguito di tale intervento legislativo ho presentato richiesta di autotutela, perchè ritenuto che fosse venuto meno il presupposto giuridico che caratterizza la pretesa erariale in quanto la risposta d'interpello tramutata nella risoluzione n.365 del 21.11.02, recitava che tutte le borse di studio sono assoggettabili ad IRPEF nella qualità di redditi di lavoro dipendente tranne per quelle per cui il legislatore non ha previsto una specifica esenzione.

Ed allora il quesito è questo:

1) Una legge regionale (la regione Siciliana ha potere di legiferare), che interviene su un contributo dalla stessa corrisposto al fine di qualificarne la natura, non deve essere trattato come norma di interpretazione autentica che ha efficacia anche per i rapporti pregressi;

2) L'agenzia delle Entrate pur contestare una legge regionale che ha superato il vaglio del commissario di Stato che per la regione equivale alla Corte Costituzionale.

Sarei lieto se nella risposta mi darebbe lumi in merito alla portata della legge regionale, come si colloca la stessa in ordine gerarchico e se l'Agenzia delle Entrate può in sede di contenzioso contestarne sia la retroattività che la illeggittimità.

La ringrazia fin da adesso.

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, la Legge Regionale siciliana ha dato un'interpretazione autentica all'intera vicenda, anche se riconosco che potrebbe sorgere un contenzioso tributario in merito.

ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 696 - 16/03/2005

**Perché, di fatto, in un Paese democratico si continua a tartassare indiscriminatamente l'auto?**

## **Quesito**

Non riesco a capire il perché, di fatto, in un Paese democratico si continua a tartassare indiscriminatamente l'auto con una legge incostituzionale, illegittima e immorale, come la tassa di possesso autoveicoli.

Allo Stato non basta prendere il 20% sull'acquisto, non frenare la corsa incontrollata delle assicurazioni, il costo del carburante sempre in crescita, nonostante il calo evidente del dollaro e la liberazione da parte delle Società petrolifere di avere alla pompa prezzi e trattamenti diversi, ma continua a sfruttare l'auto come la gallina dalle uova d'oro.

Cosa può fare il singolo per non sottostare a questa inciviltà dello Stato, visto che sono pochi coloro che si lamentano e di ha la possibilità seppure minima targa la propria auto in germania o in altre blocalità Europee.

non si raggolgono firme, si promuovono manifestazioni per eliminare questa ingiustizia?

Ringrazio e attendo una sua risposta. Distinti saluti

## **Parere**

Egregio Dottore, sono perfettamente d'accordo con le Sue riflessioni, anche se devo riconoscere che il mondo politico è sordo a modificare la normativa fiscale in questione, tenendo, altresì, conto che l'opinione pubblica non è costante nel criticare il comportamento del legislatore sul tema.

Distinti saluti

n. 745 - 03/04/2005

**730/2005 - leggo la normativa di riferimento ma non riesco a trovare soluzione chiara e puntuale – parte II**

## **Quesito**

Faccio seguito a richiesta chiarimenti detrazioni spettanti per affitto convenzionale (parere: 730/2005 - leggo la normativa di riferimento ma non riesco a trovare soluzione chiara e puntuale – parte I).

Ho fatto esplicita richiesta al Ministero delle Finanze e per correttezza la ritrasmetto a voi a fronte della precedente gentile consulenza.

Grazie ancora.

Testo richiesta informazioni:

730/2005 istruzioni SEZIONE IV – Altre detrazioni: Detrazione d'imposta spettante agli inquilini di immobili adibiti ad abitazione principale.

Quale è la percentuale di detrazione spettante all'inquilino che ha rinnovato il contratto di affitto di abitazione principale utilizzando il contratto convenzionale (prima il contratto non era convenzionale)?

1) Spetta per 365 giorni in riferimento a periodo di utilizzo dell'appartamento come abitazione principale anche se il contratto convenzionato è valido dal 1/10/2004?

2) O Spetta solo per i mesi per i quali si è pagato l'affitto del contratto convenzionale nonostante la destinazione sia dall'1/1/2004 di abitazione principale?

E per il proprietario quale detrazione spetta in questo caso?

Grazie e buon lavoro.

Testo risposta:

Gentile Contribuente, Le istruzioni del modello 730/2005 e dell'UNICO PF 2005 indicano che la detrazione deve essere calcolata in base al periodo dell'anno in cui l'immobile è stato adibito a prima abitazione.

circolare 247/E del 1999 chiarisce che, la detrazione, sempre che ricorrano i limiti di reddito stabiliti, va rapportata soltanto al periodo dell'anno in cui l'abitazione è stata dimora abituale del contribuente.

La stessa circolare riporta un esempio in cui il contratto a canone convenzionale è rinnovato al 1 ottobre e l'abitazione costituisce dimora principale per tutto l'anno: in questo caso la detrazione spetta per 365 giorni.

Pertanto, nel suo caso, il rinnovo del contratto di locazione con canone convenzionale in corso d'anno permette l'utilizzo della detrazione per tutto l'anno.

Il proprietario dell'immobile, come chiarito dalla Circ. 55/2001, può usufruire di una riduzione del 30% del reddito derivante dal canone di locazione stipulato ai sensi della L. 431/98 solo in relazione alla parte di canone relativa al periodo nel quale l'immobile risulta locato con regime convenzionale.

Cordiali saluti.

Agenzia delle Entrate

Centro di Assistenza Telefonica di Torino Contact Center

IL DIRETTORE

Francesca De Filippis

### **Parere**

Egregio Dottore, ho ricevuto la risposta dell'Agenzia delle Entrate che ribadisce quanto Le avevo scritto in risposta al Suo quesito.

Distinti saluti.

n. 753 - 07/04/2005

### **Perdite di società in liquidazione**

#### **Quesito**

Egr dottore, la ringrazio anticipatamente su quanto potrà chiarirmi su 'perdite di società in liquidazione'.

Srl messa in liquidazione il 1-7-2000, le perdite precedenti (cinque anni) sono:

1995 euro 485000,00

1996 euro 271000,00

1997 euro 90000,00

1998 euro 35000,00

1999 euro 70000,00.

Negli anni successivi sono state utilizzate perdite per circa 50000,00 chiedo:

Avendo nell'esercizio 2004 conseguito la società un utile di circa 900.000,00 può compensare le suddette perdite antecedenti il 2000 (detratte quelle già compensate) fin dal 1995?

5 anni antecedenti la liquidazione si intendono escluso l'anno di messa in liquidazione, cioè il 2000?

E, per esercizi in liquidazione si intende comprese il 2000 dalla messa in liquidazione?

In tal caso i cinque anni successivi alla liquidazione sono dal 2000 al 2004?

La società ad oggi non ha fatto chiusura della liquidazione.

Spero nel suo autorevole parere, e la ringrazio ancora.

Distintamente

Prov. Palermo

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, ai sensi dell'art. 84, comma 1, nuovo TUIR (prima art. 102, comma 1) la perdita di un periodo d'imposta, determinata con le stesse norme valedoli per la determinazione del reddito, può essere computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza nel reddito imponibile di ciascuno di essi.

L'articolo in oggetto stabilisce, in estrema sintesi, che la perdita di un periodo d'imposta può essere computata in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza nel reddito complessivo di ciascuno di detti periodi. Si ricorda, inoltre, che la perdita fiscale deve essere computata in diminuzione del reddito nel primo esercizio successivo che evidenzia un imponibile fiscale.

Ciò premesso in linea generale, nel caso particolare da Lei segnalato, secondo me, i cinque anni antecedenti la liquidazione devono intendersi escluso l'anno di messa in liquidazione, cioè il 2000.

Inoltre, per gli esercizi in liquidazione deve comprendersi l'anno 2000, ed in tal caso i cinque anni successivi vanno dal 2000 al 2004.

Distinti saluti

n. 794 - 24/04/2005

### **Credito di imposta - i contributi concorrono alla determinazione dei redditi ai fini IRPEF e IRAP?**

#### **Quesito**

Stimatissimo Avvocato, la nostra azienda ha goduto nel corso del 2004 delle agevolazioni, sotto forma di credito di imposta da scontare con F24, a valere sulla L. 266/97 per investimenti fissi.

Volevamo sapere se secondo Lei tali contributi concorrono alla determinazione dei redditi ai fini IRPEF e IRAP, considerato che nella normativa non viene specificato nulla al contrario di quanto è stato fatto per esempio per il credito imposta pubblicità e il credito imposta investimenti.

La ringraziamo per i sempre validissimi pareri.

Saluti.

Prov. Catanzaro

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in assenza di una precisa disposizione legislativa che ne preveda la esclusione, il contributo è sempre tassato ai sensi e per gli effetti dell'art. 85, comma 1, lettere g) e h), nuovo TUIR (in precedenza art. 53, comma 1, lettere e) ed f) vecchio TUIR).

Infine, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta (il cui programma potrà leggere nei prossimi giorni dal mio sito) ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Distinti saluti.

n. 799 - 24/04/2005

### **Detrazione IRPEF 36%**

#### **Quesito**

Egregio Signor Avv. Maurizio Villani, mi perdoni se la disturbo.

Ho trovato il suo indirizzo mail su internet e volevo chiederLe alcune informazioni.

Non so se è possibile e se tali informazioni possono essere gratuite.

Comunque provo.

Innanzitutto io sono una persona fisica.

Possiedo un fabbricato, accatastato in 4 unità ed è stato presentato un disegno di ristrutturazione.

Non appena possibile si darà inizio ai lavori.

Successivamente, questi fabbricati verranno venduti ai miei figli.

Pensavo di mandare la comunicazione per poter detrarre il 36% così che poi, quando questi beni verranno ceduti, verrà ceduta anche la possibilità della detrazione.

Da quanto lei scrive, l'intervento di ristrutturazione deve concludersi entro il 31 dicembre 2005.

Quindi ci deve essere il fine lavori entro il 31 dicembre 2005?

Non è che si possano detrarre i lavori effettuati fino al 31 dicembre 2005?

Inoltre... la spesa di 48000,00 euro è imputabile ad ogni fabbricato o, poichè questi fabbricati saranno posseduti al 50%, questo limite di spesa è per ogni possessore? (in questo caso la spesa imputabile ad ogni fabbricato sarà di 48000,00 x 2)

Vorrei chiederle ancora.. in un altro fabbricato devo sostituire le grondaie con modifiche della situazione preesistente.

A me risulta che per questo intervento posso usufruire della detrazione irpef del 36%.

Da quanto leggo sui Vs. chiarimenti, sembrerebbe che trattandosi di proprietà privata non danno diritto ad alcuna agevolazione.

Attendo una Vostra gentile risposta.

Ringrazio tantissimo.

## **Parere**

Gentile Dottoressa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Le detrazioni spettano a tutti coloro che sono assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato.

La legge n. 47 del 27/02/2004 ha ulteriormente prorogato al 31 dicembre 2005 la detrazione d'imposta sulle spese sostenute per i lavori di recupero del patrimonio edilizio.

La quota di spesa detraibile è del 36%; il limite massimo di spesa sul quale calcolare la detrazione è di euro 48.000,00 per ogni immobile sul quale vengono eseguiti gli interventi di recupero edilizio da suddividere in 10 anni. In altri termini, l'importo detraibile è, al massimo, di euro 17.280,00, pari al 36% di euro 48.000,00, per ogni immobile oggetto di lavori di manutenzione o ristrutturazione. Poiché, nel caso da Lei prospettato, l'immobile è posseduto al 50%, la detrazione spetta in proporzione alla quota di possesso.

Per i lavori eseguiti sull'abitazione e sulla pertinenza la detrazione compete nel limite massimo di euro 48.000,00 per ciascuna delle due unità. Se l'accatastamento è unico, il limite massimo detraibile resta fissato nel limite massimo complessivo di euro 48.000,00.

Sempre in tema di limiti di spesa, occorre tener conto del numero di unità immobiliari esistenti all'inizio dei lavori: se l'intervento riguarda una sola unità immobiliare, il limite sul quale calcolare la detrazione resta fermo all'importo massimo di euro 48.000,00 anche se al termine dei lavori sono state realizzate due o più unità.

Per le detrazioni vale il principio di cassa; quello che conta non è la data di inizio e neppure quella della fine dei lavori, ma solo quella del sostenimento della spesa mediante bonifico.

La variazione della titolarità dell'immobile sul quale vengono effettuati gli interventi di ristrutturazione e manutenzione prima che sia trascorso l'intero periodo per fruire della detrazione, comporta il trasferimento della detrazione.

In ordine alla sostituzione delle grondaie, essa rientra fra gli interventi ammissibili a fruire della detrazione Irpef. In ogni caso deve essere verificata la conformità alle normative edilizie locali.

Distinti saluti.

n. 818 - 29/04/2005

## **Competenze economiche provvigioni**

### **Quesito**

La srl svolge attività di telemarketing ed i compensi sono rappresentati dalle provvigioni per la vendita di servizi di abbonamenti telefoni e telematici per conto di aziende telefoniche.

E' stato pattuito che il compenso spetta:

- 1) per tutte le acquisizioni andate a buon fine ( cioè all'effettiva attivazione degli accessi risultante dai sistemi informativi dell'azienda mandante);
- 2) esiste la riserva dello storno delle provvigioni se entro 2 mesi il cliente disattiva il servizio;
- 3) in aggiunta a tali compensi viene riconosciuto un extra compenso se il sondaggio effettuato dal mandante dà come risultato una regolarità di acquisizioni con una % stabilita.

In considerazione della competenza economica relativamente alle fatture emesse nel 2005, a tutto il mese di aprile 2005, ci si chiede quale debba essere (2004 o 2005)? visto che:

- 1) nella fattura emessa del 31/01/2005 ( a mezzo inviti a fatturare) è stato chiesto di fatturare i servizi acquisti al 31/12/2004 ma non ancora lavorati e quindi pagati come 'anticipo su servizi da lavorare';
- 2) il 28/02/05 (sempre con inviti a fatturare) è stato chiesto di fatturare il conguaglio dei servizi evasi provvedendo così a stornare i servizi che si sono resi annullati a tutto il 28/02/05 (cioè entro i 2 mesi).

Extra compenso

Tali compensi, che sono legati ai sondaggi di regolarità, sono stati richiesti di fatturarli negli stessi inviti di cui sopra.

La conoscenza della regolarità è stata resa nota solo nel 2005 (con i suddetti inviti a fatturare) l'ultimo invito risale al 15/04/2005.

E' da tener presente che la descrizione di tutte le fatture riportano( come richiesto dal mandante) la seguente descrizione:

'Compensi /servizi accessi al 31/12/2004'.

Si sottolinea, inoltre che gli importi risultano essere abbastanza elevati.

La tendenza interpretativa è quella di far rientrare tale problematica nella previsione dell'art. 109 comma 1) del T.U. visto l'incertezza e l'indeterminazione in modo obiettivo di tali compensi e quindi considerarli nell'esercizio 2005.

Chiedo, pertanto, un suo autorevole parere.

Nel ringraziarla per la cortese disponibilità le invio cordiali saluti.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, nel caso particolare da Lei prospettato, anch'io sono dell'avviso che può applicarsi l'art. 109, comma 1, Nuovo Tuir; in sostanza, i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui si verificano tali specifiche condizioni.

Distinti saluti.

n. 831.- 05/05/2005

## **Ilor 1991/1992/1993/1994**

### **Quesito**

Versamenti ILOR non dovuti.

Richiesta rimborsi.

Ho pagato ILOR per gli anni 1991/1992/1993/1994 che non dovevo.

In data 23/06/1996 ho presentato domanda, ai sensi dell'art.38, per il rimborso.

A settembre 1999 dalla agenzia delle entrate ricevo un a richiesta, per un rapido esame della pratica, di invio degli originali versamenti ILOR/CSSN.

Solo a maggio 2004 vengo a sapere che la mia richiesta é stata INTEMPESTIVA.

Il consiglio che mi é stato dato é di ricorrere alla commissione tributaria.

Un SUO parere sar  gradito.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre avverso il silenzio-rifiuto ricorso alla competente Commissione tributaria, seguendo le istruzioni della mia guida del contribuente su come ottenere subito i rimborsi, che può interamente scaricare dal mio sito ([Guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#)).

Distinti saluti.

n. 856 - 19/05/2005

### **Detrazione Irpef 36%**

#### **Quesito**

Gentilissimo Dottore, vorrei chiederle la cortesia di dirmi:

è possibile usufruire della detrazione del 36% sull'acquisto di un condizionatore in pompa di calore da installare in una casa di nuova costruzione, non ancora abitata, della quale la fine lavori risale a qualche giorno prima e i dati catastali non sono ancora stati iscritti in catasto, e della quale casa, ovviamente, non c'è pagamento ICI?

La ringrazio anticipatamente della sua cortese risposta.

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La Circolare n. 121 dell'11/05/1998, al par. 4, pag. 4, rubricato 'Interventi che danno diritto alla detrazione', precisa che 'deve trattarsi di interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente, di cui all'art. 31 della Legge 5 agosto 1978, n. 457, con esclusione, pertanto, degli interventi di nuova costruzione, salvo il caso di parcheggi pertinenziali e che gli interventi in questione devono riguardare edifici destinati alla residenza o singole unità immobiliari residenziali siti nel territorio dello Stato, rimanendo esclusi gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale'.

Da quanto sopra esposto si evince che, trattandosi di casa di nuova costruzione, Lei non può usufruire della detrazione del 36%.

Distinti saluti.

n. 883 - 02/06/2005

### **Family no tax area**

#### **Quesito**

Buongiorno, chiedo cortesemente un chiarimento:

- per il calcolo delle addizionali comunali e regionali 2005, sono rimasto al dubbio se le stesse vadano conteggiate sull'imponibile fiscale al netto della c.d. 'family no tax area';

- ci sono stati ulteriori sviluppi?

- inoltre mi risulta che per quanto riguarda la 'no tax area', non vada dedotta ai fini del calcolo delle addizionali stesse, come già nel 2004.

Ringrazio anticipatamente, cordiali saluti.

Prov. Milano

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Ai sensi dell'art. 50, comma 2, del decreto legislativo n. 446 del 15/12/1997, che istituisce l'addizionale regionale all'IRPEF; tale ultima addizionale 'è determinata applicando l'aliquota, fissata dalla regione in cui il contribuente ha la residenza, al reddito complessivo determinato ai fini

dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, al netto degli oneri deducibili riconosciuti ai fini di tale imposta'.

L'addizionale regionale, inoltre, e' dovuta se per lo stesso anno l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Con riferimento all'addizionale comunale Le segnalo, invece, l'art. 1, comma 4, del decreto legislativo n.360 del 28/09/1998, che, specularmente a quanto sopra segnalato, recita: 'L'addizionale e' determinata applicando al reddito complessivo - determinato ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, al netto degli oneri deducibili riconosciuti ai fini di tale imposta'.

Essa e' dovuta se per lo stesso anno risulta dovuta l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Con la Manovra finanziaria 2003 è stabilito che 'la deduzione di cui all'art. 10 bis (si legga art.11) del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, introdotto dal comma 1 del presente articolo, non rileva ai fini della determinazione della base imponibile delle addizionali all'imposta sul reddito delle persone fisiche, fermo restando, comunque, quanto previsto dall'articolo 50, comma 2, secondo periodo, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e dall'articolo 1, comma 4, del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360' (art.2, comma 4, L.27/12/2002, n.289).

Nelle manovre finanziarie per gli anni 2004 e 2005 (rispettivamente D.L. 30/09/2003, n.269, convertito con modificazioni dalla L. 24/11/2003, n.326, e L. 30/12/2004, n.311), non sono state introdotte modifiche a quanto in precedenza stabilito.

Ne consegue che per il calcolo della base imponibile, ai fini dell'applicazione delle addizionali comunali e regionali, rimane fermo solo e soltanto il divieto di applicare la deduzione di cui all'art.11 del TUIR, ferma restando la possibilità, a mio parere, di applicare le altre deduzioni previste per la determinazione del reddito delle persone fisiche tra cui quelle stabilite dall'art. 12 del TUIR (cd. family no tax area).

Distinti saluti.

n. 884 - 02/06/2005

## **Collegio sindacale - Beneficio connesso a perdite fiscali riportabili: imposte anticipate**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, le rinnovo i miei complimenti per l'ottimo lavoro svolto e le rivolgo un quesito che mi vede contrapposto ad altri professionisti.

L'ambito è quello di un collegio sindacale.

Beneficio connesso a perdite fiscali riportabili: imposte anticipate.

La società XY S.r.l., sin dalla costituzione e sino all'anno 2003 ha conseguito le seguenti perdite fiscali:

anno 1999 - 73.274

anno 2000 - 386.501

anno 2001 - 188.354

anno 2002 - 196.929

anno 2003 - 532.407

per un totale di euro 1.377.465.

Ai sensi dell'art.84 c.2 del TUIR n.917/86 sino all'esercizio 2001 e per euro.684.129 dette perdite sono riportabili illimitatamente, mentre quelle relative all'esercizio 2002 e 2003 per euro 729.336 sono riportabili limitatamente per cinque esercizi (art.84 c.1 TIR n.917/86).

Detto ciò, la società per l'esercizio 2004 ha realizzato un risultato positivo civilistico che, prima delle imposte, ammonta a euro 52.926, mentre per effetto di variazioni in aumento e diminuzione il reddito fiscale imponibile ai fini Ires ammonta a euro 76.259 per un imposta di euro 25.165 (euro 76.259 x 33%).

Nel decorso esercizio, la società ha superato la fase di start-up e ritiene, consapevolmente, di ottenere in futuro imponibili fiscali tali da assorbire in tutto o in parte le perdite riportabili, ragione per cui nel bilancio dell'esercizio 2004 intende riportare il beneficio fiscale potenziale connesso a

perdite riportabili, limitando il beneficio ad un imponibile di euro 250.000 e, quindi, per imposte anticipate pari al 33% per euro 82.500.

Il beneficio connesso a perdite riportabili di euro 82.500 è stato iscritto nello stato patrimoniale fra le attività per imposte anticipate 'C.II 4 ter' e come contropartita al conto economico un accredito della voce '22 – Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate'.

In definitiva, il bilancio di esercizio nella sua ultima parte del conto economico viene così rappresentato:

- Ires al 33% è pari a euro 25.165

- Irap al 4.25% è pari a euro 26.605

L'imponibile Ires è azzerato per effetto di parte delle perdite riportabili dell'esercizio 1999.

Risultato prima delle imposte 52.926

22) Imposte sul reddito dell'esercizio correnti, differite e anticipate (55.895)

- Imposte correnti 51.770

- Imposte differite (anticipate) (107.665)

23) Utile (perdita) dell'esercizio 108.821

ovvero

Risultato prima delle imposte 52.926

22) Imposte sul reddito dell'esercizio correnti, differite e anticipate (55.895)

- Imposte correnti 26.605

- Imposte differite (anticipate) (82.500)

23) Utile (perdita) dell'esercizio 108.821

in quest'ultimo caso non si evidenzia l'Ires in quanto il reddito fiscale è stato completamente assorbito da parte delle perdite riportabili.

Ovviamente, sia nella nota integrativa (art.2427 n.14 c.c.) che nella relazione sulla gestione si evidenzieranno le informazioni richieste sulla fiscalità differita e anticipata, compilando i relativi prospetti.

Altri, di parere contrario, pongono la questione in altro modo e solo ai fini dell'allocazione del beneficio connesso a perdite riportabili. Infatti intendono rilevare il beneficio di euro 82.500 a sopravvenienze attive (voce E 20 varie del conto economico) giustificando tale impostazione perché il beneficio è riferito a precedenti esercizi, ovvero la società avrebbe dovuto rilevare in precedenti bilanci il beneficio (esempio bilancio 2002 o 2003).

Supportato dalla dottrina e dai principi contabili, ritengo che sia più corretta una delle due soluzioni sopra riportate (cioè imputazione alla voce 22), in quanto in passato non sussistevano i requisiti per il riconoscimento del beneficio. Solo nell'esercizio 2004 tali benefici sono emersi e, pertanto, solo nel 2004 è stato possibile iscrivere a bilancio tale situazione.

La voce E 20 varie del Conto economico accoglie proventi che non trovano collocazione nella gestione ordinaria dell'impresa e dal punto di vista contabile le sopravvenienze ed insussistenze sono relative ad eventi eccezionali, normalmente estranei alla attività di gestione. Un'interpretazione ancora più restrittiva viene data alla possibilità di utilizzazione della voce 'E20' dalla relazione di accompagnamento al D.Lgs.127/91. Esplicitamente essa pone l'accento sul fatto che con l'aggettivo 'straordinari' non si allude all'eccezionalità o anormalità dell'evento, bensì all'estraneità all'attività ordinaria della fonte del provento.

La ringrazio e le invio i miei più cordiali saluti.

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che concordo pienamente con la Sua corretta interpretazione, perché nella fattispecie, secondo me, non si realizzano le speciali e tassative condizioni di cui all'art. 88 nuovo TUIR (sopravvenienze attive- prima art. 55 vecchio TUIR).

Distinti saluti.

n. 901 - 11/06/2005

## **Beneficiari che possono godere della detrazione del 36%**

### **Quesito**

Gentile Dottore, ho trovato in internet il suo indirizzo e mi perdoni se la disturbo, ma volevo chiederle un'informazione.

Mia mamma possiede un immobile da ristrutturare, attualmente sfitto.

Lei ha sottoscritto le pratiche e i disegni presentati in Comune, però sarò io a sostenere tutte le spese.

Chiaramente vorrei poter utilizzare la possibilità di usufruire della detrazione a partire dagli oneri di urbanizzazione e poi per tutto il resto, dopo aver avuto l'inizio lavori dal Comune.

Può essere così gentile di fornirmi delucidazioni in merito?

Ringrazio vivamente.

Cordiali saluti.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

I beneficiari che possono godere della detrazione del 36% sono tutte le persone fisiche che siano possessori o detentori a qualsiasi titolo del fabbricato e, quindi:

- proprietario o nudo proprietario;
- titolare di un diritto reale sull'immobile (uso, usufrutto, abitazione);
- inquilino e comodatario;
- futuri acquirenti di un immobile, con compromesso di vendita regolarmente registrato; ed altri.

In generale, la detrazione spetta al proprietario o a chi ha titolo per richiederla, ai suoi familiari e all'inquilino.

Per familiari viene inteso: il coniuge, i parenti entro il 3° grado (genitori, nonni, figli, nipoti, fratelli, zii, cugini) e gli affini entro il 2° grado (suoceri, cognati, figli di primo matrimonio del coniuge).

Per usufruire della detrazione del 36% non viene richiesto nessun documento che dimostri il grado di parentela. Solamente nel caso di controlli gli Uffici potranno richiedere la documentazione comprovante la parentela.

Insieme alla comunicazione si dovrà inviare anche una dichiarazione di consenso da parte del proprietario che accetta l'esecuzione delle opere, nel caso in cui le opere di ristrutturazioni vengano effettuate da soggetto diverso.

Infatti, fra i casi di esclusione del beneficio in oggetto vi è la mancata allegazione della dichiarazione di consenso del possessore all'esecuzione dei lavori.

A tal proposito è opportuno precisare che la mancata allegazione dei documenti o l'inesatta compilazione del modello di comunicazione comporta la decadenza del diritto alla detrazione soltanto se il contribuente, invitato a regolarizzare la comunicazione, non vi provveda entro il termine indicato dall'Ufficio.

Distinti saluti.

n. 903 - 11/06/2005

## **Detrazione 36% - possono presentare la detrazione in qualità di comodatari?**

### **Quesito**

Buongiorno e complimenti per il sito.

Questi sono i fatti:

- 1) 2003 eseguiti lavori di ristrutturazioni dai due proprietari
- 2) 2004 presentato detrazione 36%

3) febbraio 2004 i due proprietari donano al loro unico figlio l'immobile e mantengono lo stato di comodatari gratuiti (rimanendo residenti).

Il quesito e' il seguente:

possono nella dichiarazione del 2005 presentare la detrazione in qualità di comodatari?

Grazie e complimenti e buon lavoro.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

I beneficiari che possono godere della detrazione del 36% sono tutte le persone fisiche che siano possessori o detentori a qualsiasi titolo del fabbricato e, quindi:

- proprietario o nudo proprietario;
- titolare di un diritto reale sull'immobile (uso, usufrutto, abitazione);
- inquilino e comodatario;
- futuri acquirenti di un immobile, con compromesso di vendita regolarmente registrato; ed altri.

In generale, la detrazione spetta al proprietario o a chi ha titolo per richiederla, ai suoi familiari e all'inquilino.

Per familiari viene inteso: il coniuge, i parenti entro il 3° grado (genitori, nonni, figli, nipoti, fratelli, zii, cugini) e gli affini entro il 2° grado (suoceri, cognati, figli di primo matrimonio del coniuge).

Per usufruire della detrazione del 36% non viene richiesto nessun documento che dimostri il grado di parentela.

Solamente nel caso di controlli gli Uffici potranno richiedere la documentazione comprovante la parentela.

Distinti saluti.

n. 931 - 24/06/2005

### **Limite di deducibilità spese di istruzione di istituti privati**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, La contatto per un problema che mi attanaglia da parecchio tempo.

L'art. 15, comma 1, lettera e) del TUIR ammette la detrazione di imposta per le spese per frequenza di corsi di istruzione secondaria e universitaria, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi degli istituti statali.

Nella prassi del Ministero delle Finanze si equipara sempre il costo sostenuto per la frequenza di corsi tenuti da università private (Bocconi, Luiss, ecc.) a quello che si sosterebbe per un corso equivalente presso un'università statale.

Con l'autonomia della pubblica istruzione, ogni università può fissare l'importo delle tasse che gli studenti devono versare per poter usufruire dei servizi resi dalla stessa.

A questo punto, a cosa faccio riferimento per stabilire qual'è il limite di detraibilità delle spese di cui parlo?

Sicuro di un favorevole riscontro, La ringrazio e La saluto distintamente.

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per la detrazione per oneri di cui all'art. 15, comma 1, lett. e), DPR n. 917/86 e successive modifiche, ai fini della misura non superiore a quella stabilita per le tasse ed i contributi degli istituti statali, bisogna fare riferimento all'art. 5, comma 14, legge n. 537 del 24/12/1993, che stabilisce che le singole università fissano le tasse di iscrizione in lire 300.000 (oggi euro 154,90), a seguito delle modifiche apportate dall'art. 8 DPR n. 306 del 25/07/1997 (in G.U. n. 216 del 16/09/1997).

Distinti saluti.

n. 935 - 24/06/2005

## **Redditi di locazione di un immobile**

### **Quesito**

Gentilissimo Avvocato, innanzi tutto le faccio i complimenti per il sito.

Il mio quesito riguarda i redditi di locazione di un immobile i cui comproprietari, in percentuali diverse l'uno dall'altro (27%, 27%, 27% e 19%) hanno stabilito contrattualmente, con i locatari, che il canone sia imputato e pagato sui personali conti bancari nella misura di 1/4 ciascuno prescindendo quindi dalle percentuali di proprietà.

Una tale previsione contrattuale (contratto ovviamente registrato) attribuirebbe ad ogni singolo comproprietario una quota determinata (25%) di reddito pattuito.

L'art.37 c. 4 bis del tuir parla di 'canone risultante dal contratto di locazione' e quindi si potrebbe considerare - per il singolo comproprietario la quota del 25% e non quella derivante dall'applicazione della sua percentuale di proprietà all'intero canone pattuito.

Però le istruzioni ministeriali del modello Unico 2005 x 2004 a pagina 22 rigo 12 precisano che il reddito dell'immobile '(...) deve essere moltiplicato...per la percentuale di possesso' stabilendo in sostanza che il canone debba essere dichiarato esclusivamente facendo riferimento alla percentuale di proprietà e non alla previsione contrattuale.

Mi può dire il suo pensiero a proposito?

La ringrazio e saluto.

Prov. Lecce

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, bisogna sempre tenere conto della percentuale di proprietà del bene.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi distinti saluti.

n. 947 - 27/06/2005

## **Deduzioni fiscali**

### **Quesito**

Buongiorno dott. Villani, questa volta il caso e' questo:

La dipendente di una società ha richiesto con apposita modulistica che le vengano applicate le deduzioni per 2 figli a carico, questo poiché Lei sostiene che sono totalmente a proprio carico in quanto con il marito sono o stanno separandosi.

La ditta interessata chiaramente deve riconoscere queste deduzioni.

La dipendente tuttavia ci comunica che il marito, che lavora presso un'altra società, chiede anch'egli tali deduzioni e che non ha nessuna intenzione di rinunciarvi.

La dipendente e' preoccupata in quanto ha paura di eventuali conseguenze a proprio carico.

Lei cosa ne pensa?

Grazie, cordiali saluti.

Prov. Milano

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel particolare caso da Lei segnalato, il sostituto d'imposta deve seguire le specifiche indicazioni che per iscritto gli vengono segnalate dal dipendente, il quale logicamente, in sede di controllo della dichiarazione

dei redditi ex artt. 36-bis e 36-ter D.P.R. n. 600 del 29/09/1973, e successive modifiche ed integrazioni, subirà le conseguenze fiscali di una rideterminazione delle deduzioni richieste.  
Distinti saluti.

n. 1020 - 29/07/2005

### **Detrazione 36% - acquisto condizionatore per una casa nuova**

#### **Quesito**

Innanzitutto buona giornata.

Perdonate se disturbo.

Ho trovato la vs. mail in internet.

Volevo chiedere una cortesia: è possibile acquistare con la detrazione del 36% un condizionatore per una casa nuova?

E' vero che non riguarda la ristrutturazione, però potrebbe essere risparmio energetico e quindi usufruire di questa detrazione?

Vi sarò immensamente grata se mi risponderete velocemente visto che sono in trattative per l'acquisto.

Grazie molte.

#### **Parere**

Gentile Dottoressa, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di consultare la Legge 9 gennaio 1991 n. 10 che in Italia, è la legge guida per quanto riguarda il risparmio energetico e lo sfruttamento delle fonti rinnovabili.

Le tipologie di opere ammesse alla detrazione del 36% sono quelle previste dal Decreto del Ministro dell'Industria del 15 febbraio 1992, pubblicato nella G.U. del 9 maggio 1992 n. 107.

Consultando tale circolare potrà avere esatta cognizione se il suo acquisto rientra o meno fra gli interventi di risparmio energetico e, di conseguenza, usufruire della detrazione del 36%.

In ogni caso, Le segnalo che tra gli interventi ammissibili la normativa prevede 'impianti di climatizzazione e/o produzione di acqua calda sanitaria utilizzando pannelli solari' ed anche 'impianti che utilizzano pompe di calore per climatizzazione ambiente e/o produzione di acqua calda sanitaria'.

Distinti saluti.

n. 1033 - 30/08/2002

### **Detrazioni per carichi di famiglia**

#### **Quesito**

#### **Parere**

In riferimento al Suo quesito, Le faccio presente che l'art. 12, primo comma, lett. b), D.P.R. 22/12/1986 n. 917, per le detrazioni per carichi di famiglia, prevede, tassativamente, i figli, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi e gli affidati o affiliati.

Il Ministero delle Finanze, con la C.M. 226/E-5-2358 del 29/12/1994, ha chiarito che per i figli naturali non riconosciuti dall'altro genitore, per i figli naturali riconosciuti anche dall'altro genitore ma esclusivamente a carico del contribuente, per i figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente spetta la detrazione in misura doppia se questi è coniugato, sia pure con un soggetto diverso dall'altro genitore, o non è legalmente ed effettivamente separato; se, invece, il genitore non è coniugato o è legalmente ed effettivamente separato, per il primo figlio spetta la detrazione per il coniuge a carico e per gli altri figli la detrazione spetta in misura doppia.

Questa, purtroppo, è la situazione legislativa al momento per cui, se non intervengono modifiche, l'unica strada da intraprendere è l'eccezione di incostituzionalità in sede contenziosa, anche se le speranze di successo sono assai limitate.

Distinti saluti.

n. 1044 - 24/08/2005

### **Detrazione del 19% degli interessi passivi**

#### **Quesito**

E' possibile detrarre gli interessi passivi di un mutuo stipulato nel 2001 per ristrutturazione della abitazione principale già di proprietà dello stipulante?

Cordiali saluti.

Prov. Palermo

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che ho letto solo oggi al rientro dalle ferie, Le preciso che sono detraibili gli interessi passivi, nella misura del 19%, su mutui ipotecari per la costruzione dell'abitazione principale e per gli interventi di ristrutturazione.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, di recente, ha emanato la Circolare n. 17/E del 03/05/2005, la quale ha fornito dei chiarimenti ad una serie di quesiti prospettati dal Coordinamento Nazionale dei Centri di Assistenza Fiscale circa l'interpretazione delle istruzioni del mod. 730 in tema di detrazione del 19% degli interessi passivi.

La circolare precisa che la detrazione spetta relativamente agli interessi calcolati sull'importo del mutuo effettivamente utilizzato per il sostenimento delle spese relative agli interventi per la cui realizzazione è stato stipulato il contratto di mutuo.

Pertanto, nel caso in cui l'ammontare del mutuo sia superiore alle menzionate spese documentate, la detrazione non spetta sugli interessi che si riferiscono alla parte di mutuo eccedente l'ammontare delle stesse.

L'ammontare delle spese effettivamente sostenuto è quello che risulta al termine dei lavori di costruzione o ristrutturazione dell'unità immobiliare.

Distinti saluti.

# IVA

n. 40 - 30/01/2004

### **Quesito in materia di L.F. 2004.**

#### **Quesito**

Un quesito in materia di L.F. 2004.

Nella fattispecie, l'art. 45 ha previsto l'applicazione delle disposizioni dell'art. 9 bis, cc.1 e 2 L.289 del 27.12.2002 ai pagamenti delle imposte e ritenute dovute alla data dell'1.1.04.

Secondo Lei, tale norma è applicabile ai versamenti di I.v.a. e ritenute periodo 12/2003-scad. 16.01.04?

#### **Parere**

In risposta al Suo quesito, Le preciso che l'art. 9-bis cit. è applicabile ai pagamenti delle imposte e delle ritenute dovute alla data dell'01/01/2004 ed il relativo versamento deve essere effettuato entro il 16 marzo 2004 ovvero, per i ruoli emessi, alla scadenza prevista per legge.

Pertanto, tale norma è applicabile anche ai versamenti di IVA e ritenute da Lei indicati.

n. 149 - 17/05/2004

### **Credito IVA in caso di omessa presentazione di dichiarazione**

#### **Quesito**

Un contribuente ha omesso per l'anno 2000 la presentazione della dichiarazione da cui emergeva un credito Iva riportato nella seguente dichiarazione (2001).

In seguito ha presentato integrativa semplice per l'anno 2000 indicando Omessa dichiarazione.

Con Avviso bonario l'Agenzia rileva per la dichiarazione 2001 la non esistenza del credito anno precedente e procede a rettifica della stessa.

Si sono esibiti i registri contabili e le fatture relative all'anno 2000 da cui si rileva il credito in questione.

Secondo il Vs. parere la sussistenza del credito IVA 2000 è in ogni caso dimostrata dalle scritture contabili regolarmente tenute?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il contribuente conserva il diritto a chiedere il credito IVA per l'anno 2000, soprattutto se contabilmente risultano rispettati i requisiti di legge circa la spettanza del credito stesso.

n. 165 - 10/06/2004

### **Compensazione del debito INPS con il credito IVA**

#### **Quesito**

Le chiedo cortesemente se può fornirmi un suo parere su un caso che sembra non trovi soluzione nè all'Inps nè all'Ufficio delle Entrate.

Le indico i termini del caso.

Un commerciante che esercita l'attività dal 1998 risulta iscritto regolarmente alla Camera di commercio e all'Ufficio delle entrate (partita iva), ma non è stato mai iscritto all'Inps quindi non ha mai versato i relativi contributi essendo un perfetto sconosciuto per quest'ente.

Volendo regolarizzare la sua situazione Inps sa che un'eventuale sua autodenuncia lo indurrebbe a pagare un debito piuttosto alto, ora avendo maturato negli anni un credito Iva (acquisti -vendite) di euro 10.000,00 forse sufficiente a estinguere l'eventuale debito Inps ha deciso di autodenunciarsi all'Inps iscrivendosi con data retroattiva (1998).

E' possibile compensare il debito Inps che gli verrà attribuito con il credito Iva?

Finora nessuno ha saputo dare una risposta precisa.

La ringrazio e complimenti per la ricchezza dei contenuti del suo sito.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nessuna norma consente la compensazione del debito INPS con il credito IVA.

n. 180 - 28/06/2004

## **Dlgs 241/1997**

### **Quesito**

Ho avuto modo di leggere il Suo parere del 10 giugno 2004 riguardante la possibilità di compensazione del debito inps con il credito iva (parere: Compensazione del debito INPS con il credito IVA).

Leggendo peraltro l'art.17 del Dlgs 241/1997 sarei convinto della possibilità di poter compensare il debito inps con un eventuale credito iva risultante da dichiarazione annuale o da rimborso infrannuale.

## **Parere**

La risposta che ho dato nel mio parere del 10 giugno 2004 (parere: Compensazione del debito INPS con il credito IVA) era indirizzata allo specifico quesito che mi era stato posto, nel senso che non era consentita la compensazione del debito INPS con il credito IVA in quanto nessuna denuncia INPS era stata presentata dal contribuente. Infatti, l'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 09/07/1997 consente la compensazione a condizione che siano state regolarmente presentate le relative dichiarazioni e denunce periodiche.

Infatti, l'art. 17, al primo comma, testualmente dispone:

'i contribuenti titolari di partita iva eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto.

Tale compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva'.

Alla luce delle precise e tassative condizioni previste dalla legge sopracitata, è chiaro che nessuna compensazione era possibile nella particolare ipotesi che mi era stata segnalata, in quanto il contribuente non aveva mai fatto alcuna denuncia o versamento INPS, essendo un perfetto sconosciuto per quest'ente.

n. 194 - 12/07/2004

## **Fatture di anticipo da professionisti**

### **Quesito**

Vi chiedo, con la solita bravura che state manifestando in questa rivista, di dare risposta al seguente quesito:

In data 31/12/2003 un professionista ha dato un anticipo di euro 5.000 per sviluppo software da eseguire nel 2003, regolarmente fatturato come anticipo.

Tale lavoro viene svolto completamente nell'anno 2004 e a completamento viene emessa una fattura a saldo di euro 1.000 (regolarmente pagata).

Si chiede se il comportamento sia corretto da parte dei seguenti soggetti:

- Professionista : detrae l'importo di euro 5.000 nell'anno 2003 ed euro 1.000 nell'anno 2004;

- Impresa: dichiara il ricavo di euro 6.000 (5.000+1.000) nell'anno 2004.

Vi prego inoltre, se a Vs. conoscenza, di indicarmi un eventuale circolare ministeriale circa la detraibilità degli anticipi su spese da parte dei professionisti.

## **Parere**

Il reddito di lavoro autonomo è determinato in base al principio di cassa, ai sensi e per gli effetti dell'art. 54 del D.P.R. n. 917 del 22/12/1986, come modificato dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003 (prima delle modifiche, art. 50 T.U. II.DD.), e ciò è stato confermato con la risoluzione n. 117/E del 12/04/2002 dell'Agenzia delle Entrate, secondo la quale rileva il principio in base al quale i componenti di reddito che ricadono sotto il concetto di spesa si determinano con il principio di cassa, mentre per i costi d'acquisto dei beni strumentali, sempre ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, la deducibilità è eccezionalmente regolata dal principio di competenza.

Invece, per quanto riguarda la determinazione del reddito d'impresa, vige il generale principio di competenza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 56, comma 1, e 109, comma 2, D.P.R. n. 917 come sopra modificato; in particolare, ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza, i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti alla data in cui le prestazioni sono ultimate (art. 109, comma 2, lett. b), D.P.R. n. 917 come sopra modificato).

Alla luce di tutto quanto sopra esposto, è corretto il comportamento contabile come da Lei esposto, e cioè il professionista detrae gli importi negli anni 2003-2004, in base al principio di cassa, mentre l'impresa dichiara il ricavo nell'anno 2004, in base al principio di competenza.

n. 199 - 15/07/2004

## **Verifica fiscale e rimborso IVA**

### **Quesito**

A proposito di condono ex art.9 e rimborso IVA, chiedo il suo autorevole in merito a:

1) In seguito alla verifica fiscale sospesa per richiesta di adesione al condono, l'Ufficio può continuare la sua attività di accertamento interna ed esterna?

2) Può essere eccepito il comportamento dell'Ufficio che dopo aver sospeso la verifica per presentazione dell'istanza di definizione automatica ex art.9 e con specifica richiesta del contribuente di sospensione di ogni attività, l'ufficio continua l'attività con l'invio di questionari e manda l'informativa alla procura?

3) Se la società ha in essere dei rimborsi IVA l'Ufficio può sospenderne l'erogazione in attesa di indagine da parte della GDF per reati coperti da condono?

4) E possibile presentare ricorso avverso il processo verbale di chiusura verifica per chiedere la revoca della sospensione.

### **Parere**

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Innanzitutto, il processo verbale della Guardia di Finanza non è atto impugnabile perchè non rientra nell'elencazione tassativa di cui all'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

2) Il perfezionamento della procedura prevista per il condono in forma automatica comporta una serie di preclusioni nei confronti degli uffici fiscali e della Procura della Repubblica, così come indicate nell'art. 9, comma 10, della Legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modificazioni ed integrazioni.

3) In caso di comportamento scorretto da parte degli uffici o della Guardia di Finanza, può sempre presentare una circostanziata e documentata segnalazione al Garante del Contribuente, ai sensi e per gli effetti dell'art. 13 della Legge n. 212 del 27/07/2000 (Statuto del contribuente).

n. 250 - 25/09/2004

### **L'istituto del fallimento è da considerare un caso particolare?**

#### **Quesito**

Sono un curatore fallimentare con un contenzioso con l'Agenzia delle Entrate per il rimborso dell'IVA a credito.

L'ufficio prima ha negato il rimborso per mancata presentazione della documentazione contabile (la documentazione è sparita con l'amministratore a Santo Domingo); da poco ha cambiato tattica ed ha multato il fallimento per omessa presentazione delle dichiarazioni dal 1997 ad oggi chiaramente per un importo massimo maggiore del credito in contenzioso.

Per fortuna esiste prova che la ditta in fallimento è chiusa dal 1995.

Sto impugnando tutto in CTP.

Il fallimento non dovrebbe essere considerato un caso particolare?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che, indubbiamente, ai fini fiscali, l'istituto del fallimento è da considerare a tutti gli effetti un caso particolare, tanto è vero che è specificamente disciplinato dall'art. 183 D.P.R. n. 917 del 22/12/1986, come modificato dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003 (in precedenza, art. 125 D.P.R. n. 917 cit.), ai fini delle imposte dirette, e dall'art. 74-bis D.P.R. n. 633 del 26/10/1972, e successive modifiche ed integrazioni, ai fini dell'IVA.

Pertanto, in sede contenziosa, è bene rimarcare questa specifica disciplina fiscale, che comporta altresì un'autonoma imputazione fiscale.

n. 258 - 30/09/2004

### **Esenzione IVA dalle prestazioni mediche**

#### **Quesito**

Relativamente alle due sentenze della Corte di giustizia UE cause 307/01 e 212/01, concernenti le prestazioni sanitarie di medicina legale rese da medici abilitati, volevo sapere se vi risulta che le succitate prestazioni debbano essere assoggettate all'IVA, dato che telefonando al call-center dell'Agenzia delle Entrate mi hanno risposto che a parere loro solo le prestazioni extra mediche sono imponibili IVA.

#### **Parere**

L'art. 10, comma 1, n. 18 D.P.R. n. 633 del 26/10/1972, e successive modifiche ed integrazioni, stabilisce testualmente che sono esenti dall'IVA:

'le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del Testo Unico delle leggi

sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934 n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della Sanità, di concerto con il Ministro delle Finanze'.

Per la disciplina comunitaria, sono applicabili gli artt. 13, 15, par. 11, 26-ter, direttiva 17 maggio 1977 n. 77/388/CEE.

Il Ministero delle Finanze, già con la circolare n. 65-prot. n. 431007 - del 04/11/1992, a seguito delle richieste circa il trattamento, ai fini IVA, applicabile alle prestazioni di medicina legale resa da medici in sede giudiziaria, quali consulenti tecnici d'ufficio o periti di parte nonché membri di commissioni sanitarie d'invalidi civili, chiarì che, nel corso della riunione dei Capi degli Ispettorati Compartimentali delle imposte indirette sugli affari, svoltasi a Roma nei giorni 10-13 luglio 1990, si precisò che rientrano nell'esenzione dell'Iva le certificazioni di ogni tipo e grado, le prestazioni di medicina sportiva, le prestazioni di medicina del lavoro, le mere prestazioni di medicina fiscale, le prestazioni di accertamento di idoneità a specifiche mansioni, nonché quelle rese in sede giudiziaria, purchè 'siano collegate con lo specifico esercizio delle professioni e arti sanitarie ai sensi dell'art. 99 sopracitato'.

Successivamente, la Corte di Giustizia UE, Sezione quinta, con le seguenti sentenze ha stabilito che:

1) la normativa comunitaria deve essere interpretata nel senso che non rientrano nell'ambito di applicazione dell'esenzione IVA le prestazioni mediche che consistono non già nel somministrare cure alle persone mediante diagnosi e trattamenti di una malattia o di qualsiasi altro problema di salute, bensì nello stabilire, con analisi biologiche, l'affinità genetica di individui; il fatto che il medico che agisce in qualità di perito sia stato incaricato da un giudice è irrilevante al riguardo (sentenza del 14 settembre 2000, nel procedimento C-384/98);

2) la normativa comunitaria deve essere interpretata nel senso che l'esenzione dall'Iva prevista dalla sesta direttiva non si applica alla prestazione di un medico consistente nell'effettuare una perizia relativa allo stato di salute di una persona per sostenere o invalidare una domanda di versamento di una pensione di invalidità; la circostanza che il perito medico abbia ricevuto l'incarico da un giudice o da un istituto previdenziale è priva di rilevanza a tale proposito (sentenza del 20 novembre 2003, nel procedimento C-212/01);

3) infine, l'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della sesta direttiva del consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione della legislazione degli Stati membri relative sulle imposte sulla cifra d'affari - Sistema Comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'iva prevista da tale disposizione si applica alle seguenti prestazioni mediche che consistono:

- nel procedere a visite mediche di singoli per conto di datori di lavoro o di compagnie di assicurazioni;

- nel procedere a prelievi di sangue o di altri campioni corporali per verificare la presenza di virus, infezioni o altre malattie per conto di datori di lavoro o assicurazioni, oppure

- nel rilasciare una certificazione di idoneità fisica, ad esempio, di idoneità a viaggiare, qualora tali prestazioni siano dirette principalmente a tutelare la salute dell'interessato.

Tale esenzione Iva, invece, NON si applica alle seguenti prestazioni effettuate nell'esercizio della professione medica:

- rilascio di certificati sullo stato di salute di una persona per fini quali il diritto ad una pensione di guerra;

- esami medici condotti al fine della preparazione di un referto medico peritale in materia di questioni di responsabilità e di quantificazione del danno per singoli che intendono intentare un'azione per lesioni personali;

- preparazione di referti medici in seguito agli esami di cui al precedente trattino, nonché preparazione di referti medici basati su note mediche ma senza procedere ad esami medici;

- esami medici condotti al fine delle preparazione di referti medici per i tali in relazione ad errori medici per singoli che intendo intentare un'azione giurisdizionale;

- preparazione di referti medici in seguito agli esami di cui al precedente trattino, nonché preparazione di referti medici basati su note mediche ma senza procedere ad esami medici (sentenza del 20 novembre 2003, causa C.-307/01).

In sostanza, dall'esame sommario di tutte le sentenze sopracitate, la Corte di Giustizia UE non esclude a priori che le prestazioni mediche possano fruire dell'esenzione iva. Ciò, ad esempio, accade se il rilascio di un documento peritale da parte di un medico è diretto a dimostrare nei confronti di terzi (ad esempio, il datore di lavoro del soggetto a cui è diretta la perizia medica) che lo stato di salute di una certa persona impone limiti alla sua attività lavorativa ovvero necessita che siano adottate particolari condizioni.

In quest'ipotesi, sempre secondo la Corte di Giustizia UE, lo scopo principale consiste proprio nella tutela della salute e, pertanto, anche ad attività di tale genere deve essere applicata l'esenzione di cui si verte.

Oltretutto, molte Commissioni Tributarie di merito hanno escluso dall'esenzione iva tutte quelle prestazioni mediche consistenti nel rilascio di certificati, cartelle mediche e perizie nel presupposto che tali attività non perseguono il fine terapeutico più volte indicato come requisito essenziale al fine dell'applicazione dell'esenzione iva, come più volte ribadito nelle succitate sentenze comunitarie (sul punto, si rinvia al testo 'Le esenzioni' di A. Viotto, in Tesoro, Giur. sist. dir. trib. - L'IVA, Torino 2001, pagg. 110-114; si rinvia, inoltre, a GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria - n. 3/2004, pagg. 205-215, con nota di commento esauriente di Mario del Vaglio).

Inoltre, si fa presente che il Segretario Nazionale della FNOMCeO, in data 02/02/2004, ha inviato al Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento delle Politiche Fiscali - un'interpellanza in merito alla problematica in questione.

Sino ad oggi, il Ministero ancora non ha risposto ma, secondo me, i principi esposti dalla giurisprudenza comunitaria, peraltro fatti propri dalla giurisprudenza delle Commissioni Tributarie di merito, sono abbastanza chiari nello stabilire quando la prestazione medica rientra o meno nell'esenzione iva del più volte citato art. 10 del D.P.R. n. 633/72.

n. 262 - 30/09/2004

## **La mancata presentazione del modello VR può pregiudicare il rimborso Iva?**

### **Quesito**

Ho cessato l'attività di bar paninetteria, ho presentato regolarmente l'unico in via telematica richiedendo il rimborso dell'IVA che avevo a credito, non ho presentato il modello VR al concessionario competente.

L'agenzia delle Entrate sostiene che non ho diritto al rimborso a causa della mancata presentazione del sopra citato modello.

Le chiedo cortesemente di rispondere al mio quesito e di inviarmi eventuali sentenze in merito.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che Lei ha diritto al rimborso Iva, avendo regolarmente presentato in via telematica il modello unico ed avendo correttamente richiesto il suddetto rimborso nella relativa dichiarazione.

La mancata presentazione del modello VR, secondo me, non può assolutamente pregiudicare il Suo diritto al rimborso Iva, trattandosi soltanto di irregolarità puramente formale.

n. 403 - 02/12/2004

## **Rimborso IVA infrannuale - annuale**

### **Quesito**

Vorrei conoscere quali sono le conseguenze della presentazione di una istanza di rimborso iva annuale o infrannuale prima del 1 febbraio 2005 - nel caso di rimborso infrannuale - prima del termine del trimestre di riferimento.

L'agenzia delle entrate potrebbe rigettare l'istanza?  
Provincia di Palermo

## **Parere**

In tema di esecuzione dei rimborsi IVA, occorre precisare che:

- la particolare procedura di cui all'art. 38-bis D.P.R. n. 633 del 26/10/1972 e successive modifiche ed integrazioni, oltre a prevedere i termini perentori per la richiesta di rimborso, stabilisce che sulle somme rimborsate si applicano gli interessi in ragione del 2,75% annuo, con decorrenza dal novantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, non computando il periodo intercorrente tra la data di notifica della richiesta di documenti e la data della loro consegna, quando superi 15 giorni;

- la particolare procedura di rimborso infrannuale, invece, è prevista dall'art. 38-bis, comma 2, D.P.R. n. 633 cit. nonché dall'art. 8, comma 2, D.P.R. n. 542 del 14/10/1999, come modificato dall'art. 2 D.P.R. n. 126 del 16/04/2003; in sostanza, i rimborsi infrannuali devono essere richiesti entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre, mediante presentazione di un'apposita richiesta all'Ufficio territorialmente competente (come da modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'08 settembre 2004). Oltretutto, per una generale disamina sulle richieste di rimborsi IVA, si rinvia all'articolo di Cristina Lami e Rocco Sisci in Guida Normativa del Sole24Ore di mercoledì 22 settembre 2004 n. 172 nonché alle risposte ai quesiti pubblicati su Guida Normativa del Sole24Ore di giovedì 28 ottobre 2004 n. 197.

Inoltre, la Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, con la sentenza n. 5496 dell'08 aprile 2003 ha stabilito che in caso di rimborso infrannuale dell'IVA, gli interessi, decorrenti dopo il giorno 20 del secondo mese successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari, si arresteranno alla data della disposizione di pagamento del competente Ufficio, riprendendo a decorrere dopo il sessantesimo giorno dall'apposita comunicazione al concessionario gestore del conto fiscale.

In sostanza, secondo me, nel caso da Lei prospettato, la presentazione anticipata della domanda di rimborso IVA non determina il rigetto della stessa, perchè la legge succitata prevede il termine massimo di decadenza ma non certo quello minimo.

Di conseguenza, la domanda stessa conserva la sua efficacia, anche se per il decorso degli interessi si deve tenere conto del momento iniziale di decorrenza tassativamente previsto dalla legge succitata, con tutte le conseguenze sopra esposte.

Inoltre, Le segnalo, per un caso quasi analogo, la sentenza della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, n. 16477 del 20 agosto 2004, in Bollettino Tributario d'informazioni n. 21 del 15/11/2004, pagg. 1587-1590.

Infine, a puro titolo informativo, come potrà leggere anche sul mio sito, Le comunico che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 418 - 10/12/2004

## **Prescrizione diritto alla restituzione del credito IVA**

### **Quesito**

Prima di tutto vorrei ringraziarLa per la chiarezza con cui ha esposto, nella relazione da lei tenuta ieri presso l'Hotel President, relativamente alle problematiche dei crediti di imposta.

Inoltre, considerata la fiducia e la stima che ho per lei, maturate nel corso degli anni, partecipando in qualità di consulente del lavoro, a molti suoi convegni, usufruendo della disponibilità che La contraddistingue, vorrei porle il seguente quesito:

Un contribuente, ha ceduto la propria attività commerciale nel corso del 1999. Dal modello UNICO/2000, è scaturito un credito IVA, che, indicato nell'apposito quadro, non è stato però chiesto a rimborso in quell'anno nè mai utilizzato in compensazione. Inoltre, non è stato mai riportato nelle dichiarazioni successive, in quanto, il soggetto, avendo cessato la partita IVA, ERA ESONERATO dalla presentazione. Nel 2004, invece, ha presentato istanza di rimborso del credito all'Agenzia delle entrate, di Casarano, attraverso il concessionario per riscossione. Ma, l'agenzia delle entrate, dopo gli accertamenti di rito, ha sì riconosciuto l'esistenza del credito, ma ha comunque comunicato un provvedimento di diniego, in quanto, secondo l'art. 21 c. 2 del d.lgs. n. 546 del 31.12.92, il credito IVA, SE NON RIPORTATO NELLE SUCCESSIVE DICHIARAZIONI, PUO' ESSERE RICHIESTO ENTRO DUE ANNI DAL GIORNO IN CUI SI SIA VERIFICATO IL PRESUPPOSTO PER LA RESTITUZIONE. Le chiedo, il diritto alla restituzione, del credito IVA, non si prescrive nel termine di dieci anni così come previsto dall'art. 2946 del codice civile? La ringrazio anticipatamente per il tempo che vorrà dedicarmi e la saluto cordialmente.

### **Parere**

La Corte di Cassazione, sez. tributaria, con la sentenza n. 16477 del 20/08/2004 (in Bollettino Tributario n. 21 del 2004, pagg. 1587-1590), ha stabilito il principio che, in caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale, l'eccedenza IVA a credito non può essere recuperata dal contribuente attraverso il trasferimento della detrazione nel periodo d'imposta successivo, ma solamente con la richiesta di rimborso la quale va peraltro presentata entro il termine biennale di decadenza di cui all'art. 16 del DPR n. 636 del 26/10/1972 (ed ora di cui all'art. 21 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992), rispettato il quale inizia a decorrere il termine decennale di prescrizione dalla formazione del silenzio-rifiuto alla scadenza del termine dei novanta giorni. Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 467 - 02/01/2005

### **IVA opere di urbanizzazione primaria e secondaria**

#### **Quesito**

Un consorzio esegue opere di urbanizzazione a scomputo di contributo di urbanizzazione in esecuzione di una convenzione, avendo affidato a terzi l'esecuzione dei lavori deve ricevere da questi fattura con IVA al 10% o al 20%? La ringrazio anticipatamente per l'aiuto che vorrà fornirmi. Prov. Potenza

### **Parere**

Le opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4 della legge n. 847 del 29/09/1964, integrato dall'art. 44 della legge n. 865 del 22/10/1971, sono soggette all'aliquota iva ridotta del 10%, ai sensi e per gli effetti dell'art. 127 - quinquies della parte terza della tabella A) del DPR n. 633 del 26/10/1972 e successive modifiche ed integrazioni. Al tempo stesso, sono sempre soggette all'aliquota ridotta iva del 10% anche le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi all'esecuzione delle suddette opere di urbanizzazione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 127 - septies della suddetta tabella (numero aggiunto dall'art. 36, comma 3, lett. c), D.L. n. 331 del 30/08/1993).

n. 470 - 02/01/2005

### **Non ci sono soluzioni alternative all'apertura della p. iva?**

## Quesito

Egr. Dott. Villani, avrei bisogno di chiederle alcune informazioni circa l'apertura di un sito internet destinato a pubblicizzare le discoteche e i locali della nostra città.

L'intento è infatti quello di creare un sito in cui per ogni discoteca e locale viene fatta una scheda descrittiva provvista di foto in cui si descrive, appunto, l'ambiente, la musica, la clientela, il servizio bar, talvolta si recensiscono alcune serate e inoltre teniamo un calendario interattivo aggiornato regolarmente con le serate proposte dai suddetti locali.

Le faccio presente che io sono un laureando in ingegneria gestionale, non ho mai avuto un lavoro fisso, se non prestazioni lavorative occasionali per una società pubblicitaria di Milano.

Lo stesso vale per il mio collaboratore, anch'egli studente universitario e tuttavia provvisto di tesserino ufficiale di giornalista.

Nessuno di noi ha quindi una partita iva.

Il problema è infatti questo: visto che la creazione di tale sito ci costerà molto sia in termini di tempo che di denaro (aprire un dominio con un certo tot di accessi costa), avremmo intenzione di farci pagare un cifra fissa a settimana da questi locali.

Tuttavia non sappiamo come porci di fronte alla Finanza: dobbiamo per forza aprire una partita iva?

Non ci sono soluzioni alternative all'apertura della p. iva?

Quale è la soluzione migliore dal punto di vista della tassazione fiscale?

E per quanto riguarda la registrazione del sito, cosa prevede la legge?

La ringrazio per la collaborazione, i più cordiali saluti.

## Parere

Egr. Dottore, in merito alle informazioni richieste, sulla base dei dati da Lei segnalati, Le confermo la necessità di aprire una partita iva, perchè trattasi di lavoro autonomo svolto per professione abituale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 5 DPR n. 633 del 26/10/1972 e successive modifiche ed integrazioni.

n. 482 - 06/01/2005

## Non ci sono soluzioni alternative all'apertura della p. iva? - parte II

### Quesito

Egr. dottore, la ringrazio anzitutto per la sua disponibilità e collaborazione (parere: Non ci sono soluzioni alternative all'apertura della p. iva? - parte I).

Vorrei porle in verifica un'ulteriore soluzione: mettiamo il caso che un mio amico abbia una società, una casa di produzione (quindi con partita iva e tutto il necessario), potrei aprire il sito e lavorare figurando come collaboratore esterno di tale società?

In quel caso è necessario che abbia un p.iva personale oppure posso utilizzare quella della società a cui mi appoggio?

Come sarebbe la tassazione fiscale in questo caso?

Cosa succederebbe al mio sito (e a me stesso) se la società del mio amico fallisse?

Oppure è legale se apro il sito, al momento del pagamento delle discoteche uso la partita iva della società del mio amico senza che abbia alcun contratto con questa società?

In poche parole, qual è la soluzione più conveniente per sfruttare l'appoggio della società del mio amico?

## Parere

Egr. Dottore, in merito agli ulteriori chiarimenti richiesti, Le ribadisco la necessità di avere la partita iva anche come collaboratore esterno di una società.

Infatti, in linea generale, un contribuente è da qualificare lavoratore autonomo, con tutte le conseguenze fiscali e contabili che ciò comporta, se non risulta alle dipendenze di un datore di lavoro.

n. 487 - 09/01/2005

## **Recupero IVA fatture a ditte fallite - parte I**

### **Quesito**

Egr. Dott. Villani, come sempre in casi di particolare titubanza io mi rivolgo a lei.

I quesiti sono due:

1. Una ditta individuale con sede legale nel Sud Italia ha acquistato un camion nel 2002, anteriormente all' 8/7, e ha usufruito del credito d'imposta ai sensi dell'art.8 l.388/00.

E' un artigiano, lavora nel campo delle ristrutturazioni edilizie.

In effetti questo imprenditore, conservando la sede legale nel suo paese di origine, ha ottenuto commesse di lavoro in Liguria e ha lavorato prevalentemente in quella regione.

Secondo lei ha comunque diritto al credito d'imposta?

2. Una società che produce calcestruzzo ha fornito materiali per importi elevati a delle ditte che in seguito sono fallite.

Le relative procedure legali non hanno dato esiti positivi perchè le ditte non erano intestatarie di nulla, senza scendere in tanti particolari.

In seguito al fallimento la società ha scaricato dalle tasse le somme non rimosse come perdite ormai definitive.

Si potrebbe recuperare anche l'IVA e come si dovrebbe procedere nel caso affermativo.

La ringrazio anticipatamente per i suoi preziosi pareri.

### **Parere**

Gentile Sig.ra, in merito ai due quesiti posti, Le preciso quanto segue.

1) Nel caso da Lei segnalato, secondo me, la ditta individuale ha usufruito legittimamente del credito d'imposta avendo la sede nel Sud Italia, indipendentemente dallo svolgimento di commesse in Liguria.

2) Per quanto riguarda l'IVA, la lett. c) - bis del comma 1 dell'art. 2 del D.L. 31/12/1996 n. 669, introdotta dalla legge di conversione 28/02/1997 n. 30, a sua volta modificata dall'art. 13-bis del D.L. 28/03/1997 n. 79 introdotta dalla legge di conversione 28/05/1997 n. 140 (in G.U. n. 123 del 29/05/1997), ha previsto per il cedente del bene o per il prestatore del servizio di operare la variazione in diminuzione dell'imposta o dell'imponibile ai sensi dell'art. 26, comma secondo, DPR n. 633 del 26/10/1972, limitatamente al mancato pagamento dell'IVA relativa, nel caso di insolvenza del debitore a causa di procedure concorsuali o esecutive rimaste infruttuose.

La suddetta disposizione risponde, quindi, ad esigenze equitative ed è volta a consentire al cedente del bene o prestatore del servizio di recuperare attraverso il meccanismo della variazione in diminuzione in conseguenza dell'insolvenza del debitore dell'infruttuosità dell'azione esecutiva, sia essa individuale che collettiva, esperita nei confronti dello stesso debitore, l'imposta versata anticipatamente all'Erario.

L'operatività di questa disposizione è condizionata al presupposto che per l'operazione posta in essere sia stata emessa e registrata la relativa fattura.

n. 510 - 18/01/2005

## **Comunicazioni sospensione dell'attività**

### **Quesito**

In caso di sospensione dell'attività vorrei sapere se oltre alla CCIAA va comunicato anche all'agenzia delle entrate.  
Grazie.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in caso di sospensione dell'attività, è opportuno, secondo me, anche ai fini dell'art. 35 D.P.R. n. 633 del 26/10/1972 e successive modifiche ed integrazioni, fare le comunicazioni all'Agenzia delle Entrate competente, anche per documentare in modo ufficiale la particolare situazione, qualora un domani dovessero esserci verifiche o accertamenti fiscali.  
Distinti saluti.

n. 560 - 06/02/2005

**A seguito di verifica della G.d.F. è stato ipotizzato che il reddito prodotto fosse di natura non agricola ma industriale**

## **Quesito**

Gentile Avv. Villani, mi complimento anzitutto con Lei per l'alta professionalità e disponibilità che viene dimostrata con il Suo (evidentemente) personale apporto al Suo sito web.

Mi occupo, immodestamente a Suo confronto, di contenzioso tributario, e sto curando un caso molto complesso per il quale, limitatamente al comparto imposte dirette, ho avuto i primi risultati favorevoli.

Il problema maggiore è costituito dalla (diversa) disciplina ai fini Iva, e gradirei avere il Suo punto di vista in merito sul caso esposto - per quanto sinteticamente possibile - nell'allegato alla presente.

La ringrazio vivamente per il cortese riscontro e resto a Sua disposizione per quanto nelle mie possibilità.

Oggetto: SOCIETA' SEMPLICE - AZIENDA VITIVINICOLA (coltivazione vigneti e trasformaz. uve in vino) - anno 1996 - Regime speciale Iva agricoltura ex art. 34 Dpr 633/72 e reddito agrario ex art. 29 Tuir (ora art. 32 nuovo Tuir).

A seguito di verifica della G.d.F. è stato ipotizzato che il reddito prodotto fosse di natura non agricola ma industriale e quindi interamente da tassare ordinariamente (reddito di impresa), e che l'azienda non potesse usufruire del regime speciale Iva (percentuali di compensazione).

Ciò sulla base, quale rilievo principale, del fatto che nell'anno in oggetto (ed in altri, ma non in continuità per tutti gli esercizi), gli acquisti di uve sono stati superiori all'uva ottenuta dalla coltivazione dei terreni.

Sto sostenendo da tempo, negli atti del contenzioso pendente, che la tassazione ordinaria (e conseguentemente l'applicazione dell'Iva ordinaria) debba avere a base solo i ricavi conseguenza dell'eccedenza di acquisti, in particolare (ALMENO PER LE II.DD.), richiamandomi sia all'(ex) art. 51 (oggi 55) Tuir (che qualifica reddito di impresa solo le eccedenze di cui all'ex art. 29) che alle istruzioni alla compilazione della dichiarazione dei redditi diramate da sempre (sono sempre uguali, dal 1993 ad oggi - dal Ministero e poi dall'Ag.Entrate):

'Ai fini della determinazione del reddito agrario sono considerate attività agricole:

- a) le attività dirette alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura;
- b) l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quelle del terreno su cui la produzione stessa insiste;
- c) le attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici, ancorché non svolte sul terreno, che rientrino nell'esercizio normale dell'agricoltura secondo la tecnica che lo governa e che abbiano per oggetto prodotti ottenuti per almeno la metà dal terreno e dagli animali allevati su di esso.

Se le attività menzionate alle lettere b) e c) eccedono i limiti stabiliti, la parte di reddito imputabile all'attività eccedente è considerata reddito d'impresa da determinarsi in base alle norme contenute nel capo VI del titolo I del Tuir.'

La prima delle sentenze (1996 - imposte dirette) ha accolto pienamente la mia tesi.

Ma, mentre per le II.DD., come visto, la questione viene ripresa da altre disposizioni normative (primarie e secondarie), per l'Iva ne tratta solo l'art. 34 Dpr 633/72 che richiama l'art. 2135 c.c.-

In sostanza, per l'Iva nessuna fonte dice espressamente cosa succede se si verifica una eccedenza di acquisti o ne disciplina il trattamento.

Per cui, tra l'altro, ho svolto le seguenti considerazioni.

Nel 1996 la disciplina del regime speciale agricolo Iva era la seguente:

Il testo dell'art. 34 vigente nel 1996:

'Per le cessioni di prodotti agricoli ed ittici compresi nella prima parte dell'allegata tabella a, effettuata da produttori agricoli, la detrazione prevista dall'art. 19 è forfettizzata in misura pari all'importo risultante dall'applicazione, all'ammontare imponibile delle operazioni stesse, delle percentuali di compensazione stabilite, per gruppi di prodotti, con decreto del min. finanze e l'imposta si applica con le aliquote corrispondenti alle percentuali stesse.

Si considerano produttori agricoli i soggetti che esercitano le attività indicate nell'art. 2135 c.c.'.

Come rilevabile *ictu-oculi*, non v'è alcun riferimento alla normativa prevista per le imposte sui redditi nella determinazione del reddito agrario (art. 29 Tuir che contiene l'ulteriore condizione '...prodotto ottenuto per almeno la metà dai terreni coltivati', che comunque ha valore solo ai fini dell'imposizione alle imposte dirette).

Invece all'art. 2135 c.c. fa rinvio espressamente l'art. 34 citato (in altre parole il legislatore Iva, ai fini della determinazione di questa imposta, non si preoccupa di dare una definizione concettuale propria di produttore agricolo, lasciando che vi rientrino tutti quegli imprenditori qualificati civilisticamente come imprenditori agricoli.), che seleziona ed individua i soggetti ammessi ad avvalersi dello specifico speciale regime ivi previsto.

Il codice civile, art. 2135, così definiva –fino al 18/05/2001 - l'imprenditore agricolo:

'È imprenditore agricolo chi esercita un'attività diretta alla coltivazione del fondo...e attività connesse.

Si reputano connesse le attività dirette alla trasformazione o alla alienazione di prodotti agricoli, quando rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura.'

Riassumendo, il regime di detrazioni forfettizzate, disciplinato dall'art. 34 Iva nel 1996 costituiva il regime naturale in cui rientravano (salvo opzione) quei produttori agricoli aventi i requisiti oggettivi e soggettivi stabiliti dal codice civile, mentre l'altra condizione era quella dell'esercizio normale dell'agricoltura.

Queste erano, nel 1996 le condizioni richieste dalla legge per rientrare a pieno titolo nel regime speciale Iva ex art. 34 dpr 633/72.

Per completare il quadro normativo:

Dal 18 maggio 2001 il D. Lgs. n. 228 art. 1 ha sostituito l'art. 2135 c.c. con il seguente testo:

1. L'articolo 2135 del codice civile è sostituito dal seguente:

'È imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse.

... Si intendono comunque connesse le attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, nonché...' ecc.-

Da quanto esposto può agevolmente trarsi una prima importante considerazione:

- Fino al 18/05/2001, l'unico riferimento alla proporzione tra uve prodotte ed uve acquistate è fornito dall'art. 29 DPR 917/86, che ha valore solo per le imposte dirette e non per l'Iva;

- Dal 18/05/2001 viene inserito, ai fini Iva, il concetto di prevalenza.

- Per l'anno 1996 la normativa Iva non prevedeva alcuna proporzione.

Le uniche condizioni cui bisogna far riferimento per il 1996, in conclusione, sono i requisiti oggettivi e soggettivi e che l'esercizio dell'agricoltura non travalichi i limiti della normalità'.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, concordo pienamente con le Sue tesi e, sinceramente, dal punto di vista giuridico non ho nulla da aggiungere.  
Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 628 - 28/02/2005

## **Il documento di vendita chiamato 'Foglio d'asta' può essere considerato equipollente ad una fattura di vendita**

### **Quesito**

Un produttore vende il proprio pescato ad un commissionario tramite il mercato ittico all'ingrosso. La cassa mercato rilascia il documento di vendita chiamato 'Foglio d'asta'.  
La mia domanda è: in qualità di produttore (pescatore) posso considerare questo documento equipollente ad una fattura di vendita?  
Sono obbligato all'emissione di una fattura di vendita in riferimento al foglio d'asta?  
Grazie per una cortese risposta.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le trascrivo la Risoluzione Ministeriale del 21/05/1975 Prot. n. 500154.

Distinti saluti

Oggetto:

Iva. Regimi speciali. Mercato ittico all'ingrosso. Adempimenti formali.

Sintesi:

A motivo del particolare sistema di vendita adottato nel mercato ittico e dell'impossibilità per i pescatori di emettere le fatture nei confronti degli acquirenti, contestualmente all'effettuazione delle operazioni, il Ministero delle Finanze ha acconsentito che il mercato ittico, nella qualità di mandatario dei singoli produttori, emetta per ciascuna operazione il 'tagliando d'asta' che, in luogo della fattura, dovrà contenere tutte le indicazioni.

All'emissione di tali tagliandi d'asta - numerati progressivamente in base a numerazioni distinte per ciascun produttore e registrati in separati registri - dovrà seguire l'invio a ciascun produttore di un estratto dei predetti registri e ciò allo scopo di fornire a tali produttori i dati necessari per la compilazione delle dichiarazioni periodiche ai fini IVA.

Testo:

Con la nota in riferimento codesta Amministrazione ha qui trasmesso copia della deliberazione n. 3594 del 10 dicembre 1974 adottata dalla Giunta Municipale, con la quale vengono rappresentate talune difficoltà in ordine agli adempimenti formali prescritti, ai fini dell'applicazione dell'iva, dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nel settore del commercio dei prodotti ittici.

Viene fatto presente, in particolare, che codesta Amministrazione gestisce il locale mercato ittico all'ingrosso nel quale vengono venduti, in base ad apposito mandato, i prodotti ittici conferiti dai singoli pescatori i quali, atteso il particolare sistema di vendita adottato nel mercato, non sono in grado di emettere le fatture, nei confronti degli acquirenti, contestualmente all'effettuazione delle operazioni.

Quanto sopra premesso codesta Amministrazione, al fine di superare le cennate difficoltà, chiede di poter effettuare gli adempimenti di fatturazione e registrazione in ordine a tutto il prodotto venduto nel mercato ittico adottando la seguente procedura:

a) il tagliando d'asta o la bolletta di vendita, contenenti tutte le indicazioni previste dall'art. 21 del citato decreto n. 633, emessi all'atto di effettuazione dell'operazione sarà considerata fattura, senza obbligo di numerazione;

b) il foglio cumulativo dei tagliandi d'asta, i quali contengono la descrizione di ogni singola operazione di vendita, sarà considerato registrazione.

La Direzione del mercato trasmetterà, quindi, ai fornitori del prodotto un apposito prospetto delle vendite al fine di consentire a questi ultimi la compilazione e la presentazione, nei termini prescritti, delle dichiarazioni periodiche d'imposta.

Esaminata la prospettata questione il Ministero osserva che la suesposta procedura non si presenta conforme alle norme che regolano la particolare materia.

Tuttavia in considerazione delle peculiari caratteristiche che regolano, nella pratica commerciale, la vendita dei prodotti ittici nei mercati generali lo scrivente consente che codesta Amministrazione adotti la seguente procedura:

a) il mercato ittico, in qualità di mandatario dei singoli produttori, potrà emettere, in nome e per conto dei mandanti stessi, le fatture relative a ciascuna operazione imponibile secondo le modalità prescritte dall'art. 21 del citato decreto n. 633 e successive modificazioni.

I tagliandi d'asta che, ove contengano tutti gli elementi indicati nell'art. 21, potranno tener luogo di fattura, debbono essere numerati progressivamente in base a numerazioni distinte per ciascun produttore e registrati in separati registri;

b) il mercato dovrà inviare a ciascun produttore ittico un estratto dei predetti registri contenente gli estremi delle rispettive fatture, in modo da fornire tempestivamente ai produttori stessi i dati necessari per la compilazione delle prescritte dichiarazioni periodiche, che dovranno, ovviamente, riflettere tutte le operazioni soggette a registrazione nel periodo cui le dichiarazioni si riferiscono.

È appena il caso di precisare che il mercato dovrà provvedere, relativamente alle provvigioni percepite per i servizi resi ai produttori ittici, agli adempimenti prescritti dal ripetuto D.P.R. n. 633 e successive modificazioni.

n. 690 - 14/03/2005

## **IVA - variazione in aumento nel periodo d'imposta successivo a quello in cui sono state rilasciate le corrispondenti fatture**

### **Quesito**

Nel 1996 ho acquistato una quota in multiproprietà di una unità ricettiva facente parte di un complesso turistico alberghiero.

A tale cessione all'epoca mi fu applicata l'aliquota IVA del 10% sulla parte immobiliare e del 19% sulla parte mobiliare (mobili e arredi).

Ad oggi non ho ancora provveduto al rogito del preliminare di acquisto.

In data 13/12/2004 la società venditrice, che svolge attività con codice statistico 55 (alberghi e simili) mi richiede, facendo riferimento ad una sentenza della CRT di Bari con cui accoglieva l'appello dell'Ufficio IVA di Bari e condannava la suddetta società al recupero dell'iva applicata per gli anni 1990-1991-1992 per le cessioni di tali multiproprietà per quegli anni dal 4%, aliquota applicata per tali anni alle cessioni delle medesime quote di multiproprietà, al 19% quale aliquota ordinaria, anche a me, che ho acquistato nel 1996 con aliquota al 10%, la differenza IVA dal 10% al 19%, pur non avendo ricevuto tale società alcun avviso di rettifica per l'anno 1996 entro i termini (31/12/2001).

Si richiede il parere di codesto Spett.le Studio circa la liceità di tale richiesta.

Si ringrazia e si porgono distinti saluti.

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, la richiesta della società deve rispettare la tassativa procedura di cui all'art. 26 D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, e successive modifiche ed integrazioni.

, non vi sono termini per l'emissione di una nota di variazione in aumento, fermo restando che, qualora la regolarizzazione avvenga successivamente alla data di un eventuale verbale di constatazione della violazione redatto dagli organi accertatori, si rendono applicabili le relative sanzioni (Risoluzione Ministeriale n. 362034 del 28 luglio 1979 della Direzione Generale Tasse). Oltretutto, la Commissione Tributaria Centrale - Sez. 14 - con Decisione n. 4116 dell'01 dicembre 1995 ha chiarito che è legittimo emettere note di variazione in aumento nel periodo d'imposta successivo a quello in cui sono state rilasciate le corrispondenti fatture; in tal caso, l'Ufficio non può recuperare a tassazione nei confronti dell'impresa acquirente l'imposta risultante dalle note stesse.  
Distinti saluti

n. 692 - 16/03/2005

### **Rimborso Iva infrannuale**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato, vorrei sapere se posso chiedere il rimborso iva infrannuale nel caso di acquisto di immobile strumentale (uso ufficio cat. A10) acquistato da impresa con iva al 20%.  
Distinti saluti.  
Prov. Catania

#### **Parere**

Egr. Dott., in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.  
L'articolo 38 bis, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 1972, così come integrato dall'articolo 52 della Legge 21 novembre 2000, n. 342, ha esteso il rimborso infrannuale dell'Iva anche all'ipotesi di acquisto ed importazione di beni ammortizzabili effettuati nel trimestre per un ammontare superiore ai due terzi del totale degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini Iva.  
La norma in questione è finalizzata ad un più sollecito recupero dell'Iva assolta sui beni acquistati, evitando, in tal modo, un aggravio dell'esposizione finanziaria del contribuente.  
L'Agenzia delle entrate-Direzione centrale normativa e contenzioso con la risoluzione n. 111 del 09/04/2002, per un caso analogo a quello da Lei prospettato (stabilimento industriale, quindi immobile utilizzato ad uso strumentale, come nel Suo caso l'ufficio in cat.A10), ha riconosciuto il diritto al rimborso infrannuale.  
Distinti saluti

n. 702 - 16/03/2005

### **Capannone artigianale-commerciale, detrazione iva del costo di acquisto**

#### **Quesito**

Egr. Studio, prima di tutto i complimenti per il Vs sito molto bello, chiaro, e senza fronzoli.  
Domanda:  
Ero intenzionato ad acquistare un capannone artigianale-commerciale di nuova costruzione per aprire una palestra (fitness-body building ecc) aprendo una P.IVA come ditta individuale.  
Potrei in questo caso portarmi in detrazione l'iva del costo di acquisto dell'immobile ?  
Grazie, Cordiali Saluti  
Prov. Rimini

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'acquisto di un capannone artigianale – commerciale di nuova costruzione per adibirlo a palestra è operazione che chiaramente rientra tra quelle previste dall'art. 19, comma 1, del DPR n. 633 del 1972, e successive modifiche ed integrazioni, in materia di detrazioni IVA.

Ai sensi del predetto articolo, infatti: 'per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.

Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo'.

Unica eccezione potrebbe essere la natura dell'immobile acquistato.

Infatti, l'art. 19-bis1, primo comma, lett. i), D.P.R. n. 633 cit. stabilisce che 'non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati, o di porzione di fabbricato, a destinazione abitativa...'

E' opportuno richiamare l'attenzione sull'espressione usata dalla norma succitata, laddove vieta la detrazione per l'acquisto di fabbricati 'a destinazione abitativa' e non da destinare ad abitazione, da interpretare, quindi, come classificazione catastale del bene e non solo come essere destinato ad abitazione dall'acquirente.

Nel caso da Lei prospettato, se il capannone è classificato nella categoria C o D è indubbiamente da considerare immobile strumentale, come tale non avente destinazione abitativa, e quindi l'IVA è regolarmente detraibile.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi per il sito, Le porgo distinti saluti.

n. 706 - 17/03/2005

## **Sospensione rimborso IVA**

### **Quesito**

Può l'Agenzia delle Entrate sospendere un rimborso IVA ex art. 38 del D.P.R. 633/72 con la seguente motivazione:

'L'ufficio a seguito dell'istanza di rimborso presentata, proceda al controllo del presupposto che sostanzia la richiesta medesima'?

Grazie.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il comportamento dell'Agenzia delle Entrate è totalmente illegittimo perché una richiesta di rimborso non può essere rinviata sine die in attesa di eventuali controlli, ma deve essere evasa nei termini previsti dalla legge a meno che non ci sia una effettiva e reale condizione di blocco del rimborso stesso.

In questo caso, pertanto, Lei può proporre ricorso alla competente Commissione tributaria, chiedendo altresì le spese del giudizio a carico dell'ufficio.

Infine, a titolo informativo, Le invio la brochure del convegno di Messina, in tema di crediti d'imposta e rimborsi fiscali, che si terrà domani venerdì 18 e sabato 19 c.m. ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 712 - 17/03/2005

## **Apertura di un'attività per un giovane attualmente impegnato con il servizio di leva**

## **Quesito**

Vorrei sapere cosa comporta l'apertura di un'attività come agente di commercio per un giovane ragazzo di 22 anni attualmente impegnato con il servizio di leva.

Prov. Enna

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'apertura di un'attività determina il rispetto di tutti gli obblighi fiscali e contabili previsti dalla legge, indipendentemente dal fatto che il soggetto sia attualmente impegnato con il servizio di leva.

A titolo informativo, Le invio la brochure del convegno di Messina, in tema di crediti d'imposta e rimborsi fiscali, che si terrà domani venerdì 18 e sabato 19 c.m. ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 769 - 10/04/2005

## **Agente di commercio che opera stabilmente in Grecia**

### **Quesito**

Egr. Avvocato, assisto un cliente, agente di commercio, che opera stabilmente in Grecia.

Mi trovo in difficoltà con la miriade di fatture che deve detrarre per costi sostenuti in quel paese (carburanti, fitto dell'alloggio, pasti, ecc.) perchè i documenti che mi produce sono scritti in lingua greca.

Abbiamo concordato di allegare una traduzione (fatta da lui) almeno per imputare correttamente i costi in contabilità.

In caso di verifica come si fa a far valere i documenti visto che sono incomprensibili per noi. Sarebbe assurdo allegare una traduzione legale per ogni documento.

Lei cosa ne pensa?

Inoltre l'iva pagata in quel paese può essere chiesta a rimborso visto che non si tratta di acquisti intracomunitari?

Lei conosce la procedura dei rimborsi per quel paese?

Distinti saluti.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, per l'imputazione in contabilità delle fatture greche non è necessaria una traduzione legale per ogni documento, a meno che, in sede di verifica o controllo fiscale, possano sorgere contestazioni in merito; solo in questo caso può essere esibita una traduzione ufficiale.

Infine, non sono a conoscenza delle procedure di rimborso in Grecia.

Distinti saluti.

n. 793 - 17/04/2005

## **Recupero IVA fatture a ditte fallite – parte II**

### **Quesito**

Visto la sua disponibilità e grande competenza ne approfitto ancora.

Tempo fa le avevo chiesto un parere circa la legittimità di utilizzo del credito d'imposta (messaggio del 02/01/2005) da parte di una società che nonostante avesse dei cantieri nel Nord, aveva

conservato al sede legale in uno dei territori svantaggiati del Sud (parere: Recupero IVA fatture a ditte fallite – parte I).

L'Ufficio delle Entrate sta recuperando il credito (totalmente) calcolato sull'acquisto di un camion.

Vorrei essere più precisa e chiederle eventualmente se potrei intentare un ricorso.

La ditta è di piccolissime dimensioni, è individuale, lavora nel campo delle piccole ristrutturazioni edilizie, è senza dipendenti, la sua unica proprietà è il camion e poche altre attrezzature.

Purtroppo ha sempre lavorato a La Spezia per mancanza di commesse nel suo paese natale.

Questo secondo l'Ufficio, nonostante la sede legale è nel Sud Italia, è causa di decadenza al diritto del credito.

Mi può dare qualche spiraglio di speranza?

Esiste qualche precedente in giurisprudenza?

Grazie moltissime per la sua gentilezza.

### **Parere**

Gentile Sig.ra, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la mia precedente risposta e Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria, tenuto conto dell'illegittima interpretazione della normativa in questione da parte dell'Agenzia delle Entrate, che confonde i due concetti di sede legale e svolgimento dell'attività imprenditoriale.

Inoltre, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta (il cui programma potrà leggere nei prossimi giorni dal mio sito) ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Distinti saluti.

n. 795 - 24/04/2005

### **Condizione fiscale chiamata regime speciale**

#### **Quesito**

Buondi!!

Sono un giovane studente-lavoratore di 24 anni.

Da quattro mesi ho iniziato un'attività di imprenditoria nel settore agricolo.

Vorrei sapere se è vero che avendo ricavi al di sotto di 5.000.000 delle vecchie rientro in una particolare e vantaggiosa condizione fiscale chiamata REGIME SPECIALE.

Quest'ultima mi permetterebbe di evitare l'iscrizione all'inps se dimostro che i lavori nell'azienda mi vengono effettuati da terzi e che io dedico il mio tempo in altre attività diversa da quella alla quale mi riferisco.

Ringraziandola anticipatamente per l'interessamento, la saluto.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 34 D.P.R. n. 633 del 26/10/1972 e successive modifiche ed integrazioni prevede un regime speciale per i produttori agricoli, logicamente alle tassative condizioni previste dalla legge stessa.

Per quanto, invece, riguarda l'iscrizione all'INPS, non posso darLe alcuna risposta perché la questione previdenziale non è di mia competenza.

Distinti saluti.

n. 798 - 24/04/2005

## **Le prestazioni dedotte nei contratti servizio-energia sono soggette all'IVA con applicazione dell'aliquota del 10%**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, nel ringraziarla anticipatamente per i preziosi consigli che vorrò darmi, le sottopongo il mio quesito.

Il Ministero delle Finanze almeno in un paio di occasioni ha chiarito che le prestazioni dedotte nei contratti servizio-energia sono soggette all'IVA con applicazione dell'aliquota del 10% se l'energia viene erogata per uso domestico.

A ribadire tale considerazione sono anche numerose sentenze dei giudici di pace, che in tutta Italia hanno dato ragione agli utenti.

Anche le aziende di distribuzione del gas praticano sui contratti per uso domestico e uso riscaldamento l'aliquota del 20%.

E' possibile proporre ricorso?

Qual'è la strada percorribile per ottenere il rimborso dell'IVA versata in più?

Può un'azienda di distribuzione del gas addebitare in una bolletta le rettifiche delle tariffe (es. Rett. tariffe dal 01/01/05)?

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che per ottenere il rimborso deve proporre un'istanza in carta semplice all'ente interessato e decorsi 90 giorni, con la formazione del c.d. silenzio-rifiuto, proporre ricorso alla competente Commissione tributaria.

Distinti saluti.

n. 805 - 24/04/2005

## **Opzione per i soggetti mensili che affidano a terzi la tenuta della contabilità'**

### **Quesito**

L'opzione per i soggetti mensili che affidano a terzi la tenuta della contabilità' (art.1 c.3 DPR 100/98) in quale dichiarazione deve essere indicata se la scelta inizia dall'anno 2005?

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 1, comma 3, DPR n. 100 del 23/03/1998, con le modifiche apportate dal DPR n. 542 del 14/10/1999 e DPR n. 442 del 10/11/1997 stabilisce che il contribuente che affida a terzi la tenuta della contabilità e ne abbia dato comunicazioni all'ufficio IVA competente (oggi Agenzia delle Entrate) nella prima dichiarazione annuale presentata nell'anno successivo alla scelta operata, può fare riferimento, ai fini del calcolo della differenza di imposta relativa al mese precedente, all'imposta divenuta esigibile nel secondo mese precedente; per coloro che iniziano l'attività, l'opzione ha effetto dalla seconda liquidazione periodica.

Quanto sopra esposto ha tenuto conto delle correzioni che sono state pubblicate nella Gazzetta Ufficiale n. 94 del 23/04/1998.

Distinti saluti.

n. 813 - 29/04/2005

## **Continuazione tra attività di consulenza amministrativa alle imprese e generica collaborazione coordinata e continuativa**

## **Quesito**

Egr. Avv.to, a parer suo, può una persona che ha svolto attività di amministratore sotto forma di collaborazione coordinata e continuativa ed è tuttora socio accomandante di una società che svolge attività d'impresa, aprire la partita IVA con l'agevolazione prevista dall'art.13 legge 388 del 2000 (agevolazione per le nuove iniziative produttive)?

Si specifica che la partita IVA verrebbe aperta con il codice attività consulenze amministrative alle imprese.

A parer mio non ci sarebbe continuità.

Gradirei un suo parere in merito, La ringrazio e le rinnovo i miei complimenti per il suo lavoro.

Prov. Cosenza

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, non può ravvisarsi continuazione tra le due attività di consulenza amministrativa alle imprese e la generica collaborazione coordinata e continuativa da Lei segnalata; il tutto, logicamente, deve essere supportato documentalmente in caso di eventuale contestazione fiscale.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 820 - 29/04/2005

## **Fatturazione euro-dollari**

### **Quesito**

Buongiorno Egr. Signori, sono un libero professionista (traduttore interprete).

Ho avuto la sua email dal sito 'ilcommercialistatelematico.it'.

Ho una domanda da proporle e la ringrazio fin da ora per la Sua cortese risposta.

Ho eseguito una traduzione per una ditta Americana, la quale ora mi chiede di emettere una fattura in US Dollari.

E' possibile che io possa emettere una fattura con una divisa diversa dall'euro?

La ringrazio nuovamente.

Con l'occasione porgo, Distinti saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue:

1) l'art. 21, comma 2, n. 5, D.P.R. n. 633 del 26/10/1972 e successive modifiche ed integrazioni, in tema di IVA, tassativamente prevede che l'aliquota e l'ammontare dell'imposta deve essere indicato con arrotondamento alla lira delle frazioni inferiori;

2) il D. Lgs. n. 213 del 24/06/1998, emanato in attuazione della legge delega n. 433 del 17/12/1997, contiene le disposizioni per l'introduzione dell'euro nell'ordinamento nazionale e nel suo art. 16 stabilisce che quando l'euro è utilizzato come moneta di conto i documenti contabili obbligatori a rilevanza esterna, riferiti ad una data compresa tra il 1° gennaio 1999 e il 31 dicembre 2001 (c.d. periodo transitorio) possono essere ad ogni effetto redatti e pubblicati in euro, mentre quelli riferiti a date successive 'devono' essere redatti e pubblicati in euro;

3) per quanto attiene alle fatture, in particolare, il Ministero delle Finanze si è pronunciato con la Circolare n. 291/E del 23/12/1998;

4) in definitiva, Lei è obbligato ad indicare l'ammontare dell'imposta soltanto in euro, con gli arrotondamenti così come previsti dalla succitata Circolare Ministeriale.

Distinti saluti.

n. 828 - 05/05/2005

**Se l'incarico è l'unico che ha ricevuto nel presente anno sicuramente può essere considerato occasionale e non soggetto ad IVA**

### **Quesito**

Egr. Avv.to, sono una giovane dottoressa commercialista iscritta all'ordine, che non esercita l'attività professionale in maniera autonoma in quanto dipendente a tempo pieno presso una cooperativa. Avendo ricevuto il mio primo incarico quale C.T.U dal tribunale di Sr. per la redazione di un piano di riparto in una esecuzione immobiliare, vorrei sapere se nel momento in cui presenterò il mio onorario, posso emettere (dato l'importo inferiore ai 5.000 euro) ricevuta per prestazione occasionale, oppure sono costretta ad aprire partita iva.

Se dovrò aprire la partita iva, dovrò pagare il contributo minimo alla cassa nazionale dei dottori commercialisti, anche se ho un'altra forma di previdenza?

Gradirei un suo parere in merito, La ringrazio e le rinnovo i miei complimenti per il suo lavoro.

Distinti saluti.

Prov. Siracusa

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che se l'incarico in questione è l'unico che ha ricevuto nel presente anno e non ritiene che ne riceverà altri, sicuramente può essere considerato occasionale e, come tale, non soggetto ad IVA.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 844 - 12/05/2005

**Una convenzione annuale non può certo qualificarsi prestazione occasionale**

### **Quesito**

Se un medico in pensione (ex dipendente di una asl) sottoscrive una convenzione con una asl per lo svolgimento, per la durata di un anno, di prestazioni professionali senza vincolo di subordinazione, come deve essere inquadrato fiscalmente tale rapporto?

Può essere considerato una prestazione occasionale?

Prov. Brindisi

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, una convenzione annuale non può certo qualificarsi prestazione occasionale.

Distinti saluti.

n. 850 - 19/05/2005

**Rateizzazione per un debito di circa 200.000 euro di IVA**

### **Quesito**

E' possibile ottenere una rateizzazione per un debito di circa 200.000 euro di IVA?

Secondo il nostro commercialista non è possibile e mi pare assurdo che una ditta con 15 dipendenti, tanto lavoro e la volontà di voler pagare questo debito, non abbia questa opportunità, tenendo presente che siamo creditori nei confronti dello Stato di una cifra quasi pari!

Prov. Como

### **Parere**

Gentile Dott. ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il contribuente può chiedere la maggiore rateazione fino a 60 rate esibendo fideiussione bancaria o assicurativa.  
Distinti saluti.

n. 862 - 19/05/2005

### **Credito IVA non riportato nella dichiarazione annuale di pertinenza**

#### **Quesito**

Buongiorno e complimenti per il Suo lavoro eccezionale.

Ho un problema:

Per un errore non è stata inviata la dichiarazione dei redditi di una srl (UNICO 2002), dove risultava un credito d'imposta, che con l' UNICO 2003 però è stato preso in considerazione, ed ora ovviamente non risulta all'agenzia delle entrate.

È possibile recuperare tale credito e regolarizzare la dichiarazione omessa e in linea di massima come mi devo comportare?

La ringrazio per la Sua attenzione.

Prov. Bolzano

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

1) la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con la sentenza n. 93/9/04, ha precisato che il credito IVA non riportato nella dichiarazione annuale di pertinenza, se ripreso ed indicato nell'anno successivo a quello di omissione, non determina la perdita del diritto alla detrazione di tale imposta (si rinvia all'articolo di Benito Fuoco in ItaliaOggi del 29 marzo 2005, pag. 31);

2) invece, la Corte di Cassazione - Sez. Trib. - con la sentenza n. 16477 del 20 agosto 2004 (in Bollettino Tributario D'Informazioni n. 21/2004, pagg. 1587 e ss.), ha stabilito il principio che nel caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale, l'eccedenza IVA a credito non può essere recuperata dal contribuente attraverso il trasferimento della detrazione nel periodo d'imposta successivo, ma solamente con la richiesta di rimborso la quale va peraltro presentata entro il termine biennale di decadenza (art. 21 D.Lgs. n. 546/1992), rispettato il quale inizia a decorrere il termine decennale di prescrizione dalla formazione del silenzio-rifiuto (alla scadenza del termine di 90 giorni).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 863 - 27/05/2005

### **Detrazione dell'IVA relativa a lavori di ristrutturazione di immobili**

#### **Quesito**

Una società ha preso in locazione un immobile, abbandonato da oltre venti anni, lo ha interamente ristrutturato, (pavimentazione, pitturazione, realizzazione di pareti, stucchi, impianto idrico, ascensore, impianto elettrico ecc...), per poi aprire un centro turistico con negozi, bar e ristorante.

L'immobile, quindi, a seguito di tali lavori, ha subito un adattamento per una nuova destinazione diversa da quella originaria, non un ripristino della sua primitiva efficienza.

In sede di dichiarazione IVA la società ha richiesto il rimborso del credito maturato.

L'ufficio sostiene di non poter rimborsare l'imposta in quanto i lavori citati 'non configurano una cessione di beni ma una prestazione di servizi', ciò 'non consente di considerare ammortizzabili i costi sostenuti per la ristrutturazione'.

Prov. Firenze

## **Parere**

Nel nostro ordinamento tributario, è noto che il canone fondamentale delle detrazioni IVA, enunciato nel primo comma dell'art. 19 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 e successive modificazioni, si risolve nell'affermazione che per la determinazione dell'imposta dovuta, a norma del primo comma dell'art. 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'art. 30, è ammesso in detrazione, dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta dal contribuente o a lui addebitata a titolo di rivalsa, in relazione ai beni e ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione.

Ciò assicura la c.d. neutralità dell'imposta e la limitazione del prelievo fiscale solo al valore aggiunto.

Dall'esame di tale disposizione deriva che per poter legittimamente procedere alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e di servizi è necessario che le operazioni di acquisto siano destinate all'esercizio dell'attività economica del soggetto e che le stesse risultino da fatture intestate al soggetto committente. In altri termini, non si può prescindere dall'inerenza dell'operazione all'esercizio dell'attività, nel senso che deve coesistere uno 'stretto rapporto di strumentalità' tra l'esercizio dell'attività svolta dal soggetto passivo e l'utilizzo del bene o del servizio.

Nel caso in esame, si è di fronte ad una società che ha preso in locazione un immobile, sullo stesso ha effettuato delle opere di ristrutturazione che, successivamente, gli hanno consentito l'apertura di un centro turistico e, quindi, l'esercizio di un'attività d'impresa.

L'Agenzia delle Entrate, con risoluzione del 5 ottobre 1988 - prot. 461413, ha chiarito che la detrazione dell'IVA relativa a lavori di ristrutturazione di immobili non è subordinata alla proprietà degli stessi, essendo sufficiente che gli acquisti di beni e servizi siano effettuati nell'esercizio di impresa. Dello stesso tenore è la recente pronuncia della Corte di Cassazione (sent. n. 1863 del 2 febbraio 2004, idem sent. n. 4517 del 10/04/2000; contra, sent. n. 2739 del 24 febbraio 2001) secondo la quale la condizione pregiudiziale che deve sussistere per avere diritto alla detrazione dell'IVA, anche in assenza, nel periodo considerato, di operazioni attive, è quella che le operazioni passive siano state realmente effettuate nell'esercizio dell'impresa, vale a dire che le operazioni in questione si riferiscano ad acquisiti compiuti in stretta connessione con le finalità imprenditoriali e, perciò, direttamente strumentali all'attività propria di quel soggetto. Sostiene, altresì, la Suprema Corte che 'l'inerenza può essere esclusa solo quando possa affermarsi o dimostrarsi che il soggetto non sia assolutamente in grado, neppure in via potenziale, di esplicare un'attività d'impresa'.

In definitiva, sembra potersi concludere che, potendo confluire nel complesso dei beni definiti ai sensi dell'art. 2555 c.c., accanto a quelli di proprietà della società, anche quelli di cui l'imprenditore abbia in concreto la disponibilità giuridica (anche in base ad un titolo obbligatorio di godimento, qual è il contratto di locazione), che gli consente di destinarli alla organizzazione aziendale, ne consegue che anche gli acquisti riferiti ai beni suddetti non di proprietà dell'imprenditore, sempre che essi svolgano la funzione strumentale di garantire in concreto il mantenimento dell'azienda, devono inevitabilmente qualificarsi come compiuti per l'esercizio dell'impresa e rientranti, perciò, nella disciplina della detraibilità, ex art. 19, primo comma, del D.P.R. n. 633/1972 e succ. modd. e intt.

Distinti saluti.

n. 871 - 27/05/2005

**Credito Iva indicato nel quadro RX, successivamente non veniva presentato il modello VR, quindi il rimborso non è stato mai erogato**

## **Quesito**

Egr. avvocato, nel ringraziarla per la preziosa opera fornita attraverso l'ottimo sito web, vorrei un suo parere sul seguente problema.

In Unico 2002 una ditta aveva maturato un credito Iva, che veniva richiesto a rimborso indicandolo nel quadro RX nella relativa colonna.

Purtroppo per dimenticanza, successivamente non veniva presentato il modello VR, quindi il rimborso non è stato mai erogato.

Essendo tale omissione emersa nel corso del 2004, ho inviato un'istanza all'Agenzia delle Entrate dove illustravo l'accaduto e richiedevo la possibilità di tramutare il credito Iva, rimasto così nel limbo, in credito da utilizzare in compensazione visto che la ditta è ancora in attività.

L'Agenzia mi ha risposto che loro non sono autorizzati a svolgere questo tipo di operazione, indicandomi come unica strada quello della richiesta di un rimborso straordinario.

Gradirei un suo parere in merito ed un suo consiglio sui passi da fare.

Grazie

Prov. Salerno

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'istanza di rimborso da Lei presentata non può assolutamente avere come richiesta la compensazione ma soltanto la richiesta di pagamento effettivo.

Pertanto, una volta realizzato il silenzio-rifiuto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 889 - 07/06/2005

## **Credito IVA non riportato nella dichiarazione annuale di pertinenza**

### **Quesito**

Egr. Avv., Le chiedo se è possibile compensare con F24 un credito Iva scaturito nella dichiarazione annuale relativa all'anno 2000 per versamenti non dovuti ma non inseriti nella dichiarazione (Unico 2001) con un debito Iva relativo all'anno 2004.

Poiché l'agenzia delle entrate nella relativa comunicazione comunica tale credito.

Saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le segnalo l'interessante sentenza n. 93/9/04 della Commissione Tributaria Regionale Lazio, che ha precisato che il credito IVA non riportato nella dichiarazione annuale di pertinenza, ripreso ed indicato nell'anno successivo a quello della omissione, non determina la perdita del diritto alla detrazione di tale imposta.

In base alla suddetta sentenza, pertanto, il contribuente ha proceduto legittimamente a riportare il credito nell'anno successivo (si rinvia all'interessante articolo di Benito Fuoco, in ItaliaOggi del 29 marzo 2005, pag. 31).

Al di fuori della suddetta ipotesi, personalmente, non ritengo applicabile al caso da Lei segnalato l'istituto della compensazione con F24.

Distinti saluti.

n. 912 - 18/06/2005

## **Riutilizzare il credito IVA in compensazione**

## **Quesito**

Egregio Dottore, chiedo un Suo parere in merito al Rimborso IVA trimestrale. Desidererei sapere se è possibile revocarne la richiesta, completa ma non ancora perfezionata (per mancanza di polizza fideiussoria) e riutilizzare il credito in compensazione di un debito (dello stesso tipo – IVA).

In attesa di una Sua risposta porgo Saluti Cordiali.

Prov. Milano

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, è possibile revocare la precedente richiesta, peraltro non formalizzata compiutamente, per mancanza della polizza fideiussoria, e di conseguenza riutilizzare il credito IVA in compensazione.

Distinti saluti.

n. 960 - 07/07/2005

## **Maggior credito IVA per l'anno 2002 riconosciuto nel 2005**

### **Quesito**

Gentilissimo Avv. Villani, il quesito che desidero sottoporLe è relativo ad un maggior credito IVA per l'anno 2002 riconosciuto nel 2005.

In pratica era accaduto che non è stato indicato in dichiarazione Unico 2003 il versamento dell'acconto IVA e, conseguentemente, ne è risultato un minor credito annuale.

Dopo apposita richiesta fatta alla locale Agenzia delle Entrate, è stato riconosciuto il maggior credito IVA per l'anno 2002 e, a questo punto, la mia domanda è: fermo restando che il codice per la compensazione è il 6099, che anno è opportuno indicare?

E, inoltre, come devo comportarmi con l'Unico 2005?

Devo indicare un credito da anno precedente (2003) superiore a quello effettivamente indicato lo scorso anno, tenendo conto che sarebbe stato maggiore se per il 2002 fosse stato indicato correttamente il totale dei versamenti effettuati?

La ringrazio anticipatamente per la gradita risposta ed approfito per porgerLe cordiali saluti.

Prov. Chieti

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nell'Unico 2005 deve indicare il credito dell'anno precedente (anno 2003) aumentato di quello relativo all'anno 2002, avendo però l'accortezza di segnalare l'operazione nelle annotazioni, alla luce del riconoscimento fatto dall'Agenzia delle Entrate per il maggior credito IVA per l'anno 2002.

In sostanza, il maggior credito 2002 si riversa automaticamente nel 2003 e, per questi motivi, personalmente, ritengo fiscalmente corretto il comportamento suindicato.

Distinti saluti.

n. 989 - 17/07/2005

## **Rettifica rimborso IVA annuale**

### **Quesito**

Egregio Avv., avrei bisogno di porle un quesito in materia di rimborso IVA annuale.

Invero, in seguito ad una richiesta di rimborso IVA anno 2004, presentato con modello VR/2005 IL 01/02/2005, per un importo di euro.200.000, ho un dubbio circa la possibilità di chiedere oggi una rettifica a detto rimborso, ovvero chiedere il rimborso di euro.180.000 e i restanti euro.20.000 utilizzarli in compensazione.

Come si potrebbe fare?

Nel ringraziarLa anticipatamente, le rinnovo la mia stima.

Distinti saluti.

Prov. Bari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 38-bis D.P.R. n. 633/72 e successive modifiche ed integrazioni, i rimborsi IVA possono essere richiesti utilizzando l'apposita dichiarazione redatta su modello approvato con provvedimento dirigenziale del 10/06/2004 (in G.U. n. 138 del 15/06/2004) contenente i dati che hanno determinato l'eccedenza di credito, a decorrere dal primo febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento; in tal caso, i rimborsi sono eseguiti entro tre mesi dalla presentazione della succitata dichiarazione, che vale come dichiarazione annuale limitatamente ai dati in essa indicati, con le modalità stabilite dal citato articolo e, agli effetti del computo degli interessi, si tiene conto della data di presentazione della dichiarazione stessa.

La normativa, pertanto, non prevede assolutamente l'ipotesi di rettifica.

Secondo me, invece, tenuto conto che il Mod. VR/2005 viene parificato alla dichiarazione annuale, se pur limitatamente ai dati in essa indicati, può sempre ammettersi la rettificabilità della dichiarazione stessa in quanto dichiarazione di scienza e non di volontà, anche se devo riconoscere che sul punto potrebbe sorgere un contenzioso con l'ufficio, anche per quanto riguarda la decorrenza degli interessi.

Distinti saluti.

n. 1002 - 23/07/2005

## **Rimborso IVA trimestrale**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, pongo alla Sua attenzione una questione che ritengo essere abbastanza spinosa.

La società per cui lavoro attualmente ha attiva una pratica di rimborso IVA trimestrale, accettata a tutti gli effetti dall'Agenzia delle Entrate ma non ancora efficace per mancanza di polizza fideiussoria.

Dato che non sarà possibile produrre la suddetta, si crea la seguente situazione:

- Non è possibile né la revoca né il diniego del summenzionato rimborso (in questi termini si sono informalmente espressi all'Agenzia delle Entrate).
- Non è possibile riutilizzare in compensazione (in attesa di IVA a debito) il credito (in questi termini si sono informalmente espressi all'Agenzia delle Entrate).
- La pratica potrebbe potenzialmente rimanere aperta per sempre e quel credito mai utilizzabile (idem - in questi termini si sono informalmente espressi all'Agenzia delle Entrate).

Personalmente credo che gli uffici competenti non vogliano direttamente assumersi responsabilità; ad ogni modo Le chiedo:

Se contro le indicazioni informali dell'Agenzia delle Entrate riportassimo il credito in dichiarazione e lo utilizzassimo tacitamente in compensazione di eventuali debiti (IVA) lasciando morire nel cassetto il rimborso, e l'Agenzia, verificato l'illecito ci sanzionasse, secondo Lei, ricorrendo in commissione tributaria, a nostra difesa, potremmo opporre le seguenti giustificazioni?

1. L'Agenzia delle Entrate non ha subito alcun danno; ha al contrario beneficiato del non riconoscimento, alla società, degli interessi del 2,75 %.

2. E' un credito di cui, dalla stessa Agenzia, siamo stati riconosciuti a tutti gli effetti titolari.

3. Non abbiamo tratto indebiti e illeciti risparmi di imposta.

E come, secondo Lei, potrebbe concludersi una eventuale sentenza?

Saluti cordiali.

Prov. Milano

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, potrebbe essere corretta la procedura da Lei segnalata, tenuto conto che la pratica di rimborso IVA in quanto tale è sempre ritrattabile, soprattutto se ci sono motivi finanziari che costringono il contribuente a revocare la precedente procedura richiesta.

In ogni caso, è opportuno segnalare sempre all'ufficio la diversa procedura e sul punto, quasi sicuramente, potrà sorgere un contenzioso tributario alquanto incerto.

Infine, in tema di rimborso IVA, Le segnalo i seguenti principi adottati dalla Corte di Cassazione - Sez. Trib. -:

- il termine di decadenza in materia di IVA di cui all'art. 57 D.P.R. n. 633/1972 è comprensivo anche dell'attività di controllo dell'ufficio in merito ai presupposti per i quali è stata presentata istanza di rimborso per eccedenza dell'imposta da detrarre dalla dichiarazione (Cassazione, sentenza n. 8460 del 22/04/2005);

- nel caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale, l'eccedenza IVA a credito non può essere recuperata dal contribuente attraverso il trasferimento della detrazione nel periodo d'imposta successivo, ma solamente con la richiesta di rimborso la quale va peraltro presentata entro il termine biennale di decadenza di cui all'art. 16 D.P.R. n. 636/1972 (oggi art. 21 D.Lgs. n. 546/1992), rispettato il quale inizia a decorrere il termine decennale di prescrizione dalla formazione del silenzio-rifiuto (alla scadenza del termine di 90 giorni); in tal senso, Corte di Cassazione, sentenza n. 16477 del 20/08/2004, in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 21/2004, pagg. 1587 e ss..

Infine, anche la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con la sentenza n. 93/9/04, ha precisato che il credito IVA non riportato nella dichiarazione annuale di pertinenza, ripreso ed indicato nell'anno successivo a quello della omissione, non determina la perdita del diritto alla detrazione di tale imposta (articolo di Benito Fuoco, in ItaliaOggi del 29/03/2005, pag. 31).

Distinti saluti.

n. 1008 - 23/07/2005

## **Rimborso IVA infrannuale**

### **Quesito**

Egregio Avv., avrei bisogno di porle un quesito in materia di IVA infrannuale.

Invero, a seguito ad una richiesta di rimborso IVA infrannuale 2° trimestre 2004, per un importo di euro 100.000 ho un dubbio circa la possibilità di chiedere oggi una rettifica a detto rimborso, ovvero chiedere il rimborso di euro 80.000 e i restanti 20.000 utilizzarli in compensazione.

Come si potrebbe fare?

Nel ringraziarLa anticipatamente, le rinnovo la mia stima.

Distinti saluti.

Prov. Bari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nello specifico caso da Lei segnalato, è applicabile soltanto l'art. 38-bis, comma 2, D.P.R. n. 633/72, come sostituito dall'art. 4, comma 1, lett. c), D.L. n. 90 del 27/04/1990, il quale non prevede assolutamente la possibilità di

un'eventuale rettifica e pertanto, poiché tratta di procedura speciale, per la quale non è ammessa l'interpretazione analogica, non ritengo che sia possibile una successiva correzione.  
Distinti saluti.

n. 1037 - 24/08/2005

### **Iva agevolata 10%**

#### **Quesito**

Sono titolare di un fondo dove esercito l'attività di bar.  
Devo fare dei lavori di ristrutturazione.  
Posso fare applicare sui lavori l'aliquota Iva ridotta al 10?  
Grazie.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al generico quesito che mi ha posto, Le preciso che l'aliquota ridotta del 10% è applicabile nelle tassative ipotesi previste nella Tabella A – Parte III – nn. 127-duodecies, 127-terdecies, 127-quaterdecies e 127-quinquiesdecies D.P.R. n. 633 del 26/10/1972, come modificato dalla legge n. 449 del 27/12/1997 e dal D.L. n. 557 del 30/12/1993.  
Distinti saluti.

n. 1065 - 29/08/2005

### **Esenzione iva o applicazione iva ridotta**

#### **Quesito**

Erg. Avvocato nel ringraziarLa per la sua massima disponibilità, Le chiedo un parere sulla seguente questione.  
Un impresa edile che ha realizzato dei lavori presso una parrocchia (luogo di culto) e dovendo fatturare il lavoro eseguito si chiede se è possibile fatturare senza IVA oppure con IVA ridotta.  
Si precisa che il Sacerdote della parrocchia insiste che debba essere effettuata fattura senza l'applicazione del IVA.  
Distinti Saluti.  
Prov. Napoli

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nel caso specifico da Lei segnalato è applicabile l'IVA con aliquota ridotta.  
Infatti, il particolare trattamento agevolativo va esteso alle operazioni relative agli edifici di culto cattolico (chiese, santuari, oratori, ecc.), dato che il fine di culto ai sensi dell'art. 29 del Concordato è equiparato, agli effetti tributari, ai fini di beneficenza e di istruzione; il trattamento con aliquota ridotta vale anche per gli edifici di culto non cattolico, a norma dell'art. 1 del R.D. n. 289 del 28/02/1930.  
Distinti saluti.

n. 1083 - 02/09/2005

### **Nuova attività**

#### **Quesito**

Gentili Signori, scrivo questa lettera per avere dei ragguagli che l'agenzia delle entrate della mia zona (provincia di Venezia) continua a non fornirmi.

Ho aperto nel giugno 2004 una partita Iva in qualità di giornalista, guadagnando circa 1.200 euro lordi mensili.

Dato che risiedo a Milano, non sono riuscito a risparmiare molto (ho documentazione comprovante i pagamenti d'affitto, bollette, ecc.).

Per cui oggi non sono in grado di pagare ne' l'Iva, ne' le tasse, ne' i contributi.

Vorrei sapere se c'è, da parte dello Stato, qualche iniziativa per venirmi incontro, ad esempio un versamento minimo forfettario, o una cancellazione del debito per i redditi bassi, o la possibilità di pagamento rateizzato.

In attesa di una vostra cortese risposta, vi ringrazio per l'attenzione che vorrete dedicarmi e vi saluto cordialmente.

Prov. Venezia

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nel Suo caso particolare può chiedere l'applicazione degli artt. 13 e 14 della legge n. 388 del 23/12/2000, logicamente rispettando le tassative condizioni imposte dal legislatore.

Invece, per le somme oggi dovute al fisco, una volta notificata la cartella esattoriale, Lei può chiedere il pagamento rateale.

Distinti saluti.

# **LAVORO SOMMERSO**

n. 491 - 09/01/2005

## **Atto di irrogazione sanzioni sul lavoro in nero**

### **Quesito**

Gentilissimo avvocato Villani, torno a sciverLe per avere, come al solito, un suo esimio parere e per aggiornarLa sugli sviluppi del mio caso 'penoso' inerente l'atto di irrogazione sanzioni sul lavoro in nero notificato ad un mio cliente per quasi 100.000 euro avverso il quale non fu proposto ricorso nei termini in commissione tributaria (spero si ricorderà ancora di me e del mio caso).

Volevo intando dirLe che nel mese di dicembre 2004 il Prof. Ciavarella, nella sua veste di Garante del Contribuente, ci ha richiesto in fotocopia tutta la documentazione del caso e ho saputo, per il tramite di un amico, che ha sollecitato per iscritto la Direzione Regionale delle Entrate per una celere risposta alla mia richiesta di consulenza giuridica, come suggeritomi dal Dottor Indennitate quando io e Lei andammo insieme a parlare.

Lei ritiene che questo possa essere un elemento positivo che possa prevedere la possibilità che lo stesso Garante possa intervenire per un annullamento dell'atto in autotutela, avendone il potere?

Inoltre volevo chiederLe: sul sito internet della Corte Costituzionale ho visto che la stessa Consulta in data 09.02.2005 discuterà in camera di consiglio l'eventuale incostituzionalità della norma in questione, incostituzionalità ormai sollevata da ben sei commissioni tributarie.

Lei pensa che in caso di sentenza favorevole giuridicamente ci possono essere gli estremi per una 'revoca' dell'atto in questione da parte dell'Agenzia delle Entrate?

Ad oggi la cartella esattoriale non è stata ancora notificata e probabilmente non è stato neanche trasmesso il ruolo alla Sobarit.

Colgo l'occasione per salutarLa cordialmente e per farLe i migliori auguri per il nuovo anno, anche se postumi.

Con STIMA.

### **Parere**

Egr. Ragioniere, in riferimento a quanto scritto, Le confermo che un eventuale provvedimento del Garante del Contribuente potrebbe essere valutato positivamente ai fini dell'autotutela.

Per quanto, invece, riguarda l'eventuale sentenza della Corte Costituzionale, La rinvio alla recente risoluzione n. 2/E del 03 gennaio c.a., riportata in Il Sole 24-Ore di oggi martedì 04 gennaio c.a. a pag. 23, con cui l'Amministrazione finanziaria ribadisce il concetto della inapplicabilità della norma dichiarata incostituzionale in presenza di rapporti definitivi.

In sostanza, anche se l'interpretazione non è totalmente condivisibile, secondo l'Agenzia delle Entrate la pronuncia di incostituzionalità esplica effetti concreti, determinando l'inefficacia e quindi l'inapplicabilità della norma incostituzionale, in quanto la norma stessa sia ancora 'applicabile'; non può trovare, invece, effetto se sul piano amministrativo, giurisdizionale o dell'autonomia privata si sia verificato l'esaurimento del rapporto giuridico.

Con l'occasione, Le rinnovo gli auguri di buon anno e Le porgo cordiali saluti.

n. 787 - 17/04/2005

## **Illegittima sanzione sul sommerso**

### **Quesito**

Ill.mo Avv. Villani in riferimento ad un colloquio nel suo studio riguardo ad una pratica in riferimento alla sanzione sul sommerso e al fruttoso incontro di pochi giorni fa a Galatone le invio, ma immagino che già ne sia venuto a conoscenza, che come lei anticipato qualche tempo fa riguardo l'illegittimità della norma sul sommerso e precisamente sulla sanzione, prontamente la

consulta le ha dato merito.

Distintissimi saluti.

Consulta: Illegittima la sanzione sul sommerso

La Corte Costituzionale, con sentenza n. 144 del 12 aprile 2005, ha dichiarato la illegittimità costituzionale dell'art. 3 comma 3, del D.L. n. 12/2002, convertito con modificazioni, nella legge n. 73/2002, con il quale era stata prevista una sanzione amministrativa finalizzata a colpire il lavoro nero pari ad una somma compresa tra i 200 e i 400% dell'importo, per ciascun lavoratore, del costo del lavoro calcolato sulla base del CCNL, per il periodo compreso tra il 1° gennaio dell'anno ed il momento in cui è avvenuta la constatazione della violazione.

La Corte ha affermato che il meccanismo previsto da tale norma è 'tale da non consentire al datore di lavoro di fornire la prova che il rapporto di lavoro irregolare ha avuto inizio in una data diversa da quella del 1° gennaio dell'anno in cui è stata accertata la violazione e che, dunque, ha avuto una durata inferiore rispetto a quella presunta dalla legge.

Tale presunzione assoluta determina l'adesione del diritto di difesa garantito dall'art. 24 della Costituzione dal momento che preclude all'interessato ogni possibilità di provare circostanze che attendono alla propria effettiva condotta e che pertanto sono in grado di incidere sulla entità della sanzione che dovrà essergli irrogata'.

Si ricorda che il Governo, nel Disegno di Legge sulla competitività, attualmente all'esame del Parlamento, ha previsto una sanzione sostitutiva che, se sarà approvata, sarà di competenza delle Direzioni Provinciali del Lavoro.

Essa prevede una sanzione amministrativa pari a 2.000 euro più 50 euro per ogni giorno di lavoro irregolare.

## **Parere**

Egr. Dottore, La ringrazio per la segnalazione, anche se già ero a conoscenza della sentenza della Corte Costituzionale, come segnalato dal Sole 24-Ore di ieri, mercoledì 13 aprile c.a..

Cordiali saluti.

# **NOTIFICAZIONI**

n. 84 - 25/03/2004

## **Sentenza Corte Costituzionale - atti notificati a mezzo servizio postale**

### **Quesito**

Con pronuncia del 26 novembre 2002 n. 477 la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del combinato disposto dell'art. 149 del codice di procedura civile e dell'art. 4, comma terzo, della legge 20 novembre 1982, n. 890 (notificazioni a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari), nella parte in cui prevede si perfeziona, per il notificante, alla data di ricezione dell'atto da parte del destinatario anzichè a quella, antecedente, di consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario.

Da ciò consegue, in via di sintesi, che per il soggetto che richiede la notificazione, la data di efficacia della notifica effettuata mediante il servizio postale coincide con la data di consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario.

La suddetta pronuncia è da considerarsi con portata generale anche agli atti di natura tributaria notificati a mezzo servizio postale?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che la succitata sentenza della Corte Costituzionale ha valenza generale, applicabile anche alle notifiche degli atti di natura tributaria notificati a mezzo del servizio postale.

n. 143 - 11/05/2004

## **Notificazione ex art. 140 c.p.c.**

### **Quesito**

Egregio avvocato, Le scrivo questa per raccontarLe una violenza subita nei miei confronti.

Sono un piccolo imprenditore, ho 38 anni e sono proprietario con mia moglie di 3 attività (2 gioiellerie 1 pasticceria).

Il mese scorso ho fatto richiesta di leasing per aprire una gioielleria e dopo un pò di tempo mi è stata annullata la pratica perchè avevo un pignoramento in corso.

Giuro avvocato che io non ero al corrente di questo in quanto mi è stato notificato il tutto tramite art 140 cpc.

Ora Le chiedo: 'Ma è mai possibile una cosa del genere?'

Premetto che io non sono mai stato protestato nè avuto mai contenziosi per pagamenti, ho sempre fatto fronte a tutto anche perchè il mio lavoro richiede la totale fiducia da parte delle banche.

Oggi mi ritrovo con escluso da qualsiasi forma di fido o di prestito.

Mi sono rivolto ad un suo collega che non mi ha dato tante speranze in quanto non ho più tempo a fare ricorso.

### **Parere**

In merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che il mio studio è specializzato solo in diritto tributario.

Pertanto, per la soluzione della Sua delicata problematica, che investe la legittimità o meno della notificazione ex art. 140 c.p.c., soprattutto per quanto riguarda la procedura ed i presupposti, Le consiglio di rivolgersi ad un collega civilista.

n. 370 - 20/11/2004

## **Notificazione degli atti processuali all'estero - parte I**

### **Quesito**

Egregio Collega (mi permetto di chiamarla così anche se sono ... solo un praticante abilitato - per il momento!):

sono pervenuto al Suo indirizzo tramite l'interessantissimo 'quadro sinottico' degli adempimenti per le notifiche degli atti amministrativi, reso disponibile sul Web dal Suo Studio.

Grazie per il servizio che così rendete alla professione.

Spero mi possa dare suggerimenti - o riferimenti normativi - per risolvere il seguente problema che devo attualmente affrontare.

Quando ed in che modo si raggiunge la presunzione legale di 'avvenuta notifica' per un atto recettizio (nella specie: la notifica di formale diffida ad adempiere, preliminare al ricorso per D.I. per recupero crediti) da notificare ad una società avente sede nel territorio della repubblica di Germania?

In altri termini: quale è l'equivalente - nel territorio di uno Stato estero (UE in particolare) - della 'compiuta giacenza' dell'avviso presso l'Albo pretorio del comune di residenza, che perfeziona la presunzione legale nel territorio italiano, rendendo procedibile il ricorso giudiziale?

(Nel mio caso, la Raccomandata con AR a tal fine inviata alla sede della società in questione è tornata al mittente con l'indicazione 'NON RECLAMATA' dopo circa 10 gg. dall'invio).

Spero che il quesito sia posto in termini corretti, e La ringrazio fin d'ora per l' aiuto che mi potrà dare.

Vicenza

### **Parere**

Egregio collega (e ciò Ti sia di buon augurio), in risposta al quesito da Te proposto, Ti preciso quanto segue.

Giova sottolineare che la notificazione degli atti processuali all'estero è espressamente disciplinata dall'articolo 142 c.p.c..

La normativa de qua stabilisce, infatti, che la notifica deve essere eseguita secondo le seguenti formalità:

- 1) spedizione di una copia al destinatario mediante lettera raccomandata;
- 2) consegna di un'altra copia al P.M., il quale si occuperà a sua volta di trasmetterla al Ministero degli affari esteri, per l'inoltro al destinatario;
- 3) a seguito delle modifiche operate dal Codice della Privacy, non è più, invece, necessaria l'affissione di una copia dell'atto da notificare all'albo dell'ufficio giudiziario davanti al quale si procede.

La notifica si considera perfezionata quando sono state compiute tutte e tre le formalità previste, ma è efficace nei confronti del destinatario solo dopo venti giorni dal compimento di tali formalità (art.143, ultimo comma, c.p.c.).

E' opportuno ricordare, inoltre, che con Regolamento (CE) n.1348/2000, emanato dal Consiglio in data 29 maggio 2000, è stata disciplinata ex novo la materia delle notificazioni e comunicazioni degli atti giudiziari e stragiudiziali civili e commerciali negli Stati membri.

n. 395 - 02/12/2004

## **Notificazione degli atti processuali all'estero - parte II**

### **Quesito**

Gentili Colleghi, grazie per la sollecita ed esauriente risposta che mi avete fornito (parere: Notificazione degli atti processuali all'estero).

Nel frattempo, navigando navigando, ero arrivato per mio conto al Regolamento CE da voi citato, nonché alla 'GUIDA ALLA NOTIFICA ALL'ESTERO DEGLI ATTI GIUDIZIARI ED EXTRAGIUDIZIARI IN MATERIA CIVILE E COMMERCIALE' emanata dalla Direzione generale per gli Italiani all'estero e le politiche migratorie - uff. IV del Min. Esteri.

Questa 'guida' dice - fra l'altro - che 'Il Regolamento n.1348/2000, relativo alla notificazione e alla comunicazione negli Stati membri degli atti giudiziari ed extragiudiziari in materia civile o commerciale, prevale sulle norme contenute negli accordi o intese bilaterali o multilaterali aventi lo stesso ambito di applicazione conclusi dagli Stati membri'.

Essendo la regolamentazione applicativa del Regolamento ora 'a regime' per l'intervenuta pubblicazione del 'MANUALE CONTENENTE LE INFORMAZIONI RELATIVE AGLI ORGANI RICEVENTI' (i quali - per la Germania - sono quelli di cui alla 'Decisione della Commissione del 3 aprile 2002' che ha modificato, aggiornandolo, il predetto MANUALE), devo ritenere che le modalità di notifica disciplinate in via generale dall'art. 142 CPC siano inapplicabili per il principio della *lex specialis*?

O sono applicabili entrambe le modalità? e, in definitiva, quale ritenete sia la più sollecita e/o 'a prova di eccezioni di improcedibilità'?

Grazie ancora per le Vostre informazioni, e cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio collega, in risposta al quesito da Lei proposto, è opportuno premettere che il Regolamento CE n.1348/2000 ha il preciso scopo di migliorare l'efficacia delle notificazioni e comunicazioni di atti del processo civile nell'Unione.

Caratteristica propria del Regolamento de quo, così come di ogni Regolamento CE, è la portata generale, l'obbligatorietà e la diretta applicabilità degli stessi.

In particolare, obbligatorietà e diretta applicabilità significano che il regolamento produce effetti immediati, nel senso che attribuisce direttamente obblighi in capo ai destinatari.

La Corte di Giustizia, al riguardo, ha più volte precisato che il regolamento produce i propri effetti direttamente nell'ordinamento nazionale di ogni Paese membro, senza che sia necessario alcun adeguamento da parte degli ordinamenti stessi.

Per quanto concerne, poi, il rapporto tra il sistema delle fonti di diritto comunitario ed il sistema delle fonti di diritto italiano, i recenti pronunciamenti della Corte Costituzionale e della Corte di Giustizia hanno definitivamente sancito la preminenza delle fonti di origine comunitaria.

Alla luce delle considerazioni svolte e delle recenti pronunce della Corte di Giustizia in materia di rapporti tra diritto nazionale e diritto comunitario, si è, quindi, dell'avviso che in materia di notificazioni all'estero debba trovare piena applicazione il Regolamento CE n.1348/2000.

n. 502 - 12/01/2005

## **Notifica raccomandata a/r avvenuta a soggetto sconosciuto al destinatario**

### **Quesito**

Come difendersi nel caso in cui la notifica della raccomandata a/r di cui all'art. 140 c.p.c. sia avvenuta a soggetto sconosciuto al destinatario (come desunto dall'avviso di ricevimento in possesso dell'amministrazione finanziaria)?

Prov. Palermo

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Nell'ipotesi di notifica di un atto ai sensi e per gli effetti dell'art. 140 c.p.c. sono necessarie tassativamente, ai fini della validità della notifica stessa, le seguenti tre formalità:

- deposito della copia dell'atto nella casa comunale dove la notificazione deve eseguirsi;

- affissione dell'avviso dell'eseguito deposito alla porta dell'abitazione, ufficio o azienda del destinatario;
- notizia a quest'ultimo per raccomandata con avviso di ricevimento; il compimento di tale ultima formalità non può essere desunto dalla sola indicazione del numero della raccomandata spedita, senza alcuna verifica sull'esistenza e sul contenuto della ricevuta di spedizione, anche ai fini del riscontro degli elementi richiesti dall'art. 48 Disposizioni Attuative del codice di procedura civile, atteso che l'attestazione dell'Ufficiale Giudiziario di aver inviato una raccomandata indicandone il numero copre con la fede privilegiata soltanto tale ambito, ma dalla stessa non sono desumibili nè l'indirizzo al quale la raccomandata è stata spedita nè il destinatario della medesima nè gli altri elementi di cui al succitato art. 48 (in tal senso, correttamente, Corte di Cassazione, sentenza n. 3497 del 04/04/1998).

Pertanto, le suddette eccezioni possono essere sollevate in sede contenziosa al momento della notifica di un atto della procedura esecutiva, chiedendo al giudice di acquisire agli atti gli originali dell'intera fase della notificazione per accertare la correttezza della stessa e le eventuali responsabilità.

n. 505 - 12/01/2005

### **Predisporre ricorso per la tardivita' della notifica - parte I**

#### **Quesito**

RingraziandoLa per i suoi interessantissimi e utilissimi interventi Le espongo i miei dubbi per la presentazione di un ricorso:

Cartella per 36 bis anno 2000 (unico 2001), ruolo 2004 reso esecutivo il 05/05/2004, cartella notificata il 05/01/2005, quindi oltre il quinto mese dalla esecutivita' del ruolo, l'importo richiesto e' effettivamente dovuto, ma vorrei predisporre ricorso per la tardivita' della notifica, contro il concessionario.

Lei cosa pensa in proposito?

Grazie per l'attenzione e cordiali saluti.

Prov. Genova

#### **Parere**

Gentile Dottoressa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Purtroppo, Le devo segnalare la recente sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 21498 del 12/11/2004 (in Corriere Tributario IPSOA n. 1/2005, pagg. 39-51, con un interessante commento di Massimo Basilavecchia).

In sostanza, secondo la succitata sentenza, la decadenza dell'Amministrazione Finanziaria dal potere di controllo c.d. formale (art. 36-bis D.P.R. n. 600/1973) è da ricollegare alla scadenza del termine per l'iscrizione a ruolo, fissato nell'art. 17, comma primo, D.P.R. n. 602/73, nel testo vigente *ratione temporis*.

Entro il medesimo termine deve essere, a pena di decadenza, notificata la cartella di pagamento, sempre che l'importo iscritto a ruolo sia maggiore del dichiarato e l'iscrizione a ruolo da notificare tramite cartella di pagamento abbia, quindi, spessore sostanziale, equivalendo ad una specie di accertamento provvisorio, come tale impugnabile davanti alle Commissioni tributarie.

Infine, Le segnalo che la suddetta sentenza della Corte di Cassazione è stata pubblicata anche in Guida Normativa del Sole24Ore di martedì 14 dicembre 2004 (pagg. 21-29), con la nota di commento di Francesco Rose.

Distinti saluti

n. 547 - 28/01/2005

### **Tardiva notifica di un avviso di accertamento**

## **Quesito**

Egregio Dott. Villani si può considerare tardiva la notifica di un avviso di accertamento relativo all'anno 1996, notificato ai sensi dell'art. 140 C.P.C., la cui raccomandata del deposito presso la Casa Comunale è pervenuta il 29.12.2002 e l'atto è stato ritirato dal contribuente il 5.1.2003.

Cordiali Saluti.

Prov. Siracusa.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La notificazione a norma dell'art. 140 c.p.c. deve considerarsi perfezionata nel momento in cui l'Ufficiale giudiziario abbia, a completamento delle altre formalità, spedito la raccomandata con la quale egli dà notizia degli estremi dell'atto, indipendentemente dalla consegna della raccomandata al destinatario o dal ritiro della raccomandata stessa (in tal senso, Corte di Cassazione, con le sentenze n. 1192 del 03/03/1989; n. 2228 del 27/02/1998; n. 14986 del 20/11/2000).

Distinti saluti.

n. 597 - 17/02/2005

## **Notifica degli avvisi di accertamento e liquidazione ICI**

### **Quesito**

In tema di notifica degli avvisi di accertamento e liquidazione ICI vorrei sottoporLe il seguente quesito.

Un comune spedisce un avviso di liquidazione ICI per l'anno 1999 mediante raccomandata A.R. in data 28/12/2004.

Il contribuente riceve e ritira l'avviso il 07/01/2005.

Con istanza di autotutela chiedo al comune l'annullamento dell'avviso di liquidazione, secondo me nullo in quanto affetto da decadenza (i termini sarebbero spirati il 31/12/2004).

Il comune invece conferma la validità dell'atto e nega l'annullamento, argomentando che in riferimento alla sentenza della Corte Costituzionale n° 477 del 26/11/2002, deve ritenersi tempestivamente eseguita la notificazione a mezzo posta di un atto impositivo spedito entro l'anno in cui la legge ne consentiva ancora l'azione accertatrice, a nulla rilevando che il destinatario lo abbia ricevuto nell'anno successivo.

Non sono dello stesso avviso e mi appresto a promuovere un contenzioso basato sulle seguenti considerazioni.

Il richiamo del comune alla suddetta sentenza appare improprio, in quanto la sentenza della Consulta ha riguardato la notificazione di atti di natura processuale.

L'avviso di liquidazione emesso dal comune non ha natura processuale (eventualmente è prodromico di un'attività processuale non ancora iniziata).

Se pertanto il comune provvede da se alla notifica dell'atto attraverso il sistema postale, non investendo quindi l'ufficiale giudiziario, si ritiene che il momento in cui la notifica si perfeziona sia quello in cui il destinatario riceve l'atto: tutto ciò anche in riferimento alla decadenza dei poteri accertativi esercitabili dall'ente impositore.

Viepiù. L'articolo 11 del decreto istitutivo dell'ICI (D.Lgs 30/12/1992 n° 504), nel dettare modalità e termini di accertamento e liquidazione dell'imposta, non opera nessun esplicito richiamo alle disposizioni sulla notificazione ai sensi degli articoli 137 e seguenti del C.p.c. (tema, questo, oggetto di osservazioni della Consulta), anche perché il comune ha presso le sue strutture un ufficio specificamente addetto alle notifiche.

Recita infatti il comma 2 del citato articolo 11 'Il comune provvede alla rettifica delle dichiarazioni. Ovvero provvede all'accertamento d'ufficio.

A tal fine emette avviso di accertamento motivato con la liquidazione dell'imposta o maggiore imposta dovuta e delle relative sanzioni e interessi; l'avviso deve essere notificato, anche a mezzo posta mediante raccomandata con avviso di ricevimento, al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre..'

Da qui la constatazione che il completamento dell'attività amministrativa di accertamento e liquidazione dev'essere conclusa, anche per quanto concerne la portata a conoscenza dell'atto presso il destinatario, entro i termini previsti dalla citata norma.

Da una ricerca eseguita sull'argomento in esame, risultano posizioni contrastanti sia in dottrina che in giurisprudenza.

A favore dell'avvenuta decadenza:

dottrina, Ferrajoli su Il sole24 ore del 28/11/2002;

giurisprudenza, CT provinciale di Rieti n° 147 del 22/10/2002.

Contra:

dottrina, Buscema su Finanza e Fisco n° 4 del 31/01/2004;

giurisprudenza, CT provinciale di Salerno n° 291 del 30/01/2003.

Vista la Sua autorevolezza tecnica (sono un ragioniere commercialista e leggo volentieri le Sue pubblicazioni tramite l'ALPE), gradirei conoscere la Sua opinione al riguardo.

Cordialità

Prov. Cagliari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che ho molto apprezzato le Sue eccezioni in merito, che spero possano trovare accoglimento in sede contenziosa.

In ogni caso, ritengo che sarà difficile che i giudici tributari si discostino dagli insegnamenti della Corte Costituzionale, tant'è vero che:

- la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con la sentenza n. 39/6/04 del 16/11/2004 (in Guida Normativa del Sole24Ore di giovedì 10 febbraio 2005, n. 24 pagg. 22-25) fa riferimento alla spedizione per la regolare notifica;

- la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 141 del 05/01/2005, afferma che il perfezionamento della notifica avviene con la consegna dell'atto al destinatario o con il compimento delle procedure di deposito e di avviso al soggetto irreperibile; pertanto, se negli atti del processo non è possibile rinvenire tali ricevute (nella specie, ricevuta di ritorno) si deve dar luogo all'inesistenza della notificazione; nello stesso senso, anche la Corte di Cassazione con la sentenza n. 17714 del 2004, citata in Italia Oggi del 09 febbraio 2005, pag. 29, in un articolo di Antonio Ciccia;

- infine, la Cassazione, con la sentenza n. 21409 del 10/11/2004, ha stabilito che la notifica a mezzo posta deve ritenersi tempestiva per il notificante dal solo compimento delle formalità direttamente impostegli dalla legge.

In ogni caso, concordo con le Sue giuste osservazioni, che mi auguro possano trovare ingresso in sede contenziosa.

Distinti saluti

n. 598 - 17/02/2005

## **Modalità di notificazione ex art 140 c.p.c.**

### **Quesito**

Gentile avvocato Villani, le chiedo un parere in merito alle modalità di notificazione ex art 140 c.p.c.

Il caso è quello di una persona assente nel momento della consegna della raccomandata.

Abitando codesta persona in un condominio con altri condomini con lo stesso cognome, il postino pensa bene di lasciare la copia presso un omonimo (cugino) del contribuente.

Nel caso specifico lo deposita nelle mani della badante di quest'ultimo, badante di origini polacche e con scarsa conoscenza dell'italiano.

Il cugino del contribuente è gravato da malattie pesanti, la badante parla poco l'italiano e ne capisce ancor meno, l'avviso di ricevimento non arriva mai a conoscenza del diretto interessato.

La dottrina e la giurisprudenza ritengono che il momento decisivo a tal fine sia la 'spedizione' della raccomandata, ma sembra, e particolarmente in questo caso, una chiara deresponsabilizzazione degli organi precostituiti.

Possibile che la spedizione della raccomandata sia titolo sufficiente a dimostrarne l'avvenuta consegna, senza ulteriori obblighi dimostrativi.

Grazie.

Prov. Potenza

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che eventuali irregolarità nella fase della notifica possono essere fatte valere una volta che viene notificata la cartella esattoriale, anche tramite l'ipotesi della querela di falso.

Nel caso da Lei prospettato, mi sembra di capire che la notifica è stata irregolarmente eseguita nei confronti di persona diversa dal contribuente, cioè un cugino omonimo.

Di conseguenza, in sede contenziosa, bisognerà dimostrare documentalmente, secondo me anche attraverso atti notori (perchè purtroppo nel processo tributario non è ammessa la testimonianza), la irregolarità, o meglio ancora la nullità, della notifica come da Lei segnalata.

Distinti saluti

n. 615 - 21/02/2005

## **Notificare la sentenza alla controparte in modo che questi abbia solo 60 gg di tempo per proporre appello**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, mi perdoni se la riscrivo, desidererei un consiglio.

Le scrivo in merito all'ici abbinata a soggetti giuridici inesistenti per il mancato operare (da 19 anni) L.47/85 del comune di Napoli.

Le ho scritto che in appello si soccombe sempre, siccome la CTP mi ha dato ancora una volta ragione, vorrei usare la costante inerzia del comune a proprio vantaggio, nel senso che voglio notificare, nella sua interezza, la sentenza alla controparte in modo che questi abbia solo 60 giorni di tempo per proporre appello, in merito le chiedo:

posso notificare a mezzo posta racc rr senza busta al Comune?

occorre bollo?

devo comunicare anche alla CTP l'avvenuta notifica?

Ritengo che sia l'unico mezzo per aggirare la sez 20 della CTR.

La ringrazio e le rinnovo l'intenzione di trasmetterLe l'intera sentenza della Cassazione appena in grado.

Grazie e Cordiali Saluti.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che per far scattare il c.d. termine breve è necessaria la notifica della sentenza tramite ufficiale giudiziario, ai sensi e per gli effetti dell'art. 51, comma primo, D.Lgs. n. 546/92 e, subito dopo, entro 30 giorni, depositare l'originale o copia autentica dell'originale notificato nella segreteria della Commissione provinciale, che ne

rilascia ricevuta e l'inserisce nel fascicolo d'ufficio, ai sensi e per gli effetti dell'art. 38, comma secondo, D. Lgs. n. 546 cit..

Distinti saluti

n. 886 - 02/06/2005

## **Regolarità notifica cartella esattoriale ICI a ruolo**

### **Quesito**

Le chiedo cortesemente:

la notifica dell'avviso di accertamento ai fini ICI è stata fatta alla nuora non convivente; l'atto non è stato opposto nel termine di giorni 60.

Il ruolo è stato notificato sempre alla nuora non convivente.

In entrambi i casi senza obbligo di consegna all'interessato, mio suocero, impossibilitato a difendersi in quanto vittima di ictus cerebrale.

Mia suocera può opporsi invocando la nullità della notifica in quanto nominata nel frattempo amministratrice di sostegno?

Peraltro i termini di accertamento sarebbero stati prescritti ed anche nel merito recenti sentenze della Cassazione rileverebbero il terreno pertinenziale dell'abitazione anziché tassato autonomamente.

L'eventuale ricorso scade fra pochi giorni.

Ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto Le preciso che l'art. 60 D.P.R. 600/73 stabilisce che la notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche:

a) la notificazione è eseguita dai messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio delle imposte;

b) il messo deve fare sottoscrivere dal consegnatario l'atto o l'avviso ovvero indicare i motivi per i quali il consegnatario non ha sottoscritto;

c) salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario;

d) è in facoltà del contribuente di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano.

In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente dalla dichiarazione annuale ovvero da altro atto comunicato successivamente al competente ufficio imposte a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento;

e) quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile si affigge nell'albo del comune e la notificazione, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione;

f) le disposizioni contenute negli articoli 142, 143, 146, 150 e 151 del codice di procedura civile non si applicano.

Pertanto, essendo divenuto l'avviso di accertamento definitivo, ritengo che la sola cartella possa essere impugnata, ai sensi dell'art. 21 D.P.R. 546/1992, entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato, eccettuando la irregolare ed illegittima notifica dell'avviso di accertamento originario. Il ricorso va proposto nei confronti del Comune, ai sensi dell'art. 15 D.Lgs. 504/92 che recita: 'Contro l'avviso di liquidazione, l'avviso di accertamento, il provvedimento che irroga le sanzioni, il ruolo, il provvedimento che respinge l'istanza di rimborso può essere proposto ricorso secondo le disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica

26 ottobre 1972, n. 636, e successive modificazioni, intendendosi sostituito all'ufficio tributario il comune nei cui confronti il ricorso è proposto'.

In merito alla legittimazione attiva all'impugnazione la Legge 9 gennaio 2004, n. 6 che ha istituito l'amministrazione di sostegno, all'art. 3 stabilisce che Il decreto di nomina dell'amministratore di sostegno deve contenere l'indicazione:

- 1) delle generalità della persona beneficiaria e dell'amministratore di sostegno;
- 2) della durata dell'incarico, che può essere anche a tempo indeterminato;
- 3) dell'oggetto dell'incarico e degli atti che l'amministratore di sostegno ha il potere di compiere in nome e per conto del beneficiario;
- 4) degli atti che il beneficiario può compiere solo con l'assistenza dell'amministratore di sostegno;
- 5) dei limiti, anche periodici, delle spese che l'amministratore di sostegno può sostenere con utilizzo delle somme di cui il beneficiario ha o può avere la disponibilità;
- 6) della periodicità con cui l'amministratore di sostegno deve riferire al giudice circa l'attività svolta e le condizioni di vita personale e sociale del beneficiario.

Pertanto, se il decreto con cui sua suocera è stata nominata amministratrice di sostegno del marito le conferisce esplicitamente la sua rappresentanza processuale, nulla osta a che il ricorso possa essere inoltrato dalla signora medesima, sempre che non siano decorsi 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale.

Infine, la pertinenza di un fabbricato non è soggetta a tassazione ICI, sempre che il contribuente dimostri le condizioni di cui all'art. 817 ed 818 del codice civile, nonché artt. 1 e 2 del D.Lgs. n. 504 del 30/12/1992 (in tal senso, ultimamente, Corte di Cassazione – Sez. Trib. – sentenza n. 6505 del 25 marzo 2005, in Guida Normativa del Sole24Ore di venerdì 13 maggio 2005, pag. 20).

Distinti saluti.

n. 1038 - 24/08/2005

## **Modalità di notificazione ex art 140 c.p.c. - parte II**

### **Quesito**

Gentile avvocato, grazie alla sua consulenza ed al materiale fornito nel suo sito (parere: Modalità di notificazione ex art 140 c.p.c. - parte I), siamo giunti alla vittoria nel ricorso contro la locale agenzia delle entrate, relativamente ad un caso di 'errata notificazione' della cartella esattoriale.

In calce le copio il parere che le richiesi tempo addietro, era febbraio, mentre in allegato copia della sentenza della commissione, senza alcuni riferimenti, ovviamente legati alla privacy.

La ringrazio per il suo lavoro e per i suoi pareri.

Distinti saluti.

Prov. Potenza

### **Parere**

Egr. Dottore, sono contento dell'esito favorevole del giudizio.

Distinti saluti.

n. 1070 - 01/09/2005

## **Art. 60 DPR N. 600 29/9/1973 – parte I**

### **Quesito**

In riferimento alla lettera 'b', è scritto che il Messo deve far sottoscrivere dal consegnatario l'Atto o indicare i motivi della non sottoscrizione.

Da ciò si evince che il destinatario non debba sottoscrivere l'Atto?

Ringrazio e saluto.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, se il consegnatario dell'atto si rifiuta di firmare, il messo notificatore deve indicare espressamente i motivi del rifiuto stesso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 60, comma 1, lett. b), D. P. R. n. 600 del 29/09/1973.  
Distinti saluti.

n. 1071 - 01/09/2005

## **Art. 60 DPR N°600 29/9/1973 – parte II**

### **Quesito**

In riferimento all'Art. 60 DPR N° 600 comma 1 Lett. b. , si cita il consegnatario (parere: Art. 60 DPR N°600 29/9/1973 – parte I).

Anche il destinatario deve sottoscrivere l'atto (o indicare i motivi della non sottoscrizione) pur non essendo citato nella suddetta lett. B?

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito all'ulteriore chiarimento richiesto, Le faccio presente che i termini 'consegnatario' e 'destinatario' sono sinonimi, per cui la norma deve intendersi riferita ad entrambi.  
Distinti saluti.

# PARAMETRI

## **Ricerca sentenze a favore del contribuente, in merito all'applicazione dei parametri**

### **Quesito**

Se è possibile vorrei avere le sentenze delle Commissioni Tributarie, a favore del contribuente, in merito all'applicazione dei parametri.

Ringrazio anticipatamente

### **Parere**

Gentile Ragioniera, in merito al quesito che mi ha posto, Le segnalo la seguente giurisprudenza in tema di applicazione dei parametri:

1) Corte Costituzionale, sentenza n. 105 dell'01/04/2003, in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria Ipsa n. 7/2003, pagg. 613 - 620, con l'interessante nota di commento di Alberto Alfredo Ferrario;

2) n. 3 sentenze delle Commissioni Tributarie di Gorizia (Sez. 1, sentenza n. 209 dell'11/12/2002), di Avellino (Sez. 1, sentenza n. 248 del 24/10/2002) e di Salerno (Sez. 4, sentenza n. 226 del 05/11/2002); tutte le succitate sentenze Le può trovare su Guida Normativa de Il Sole 24-Ore dell'08/10/2003 n. 177, pagg. 21 - 26;

3) Commissione Tributaria Provinciale di Torino, Sez. 19, sentenza n. 46 del 19/06/2001, in Bollettino Tributario n. 11/2003 pag. 870, dove sono riportate altre sentenze favorevoli al contribuente nella nota di commento.

Distinti saluti

# **PROCESSO TRIBUTARIO**

**Atto di appello dell'Ufficio delle Entrate intestato al defunto e notificato in data 31/10/2003 al difensore del contribuente in primo grado; il contribuente è deceduto in data 26/02/2003.**

**Quesito**

Un parere in merito alla seguente situazione contenziosa:

'... atto di appello dell'Ufficio delle Entrate intestato al defunto e notificato in data 31/10/2003 al difensore del contribuente in primo grado; il contribuente è deceduto in data 26/02/2003, dopo quasi sei mesi dalla pubblicazione della sentenza della C.T.P. (23/09/2002)...'

In merito ritengo che quando si verifica la morte della parte tra una fase processuale e l'altra e dopo la pubblicazione della sentenza, la notificazione dell'atto di impugnazione, che instaura un altro grado di giudizio, deve pervenire al soggetto effettivamente legittimato, e tale non può più dirsi il difensore che ha ricevuto il mandato (tipico contratto intuitu personae) dalla parte deceduta e che, una volta terminata la fase processuale con la sentenza, non è legittimato a svolgere alcuna ulteriore attività con effetti giuridici in capo agli eredi (non essendone procuratore).

Inoltre, l'atto doveva essere intestato agli eredi impersonalmente e collettivamente per esplicitare effetti sostanziali sugli stessi, rimanendo altrimenti un atto morto in origine.

In questa ipotesi l'appello dell'Ufficio non può che essere dichiarato improcedibile dalla C.T.R. alla quale è proposto, ma ovviamente bisogna rendere noto alla stessa Commissione la sopravvenuta morte della parte appellante avvenuta dopo la pubblicazione della sentenza di primo grado e prima della proposizione dell'appello dell'Ufficio.

A questo punto mi chiedo se non convenga che il difensore (senza mandato degli eredi) presenti un atto in C.T.R. nel quale dà atto del decesso e chieda la definitiva estinzione del processo per improcedibilità dell'appello: in questo caso se non erro l'appello non è più riproponibile (anche se i termini non sono ancora scaduti) a norma dell'art.60 d.Lgs. 546/92 e dell'art. 358 Cpc, essendone stata dichiarata l'improcedibilità.

Nell'ipotesi, invece, in cui gli eredi si costituissero facendo valere la nullità della intestazione e della notifica dell'appello sanerebbero la nullità dell'appello in quanto l'atto avrebbe raggiunto lo scopo?

Mi sembra, infine, che nel caso di specie non sia applicabile nemmeno la disciplina dell'art.328 Cpc, vero?

**Parere**

In merito alla Sua richiesta di parere, Le preciso quanto segue.

Innanzitutto, l'art. 17, secondo comma, del D.Lgs. n.546/92 stabilisce che l'elezione del domicilio presso il difensore ha effetto anche per i successivi gradi del processo, se non c'è una preventiva revoca del mandato.

Chiarito ciò, dal quesito che Lei mi ha posto risulta che la morte del contribuente è avvenuta dopo quasi sei mesi dalla pubblicazione della sentenza della C.T.P. ed inoltre che il suddetto evento non è stato reso noto né alla Commissione né all'Ufficio delle Entrate competente.

E' chiaro, quindi, che, in assenza della suddetta comunicazione, l'Ufficio doveva necessariamente notificare l'atto di appello intestato al contribuente defunto nel domicilio eletto del suo difensore tecnico, ai sensi del succitato articolo 17.

A questo punto, Lei ha le seguenti scelte processuali:

1) o si costituisce nel giudizio di appello con la delega di uno o più eredi per far dichiarare interrotto il processo a seguito della morte del contribuente, ai sensi dell'art. 40 D.Lgs. n. 546 cit.; in questo caso, però, una volta che il Giudice di appello ha interrotto il giudizio, gli eredi devono sapere che entro sei mesi devono riassumere il processo, pena l'estinzione dell'intero giudizio, con conseguente definitività dell'atto impugnato, ai sensi e per gli effetti degli artt. 43, 45 e 61 D.Lgs. citato;

2) oppure, per evitare i rischi di cui sopra, può sempre costituirsi nel giudizio di appello con la delega di uno o più eredi e chiedere che il processo si svolga regolarmente nel merito, purchè logicamente gli eredi siano d'accordo nel coltivare il suddetto contenzioso; in caso contrario, invece,

se manca la volontà degli eredi in tal senso, allora necessariamente il processo è destinato all'estinzione con le conseguenze di cui sopra.

L'importante è sapere che, a differenza del processo civile, nel giudizio tributario l'estinzione del processo comporta la definitività dell'atto impugnato, con conseguente iscrizione a ruolo delle imposte a titolo definitivo, e di questo devono essere consapevoli sia il difensore che tutti gli eredi del contribuente.

Questa è una assurdità del processo tributario che deve necessariamente essere corretta ed appunto per questo mi permetto rinviarLa al mio libro "Per un giusto processo tributario" che potrà leggere sul mio sito.

n. 21 - 27/11/2003

### **Sentenza CTR di Genova n.101 del 05/03/2003.**

#### **Quesito**

Le invio copia della sentenza della CTR di Genova (n.101 del 05/03/2003).

Confesso che anch'io sono rimasto stupito di quanto statuito dai Giudici di merito e per questo mi sono permesso di scomodarLa.

Rispetto al caso che io Le avevo prospettato l'unica differenza riguarda la data del decesso che interviene dopo sei mesi dalla pubblicazione della sentenza della CTP.

Abstract della sentenza n.101 del 05/03/2003, C.T.R. di Genova:

"...quando si verifica la morte della parte tra una fase processuale e l'altra e dopo la pubblicazione della sentenza, la notificazione dell'atto di impugnazione, che instaura un altro grado di giudizio, deve pervenire al soggetto effettivamente legittimato, e tale non può più dirsi il difensore che ha ricevuto il mandato (tipico contratto intuitu personae) dalla parte deceduta e che, una volta terminata la fase processuale con la sentenza, non è legittimato a svolgere alcuna ulteriore attività con effetti giuridici in capo agli eredi."

#### **Parere**

Dopo aver letto integralmente la sentenza n.101 del 05/03/2003, C.T.R. di Genova, Le confermo che non sono assolutamente d'accordo con le conclusioni tratte dai giudici genovesi.

Infatti, dopo la comunicazione fatta dal difensore in data 07/10/2002, il Presidente della Commissione avrebbe dovuto, quanto meno, emettere decreto di estinzione ai sensi degli artt. 27, 40 e 61 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Le confermo, pertanto, il contenuto del mio precedente parere.

n. 58 - 18/02/2004

### **Il processo verbale di constatazione non è un atto impugnabile.**

#### **Quesito**

Se si impugna, con regolare costituzione in giudizio, un atto non previsto nel processo tributario ad es. il processo verbale di constatazione che succede?

Scatta l'inammissibilità o conviene fare rinuncia: come si rinuncia?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il processo verbale di constatazione non è un atto impugnabile perchè non rientra tra quelli previsti dall'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

A questo punto, per evitare un'eventuale soccombenza delle spese, Le consiglio di rinunciare al ricorso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 44 D.Lgs. cit., tenendo presente, però, che anche l'ufficio deve essere d'accordo per la compensazione delle spese.

Per la rinuncia al ricorso, deve inoltrare apposita istanza in bollo al Presidente della Sezione cui è stato assegnato il ricorso stesso.

n. 66 - 27/02/2004

## **La mancata autenticazione, da parte del difensore, della firma del mandato posto in calce al ricorso.**

### **Quesito**

Oggetto: parere riguardante la mancata autenticazione, da parte del difensore, della firma del mandato posto in calce al ricorso.

Si chiede il parere ed eventualmente giurisprudenza in merito al caso che si espone.

Ricorso in C.T.P. presentato nei termini, firmato dal difensore, il mandato riportato in calce al ricorso viene firmato dal ricorrente ma tale firma non viene certificata (autenticata) dal difensore.

In sede di trattazione del ricorso l'Ufficio eccepisce per la prima volta ed oralmente la irregolarità del mandato, e la C.T.P. dichiara inammissibile il ricorso.

Anche la C.T.R. lo ritiene tale.

Il D.lgs. 546/92 nè all'art.12, nè all'art. 18 prevede una sanzione riconducibile alla comminatoria di inammissibilità del ricorso, prevista dall'ultimo comma di detto art. 18, il quale letteralmente si riferisce unicamente alla carenza degli elementi tassativamente elencati dalla lettera da a) ad e) ed alla mancanza di sottoscrizione del difensore del ricorrente e giammai alla mancanza e/o all'irregolarità della certificazione della procura ad litem da parte del difensore stesso.

Trattasi ovviamente di una questione molto delicata a fronte della quale vi sono diverse posizioni della Suprema Corte, avere un parere di autorevoli esperti del settore sarebbe cosa gradita, e come innanzi detto se si potesse citare qualche sentenza della Cass. sarebbe meglio.

Colgo l'occasione di integrare il quesito postoVi aggiungendo un particolare a mio avviso molto importante e che cioè, il ricorso sia sull'originale che sulla copia contengono la firma della contribuente, che però non risulta certificata, quindi si può, penso, inserire, il principio di "paternità" del ricorso, sostenendo che la mancata certificazione andrebbe ad inficiare il mandato, ma non si può sostenere che il ricorso non sia stato firmato, e quindi inammissibile.

Per tale principio si tenga presente la sentenza della Cass. sez. I civ. N. 10570 del 26/11/96 emessa il 1/7/96.

### **Parere**

Il quesito in oggetto richiama l'interessante problematica relativa alla natura del potere certificativo del procuratore e, più specificatamente, degli effetti che si determinano, ai fini della validità o meno del ricorso, a seguito della mancata certificazione, da parte del difensore, dell'autografia della firma del ricorrente.

I Giudici tributari, nel caso in esame, hanno ritenuto inammissibile il ricorso, in quanto munito di un mandato nullo, perché privo della certificazione de qua.

La decisione delle Commissioni tributarie adite contrasta, totalmente, con la disciplina prevista, espressamente, dal legislatore in materia di nullità degli atti.

Preliminarmente, è opportuno sottolineare che, in materia di contenzioso tributario, vige il fondamentale principio secondo il quale per tutto ciò che non è contenuto nel Decreto Legislativo n.546 del 31/12/1992 deve, necessariamente, rinviarsi alle relative disposizioni del Codice di procedura civile.

Orbene, poiché il Decreto de quo non disciplina, in alcun modo, la nullità degli atti processuali è, quindi, necessario riferirsi alle previsioni contenute nel C.P.C., e, specificatamente, dagli articoli dal 156 al 162 del Capo III.

Il criterio utilizzato dal legislatore nel determinare le ragioni che fondano la pronuncia della nullità degli atti processuali, criterio enunciato nel secondo comma dell'articolo 156 c.p.c., è un evidente corollario del principio della strumentalità delle forme o della congruità delle forme allo scopo, ossia di quel principio che trova il suo fondamento positivo negli art. 121 e 131 c.p.c.

In particolare, il principio de quo esprime l'esigenza che la disciplina delle forme di ciascun atto venga messa in relazione con la funzione obiettiva dello stesso, nel senso che i requisiti formali ai quali la legge attribuisce rilievo determinante (e la cui mancanza comporta la nullità dell'atto) sono quelli, e solo quelli, che risultano necessari affinché ciascun atto raggiunga lo scopo e svolga la funzione cui è preordinato.

In applicazione, appunto, del suddetto criterio o principio, l'articolo 156, secondo comma, c.p.c. dispone che: "la nullità può essere pronunciata quando l'atto manca dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo"; il terzo comma, poi, stabilisce che: "la nullità non può mai essere pronunciata se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato".

Naturalmente, accade molte volte che la legge stessa, quando dispone in concreto quali sono i requisiti degli atti, stabilisca anche, espressamente, che la loro mancanza dà luogo a nullità; ed è perciò che l'articolo 156 prende in considerazione, in primo luogo (ossia nel suo primo comma), questa ipotesi, stabilendo che la pronuncia della nullità presuppone di regola che per il requisito mancante la legge abbia espressamente comminato la nullità.

A ben guardare, questa regola si risolve in un richiamo alla constatazione che il legislatore, col comminare espressamente la nullità per il difetto di un requisito, ha già compiuto egli stesso, una volta per tutte, quella valutazione circa l'indispensabilità del requisito per il raggiungimento dello scopo dell'atto, che, negli altri casi, affida invece al giudice. Ciò che non smentisce, ma conferma, che il perno della disciplina dei vizi, rilevanti per la pronuncia della nullità, è la regola enunciata dal secondo comma dell'articolo 156.

Orbene, con specifico riguardo alla materia tributaria, giova sottolineare che l'articolo 18 del Decreto Legislativo n.546 del 31/12/1992, nello statuire le cause tassative di inammissibilità del ricorso, non menziona, in alcun modo, quale motivo di inammissibilità dell'atto stesso, la mancanza o irregolarità della certificazione della procura ad litem da parte del difensore.

Né, d'altra parte, l'articolo 12 del medesimo Decreto che, specificatamente, disciplina i modi di conferimento della procura al difensore, prevede la sanzione della nullità per l'ipotesi di mancata certificazione, ad opera dello stesso, dell'autografia della firma della parte.

E' di tutta evidenza, quindi, che la mancata autenticazione della firma del ricorrente, alla luce ed in applicazione della normativa in materia di nullità degli atti e, specificatamente, dell'articolo 156, terzo comma, del c.p.c., non possa, in alcun modo, ritenersi causa di nullità della procura ma, bensì, mera irregolarità; il difetto del requisito non pregiudica, mai, l'idoneità dell'atto a conseguire il suo scopo ed, infatti, il rapporto processuale si realizza, comunque, attraverso la costituzione in giudizio del procuratore nominato.

In tal senso, si è espressa la Corte di Cassazione che, in più occasioni, ha affermato come la mancata certificazione dell'autografia della sottoscrizione del ricorrente, apposta alla procura in calce o a margine del ricorso, costituisca una mera irregolarità che non comporta la nullità della procura ad litem, non essendo tale nullità comminata dalla Legge.

La Suprema Corte ha, altresì, sottolineato come la certificazione dell'autenticità della sottoscrizione del ricorrente, in ossequio al disposto dell'articolo 121 c.p.c., non va in alcun modo ad incidere sui requisiti indispensabili per il raggiungimento dello scopo del ricorso, individuabile, certamente, nella formazione del rapporto processuale che si realizza attraverso la costituzione in giudizio del procuratore nominato (Cass.S.U. n.4191 del 06/05/1996.; Cass. n.9391 del 24/09/1997; Cass. n. 7336 del 27/07/98).

E' evidente, quindi, che la mancata certificazione dell'autografia della sottoscrizione del ricorrente è una mera irregolarità formale che, in quanto tale, non può in alcun modo inficiare la validità del ricorso, salva la possibilità, per la controparte, di contestare, in giudizio e con valide e specificate ragioni e prove, l'autografia della sottoscrizione non certificata.

Non vi è dubbio, quindi, alla luce della normativa sopra richiamata e del costante ed uniforme orientamento della Corte di Cassazione, che la mancata certificazione, da parte del difensore, dell'autografia della firma del ricorrente, non costituisce, mai, causa di nullità della procura, non

potendosi, quindi, per tali motivi, condividere la pronuncia di inammissibilità del ricorso per irregolarità del mandato emessa, nel caso in questione, dai Giudici tributari.

n. 159 - 01/06/2004

### **Termini per la trattazione dei ricorsi già presentati**

#### **Quesito**

La ringraziamo della sua sollecita risposta al nostro quesito (parere Avviso d'accertamento).

Ci resta ancora un dubbio che l'art. 16 comma 6 l. 289/2002, da lei citato come norma di carattere generale, riguardi le liti fiscali pendenti ed in particolare i termini per la trattazione dei ricorsi già presentati.

Forse il carattere generale della disposizione permette anche di estenderla ad eventuali ricorsi ancora da presentare, in quanto il nostro caso rientra nella previsione normativa delle liti potenziali? Certi di una sua cortese risposta e scusandoci per l'approfondimento richiesto la ringraziamo e troviamo l'occasione gradita per porgerle distinti saluti.

#### **Parere**

Le confermo quanto ho scritto (parere Avviso d'accertamento).

Infatti, la disposizione di cui al comma 6 dell'art. 16 della legge n. 289 del 27/12/2002 è di carattere generale, secondo me, anche perchè il riferimento generico alla 'proposizione di ricorsi' non può che riferirsi ai termini per la proposizione dei ricorsi stessi e non certo a quelli già presentati per i quali era inutile il riferimento legislativo di cui sopra.

n. 182 - 28/06/2004

### **Impugnazione cartella esattoriale - parte II**

#### **Quesito**

Facendo seguito alle precedenti richieste di parere dello scrivente in merito alla TARSU (parere: Impugnazione cartella esattoriale-parte I) mai preceduta da avviso di accertamento e relativa competenza del giudice di pace, sono in grado per il momento di confermarle che la sentenza del giudice di pace che si è dichiarato incompetente c'è stata e senza precisare ulteriormente la competenza a chi passa in maniera rituale, le chiedo molto gentilmente se tale sentenza può essere utilizzata per il ricorso ad altro giudice in tempo utile anche nei termini decadenziali per quanto riguarda le cartelle e l'avviso di mora che furono notificate.

Le ripeto che il problema riguarda un contribuente detentore di seconda casa, in attesa che cessi l'attività lavorativa di lavoratore dipendente indeterminato inserito in ciclo di lavoro su turni continuativi e permanenti in località lontanissima, per il ripristino della residenza permanente.

Qualora se ne riscontrasse la necessità della sua stretta collaborazione in merito al ricorso al giudice tributario in provincia prossima alla sua sede sarà contattato e nel contempo sarà cosa gradita conoscere il suo onorario per tale assistenza.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che quando la cartella esattoriale è il primo atto notificato, senza la precedente notifica dell'avviso di accertamento, il ricorso può essere proposto alla Commissione Tributaria Provinciale contestando l'intero rapporto tributario sottostante, non limitato ai vizi propri del ruolo, proprio perchè, nella specifica ipotesi, la cartella esattoriale sostituisce a tutti gli effetti l'avviso di accertamento.

Di conseguenza, Lei può proporre il ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale, allegando la sentenza del Giudice di Pace che si è dichiarato incompetente e facendo sia le eccezioni di diritto (eventuale decadenza o prescrizione, mancanza della firma, omessa motivazione) sia le eccezioni di merito relative alla tassa rifiuti.

n. 184 - 30/06/2004

### **Avviso di liquidazione erroneamente intestato al difensore**

#### **Quesito**

Verbale di accertamento e avviso liquidazione imposta bollo emesso individualmente nei confronti del difensore tecnico erroneamente qualificato quale legale rappresentante della ditta.

Il ricorso proposto quindi dal difensore diretto destinatario dell'atto, viene con sentenza dichiarato 'improcedibile per insussistenza della soggettività passiva da parte del difensore'.

Viene affermato in sentenza che 'l'atto impositivo risulta errato nell'intestazione e il difensore, nell'ambito dell'errore scusabile, non era legittimato ad introdurre ricorso ai sensi dell'art.18 e segg.D.Lgs 546/92'.

Il presidente non avrebbe dovuto eseguire l'esame preliminare e trattandosi, di errore scusabile rimettere in termini il ricorrente?

L'avviso risulta indirizzato al Dott.E.T. quale legale rappresentante della ditta anzichè quale difensore, lo stesso quindi è legittimato a proporre ricorso.

Nella sentenza vi è mancata conoscenza delle norme o dolo?

#### **Parere**

L'avviso di liquidazione è un atto autonomamente impugnabile, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 1, del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, indipendentemente dai motivi di diritto o di fatto che giustificano il ricorso stesso.

Pertanto, nella fattispecie da Lei prospettata, il ricorso avverso l'avviso di liquidazione erroneamente intestato al difensore, invece che al legale rappresentante della ditta, andava regolarmente e tempestivamente presentato, soprattutto per evitare la definitività dello stesso e, di conseguenza, l'impossibilità di poter dopo impugnare l'eventuale iscrizione a ruolo.

Oltretutto, ultimamente, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 8456 dell'04/05/2004 (in Il Sole 24Ore del 30 giugno 2004) ha chiarito che se il contribuente non impugna, entro il termine di legge, la cartella di pagamento non può presentare successiva istanza di rimborso anche quando risulta che ha versato una somma non dovuta.

Questa sentenza conferma il principio che ogni atto autonomamente impugnabile deve essere contestato nei termini di legge, facendo rilevare tutte le eccezioni di diritto e di merito, compresi eventuali errori di intestazione.

Pertanto, secondo me, i giudici hanno sbagliato nell'emettere la sentenza di inammissibilità perchè, in tal modo, impediscono al soggetto, potenziale destinatario di un atto illegittimo, di potersi difendere, nei modi e termini previsti dalla legge.

Le consiglio, quindi, di proporre tempestivo appello.

Infine, in riferimento all'esame preliminare del ricorso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 27 del D.Lgs. n. 546 cit., non è pertinente al caso di specie, sia perchè non ricorrono le tassative ipotesi previste dal citato articolo sia perchè, oltretutto, non consentono alcuna rimessione nei termini, istituito quest'ultimo non previsto dalla normativa del processo tributario (e ciò, a titolo puramente incidentale, è una grave lacuna legislativa, che più volte ho criticato nei miei scritti ed in particolare nel mio libro 'Per un giusto processo tributario', che può consultare ed interamente scaricare dal mio sito [www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it)).

In definitiva, ripeto, il comportamento processuale della parte è stato corretto e legittimo, proprio per evitare la definitività dell'atto a lui notificato e, di conseguenza, il rischio di dover poi sperare in un eventuale problematico ripensamento dell'ufficio, tramite l'istituto dell'autotutela (istituto quest'ultimo altamente rischioso).

n. 196 - 15/07/2004

## **Modalità di notificazione di un'ordinanza e credito d'imposta nell'UNICO 2004**

### **Quesito**

Sulla base dei suoi utilissimi suggerimenti, ho presentato ricorso avverso atto di recupero di credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate e contestualmente istanza di sospensione.

Con ordinanza del 30 giugno u.s., la Commissione Tributaria adita ha accolto l'istanza di sospensione.

1) E' necessario procedere alla notifica della suddetta ordinanza all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate?

In caso affermativo, quali sono le modalità operative da adottare?

E' possibile procedere mediante consegna a mano e successivamente depositare direttamente l'atto così notificato presso la segreteria della Commissione tributaria?

Oppure, è obbligatorio procedere mediante ufficiale giudiziario?

2) Quanto all'indicazione dei dati relativi al credito d'imposta nel quadro RU dell'UNICO 2004, ho letto il suo articolo sulle modalità di compilazione.

In esso, si precisa che tutti i dati devono essere riferiti agli investimenti effettuati e al credito maturato nell'anno d'imposta a cui si riferisce la dichiarazione.

Nel caso specifico, il contribuente ha completato la realizzazione degli investimenti nell'anno 2002. Pertanto, sulla base delle Sue indicazioni, è corretto compilare solo i righi RU44 (Codice credito), RU45 (Dati generali) ed RU66 (Dati riassuntivi del periodo d'imposta, indicando il residuo della precedente dichiarazione, l'importo utilizzato in compensazione nel 2003 e il residuo da riportare)?

Trattandosi di un caso in cui è in atto il contenzioso tributario per contestare l'indebito recupero del credito da parte dell'Agenzia delle Entrate, l'importo da indicare come residuo è quello ritenuto valido da contribuente (senza tener conto del fatto che l'ufficio ha recuperato integralmente il credito e, quindi, non c'è alcun importo residuo)?

Certa di una sua risposta, e ringraziandoLa infinitamente per la disponibilità.

### **Parere**

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Innanzitutto, se l'ufficio è costituito in giudizio, sarà la segreteria della Commissione Tributaria a comunicare la relativa ordinanza di sospensione; in ogni caso, per evitare disguidi o incomprensioni, è opportuno spedire o consegnare a mano all'ufficio la copia dell'ordinanza di sospensione.

2) Per quanto riguarda l'indicazione dei dati relativi al credito d'imposta, Le confermo che nel quadro RU dell'Unico 2004 sono corrette le indicazioni così come da Lei esposte; in ogni caso, deve essere sempre indicato l'importo del credito d'imposta ritenuto valido dal contribuente, senza tener conto del recupero operato dall'ufficio, peraltro in contestazione.

3) Infine, La informo che domani (14 luglio c.a.) metterò sul mio sito ([La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta - n. 9 sentenze C.T.P.](#)) un articolo ed un inserto su tutta la giurisprudenza tributaria che si è formata sino ad oggi sui crediti d'imposta.

n. 200 - 17/07/2004

## **Istanza di rimborso delle somme pagate in eccedenza**

### **Quesito**

Abbiamo usufruito del credito d'imposta occupazionale sfiorando l'importo di circa Euro 2.000,00.

Due mesi fa abbiamo ricevuto il controllo da parte dell'Agenzia dell'Entrate, dove hanno riscontrato tale importo compensato in più.

Il problema è che abbiamo ricevuto la notifica di restituzione del maggior importo usufruito per un totale di Euro 6.000,00.

Per tanto Vi chiedo possiamo provvedere al ricorso e contemporaneamente istanza di sospensione?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che deve presentare tempestivo ricorso avverso l'avviso di recupero dell'Agenzia delle Entrate e, al tempo stesso, deve presentare autonoma e distinta istanza di rimborso delle somme pagate in eccedenza.

Infatti, più volte, la giurisprudenza di merito e di legittimità ha precisato che per impugnare il silenzio-rifiuto del rimborso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 1, lett. g), del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, è necessario presentare apposita istanza di rimborso all'ufficio competente, nei termini di decadenza previsti dalla legge, per far scattare il termine dei novanta giorni per la formazione del silenzio-rifiuto, unico atto impugnabile.

n. 203 - 22/07/2004

### **Mancato invio del mod. CVS entro il termine del 28 febbraio 2003**

#### **Quesito**

Le chiedo informazioni in merito ad un ricorso da noi presentato alla CTP di Milano avverso un atto di recupero di credito di imposta ex art.8 l.388.

In effetti ciò è conseguente ad un mancato invio del mod. CVS entro il termine del 28 febbraio 2003.

Volevo sapere se è suo parere che tale termine non debba essere considerato perentorio.

Inoltre le chiedo gentilmente di inviarmi, se in suo possesso, le seguenti sentenze:

CTP Taranto n.347/03

CTP Caltanissetta n.26/04.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che il termine del 28/02/2003 non solo non è da considerare perentorio ma è, altresì, illegittimo perchè in contrasto con l'art. 3 della legge n. 212/2000 (c.d. Statuto del contribuente) che stabilisce che 'in ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore'.

Ciò, peraltro, è stato correttamente precisato dalla Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. Quarta -, con la sentenza n. 225 del 21/02/2004.

Infine, La informo che dal mio sito può interamente scaricare la suddetta sentenza, insieme alle altre che sino ad oggi si sono pronunciate sul tema dei crediti d'imposta 'Inserito - la giurisprudenza in tema di crediti d'imposta - n. 9 sentenze CTP' nonchè la mia 'Monografia sui crediti d'imposta'.

n. 211 - 28/07/2004

### **Ricorso all'avviso di recupero credito di imposta**

#### **Quesito**

L'ufficio delle entrate del nostro distretto ritiene improponibile il ricorso all'avviso di recupero credito di imposta art. 8 legge 388/2000 se non si è precedentemente fatta opposizione con memorie

difensive al processo verbale di accesso e richiesta documenti stilato 60gg prima dell'emissione dell'avviso.

Non trovo nulla a riguardo, può cortesemente darmi lumi e parere?

### **Parere**

L'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate del Suo distretto è illegittima e totalmente priva di fondamento giuridico, perchè:

1) il processo verbale non è un atto impugnabile, in quanto è un semplice elemento dell'istruttoria, sfornito di autonoma rilevanza e, comunque, atto endoprocedimentale, privo di autonoma rilevanza esterna, come correttamente da ultimo rilevato dalla Corte di Cassazione, con la sentenza n. 787 del 20/01/2004;

2) soltanto l'avviso di recupero è l'atto autonomamente impugnabile, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992; oltretutto, per le contestazioni di diritto e di merito, La rinvio alla mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta](#)).

Probabilmente, l'errore in cui è in corso l'ufficio è dipeso da una frettolosa lettura dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 27/07/2000 (Statuto del contribuente), dove è previsto che il contribuente può comunicare entro sessanta giorni, dalla notificazione del processo verbale, osservazioni e richieste che sono liberamente valutate dagli uffici impositori; l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

E' chiaro, quindi, che, una volta emesso l'atto di accertamento, di irrogazione di sanzioni o di recupero del credito d'imposta, soltanto quest'ultimo è autonomamente impugnabile.

In definitiva, ribadisco l'assurdità e l'illegittimità dell'interpretazione da parte dell'Agenzia delle Entrate del Suo distretto.

n. 216 - 31/08/2004

### **Provvedimento di revoca finanziamento legge 488**

#### **Quesito**

Avrei bisogno di un suo autorevole parere in merito ad un a questione sottopostami da un mio cliente.

Nel gennaio 2003 il Ministero delle Attività Produttive ha revocato ad una società un finanziamento ottenuto con la legge 488.

In Data 01.06.2004 è stata notificata la cartella di pagamento per il recupero crediti.

Al di là del ricorso avverso il suindicato provvedimento di revoca già presentato illo tempore, come dovrei procedere per quanto riguarda la cartella di pagamento?

#### **Parere**

Secondo me, nel caso da Lei prospettato, è opportuno proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria, chiedendo contestualmente la sospensione della riscossione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, e facendo altresì presente che è stato presentato altro ricorso avverso il provvedimento di revoca.

n. 242 - 20/09/2004

### **Impugnazione cartella esattoriale - parte III Problema interpretazione sentenza**

#### **Quesito**

Facendo seguito al mio precedente quesito (parere:[Impugnazione cartella esattoriale - parte II](#)) in merito al risultato del processo dal Giudice di Pace per notifica cartella esattoriale mai preceduta da avviso e accertamento ed avviso di mora annualità precedenti, ho trascritto di seguito il testo della sentenza in maniera tale che possa prendere visione e darne adeguata interpretazione in considerazione che viene utilizzato sia il difetto di giurisdizione che l'incompetenza.

Secondo il Dottore Commercialista che ho incaricato allo scopo di risolvere il problema tale sentenza non è immediatamente utilizzabile per il difetto di giurisdizione per un processo tributario, affinché si possa instaurare un processo tributario occorre che ci sia una nuova notifica da parte dell'Ente inpositore, mentre per l'avvocato che si è rivolto testardamente al Giudice di Pace solo per insistenza del ricorrente per via della mancanza di avviso di accertamento e trascurato anch'esso quale nuova competenza delle Commissioni Tributarie, la sentenza può essere doppiamente valida, sia per difetto di giurisdizione che per incompetenza.

Chiedo gentilmente un suo parere anche sull'operato dell'avvocato che è stato sollecito ad inviare la parcella non facendo comprendere al ricorrente la finalità della prestazione e la sua utilità e se le cartelle e l'avviso di mora oggetto del ricorso sono ancora potenzialmente valide o dovranno essere ulteriormente notificate per essere oggetto di ulteriore esame sia in sede di Conciliazione che in quella del processo tributario.

La ringrazio anticipatamente dell'ulteriore pazienza nel darmi una risposta e la saluto cordialmente.

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con il ricorso in esame risulta essere proposta opposizione avverso la cartella di pagamento inerente la tassa smaltimento rifiuti e tributo provinciale.

Ciò comporta il difetto di giurisdizione di questo Giudice per essere devoluta, ai sensi dell'art.2 del D.Lgvo n.546/92, la materia tributaria alla giurisdizione delle Commissioni Tributarie.

P.Q.M.

Il Giudice di Pace Coordinatore di.... pronunciando sul ricorso proposto, con atto depositato in data ... ed iscritto al n. ... R.G.A.C. e N.C. da.... avverso la cartella esattoriale n. ... emessa dalla ... così provvede:

- 1.dichiara la propria incompetenza per materia;
- 2.dichiara integralmente compensate tra le parti le spese del giudizio.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che ha ragione il Suo commercialista nel senso che la cartella di pagamento, precedentemente notificata, non può più essere impugnata, in quanto la sentenza del Giudice di Pace ha definito il precedente giudizio.

Per poter instaurare un nuovo contenzioso tributario, dinanzi alla competente Commissione Tributaria Provinciale, è necessaria la notifica di una nuova e distinta cartella esattoriale.

n. 251 - 25/09/2004

#### **Procedura e modalità per la notifica dell'istanza di trattazione del ricorso in pubblica udienza**

##### **Quesito**

Le scrivo sperando di potermi avvalere ancora una volta dei suoi utilissimi suggerimenti.

In particolare, vorrei una conferma circa la procedura e le modalità da seguire per la notifica dell'istanza di trattazione del ricorso in pubblica udienza.

La suddetta istanza deve essere proposta in bollo da Euro 11,00?

Nel caso di notifica mediante consegna diretta, è corretto presentare l'originale all'Ufficio che ha emesso l'atto e successivamente depositarne copia (con fotocopia della ricevuta di consegna) presso la Commissione tributaria?

Quanto, invece, alla nota spese, è possibile presentare la stessa (in bollo da Euro 11,00) il giorno della discussione del ricorso o sussistono dei termini per il deposito in Commissione Tributaria?

## **Parere**

L'istanza di pubblica udienza, di cui all'art. 33 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, da redigere sempre in bollo da euro 11,00, in originale deve essere prima depositata in Commissione Tributaria e successivamente la copia deve essere notificata alle altre parti costituite; logicamente, prima della notifica, è necessario accertarsi se l'ufficio si è costituito o meno in giudizio, rispettando le modalità ed i termini di cui all'art. 23 D.Lgs. n. 546 cit..

Infine, per le spese di giudizio, di cui agli artt. 15 e 69 D.Lgs. n. 546 cit., è opportuno presentare la nota specifica, sempre in bollo da euro 11,00, alla fine della discussione orale, consegnando l'originale direttamente al collegio giudicante.

n. 256 - 30/09/2004

## **Consiglio per tesi in diritto tributario**

### **Quesito**

Sono una studentessa di 23 anni della facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Udine. Sono rimasta colpita in positivo dal sito del suo studio legale e dalle sue numerose pubblicazioni e per questo ho deciso di scriverle.

Mi piacerebbe fare la tesi in diritto tributario perchè da grande vorrei diventare commercialista.

Volevo chiederle che argomento mi consiglia di trattare nella mia tesi.

Io avevo pensato ad una serie di argomenti: poteri istruttori dell'A.F., paradisi fiscali, profili fiscali del commercio elettronico.

Mi piacerebbe fare una tesi originale e utile che si colleghi anche alla professione del commercialista.

Volevo anche sapere da che fonti si reperisce il materiale per redarre una tesi in diritto tributario.

La ringrazio per la disponibilità e mi scuso per il disturbo arrecatoLe.

### **Parere**

Per la tesi in diritto tributario le questioni da trattare sono molteplici.

Secondo me, una prima fondamentale distinzione occorre fare tra argomenti di natura giuridico-tributaria (per esempio, in tema di contenzioso tributario e penale tributario) ed argomenti di natura contabile tributaria.

Tenuto conto delle Sue intenzioni di diventare commercialista, Le consiglio di scegliere un argomento di natura prettamente fiscale e, a tal proposito, Le potrei consigliare le problematiche dei crediti d'imposta, soprattutto per le continue modifiche legislative che ci sono state e per il contenzioso che si formerà nei prossimi anni per la complessità degli argomenti.

A tal proposito, come base documentale, può leggere la mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Con l'augurio di una sollecita laurea ed una brillante carriera professionale, Le porgo distinti saluti.

n. 261 - 30/09/2004

## **Termine ultimo per presentare ricorsi secondo il dettato della legge sulla definizione delle liti pendenti**

### **Quesito**

In data 26.03.02 la C.T. di Caserta ha depositato sentenza in mio favore; non avendo usufruito del termine breve per un eventuale ricorso da parte dell'Ag. delle Entrate, il termine 'naturale' sarebbe

stato il 09.05.03 (1 anno e 46 gg); in data 10.09.04 ho ricevuto notifica da parte dell'Ag. delle Entrate di ricorso in appello.

La domanda è questa: la sentenza, benchè ci siano state le varie sospensioni per il condono non è cmq passata in giudicato alla data del 30.06.04, termine ultimo per presentare ricorsi secondo il dettato della legge sulla definizione delle liti pendenti?

## **Parere**

L'art. 16, comma 6, della legge n. 289 del 27/12/2002 (chiusura delle liti fiscali pendenti), come modificato dalla legge n. 350 del 24/12/2003 (in G.U. n. 299 del 27/12/2003) e dal Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'08 aprile 2004 (in G.U. n. 87 del 14 aprile 2004), ha sospeso tutti i termini per la proposizione di ricorsi ed appelli sino al 1° giugno 2004 (logicamente, a partire dal 1° gennaio 2003, data di entrata in vigore di tutti i condoni fiscali).

E' chiaro, pertanto, che nel conteggio del termine lungo di un anno e 46 giorni si deve tenere conto dell'ulteriore sospensione dei termini di cui sopra.

Eventualmente, non si deve tenere conto della suddetta sospensione soltanto nel caso di lite pendente non rientrante nelle ipotesi tassative di condono (come, per esempio, le liti catastali).

n. 268 - 03/10/2004

## **Effetti della sospensione cautelare**

### **Quesito**

Come da Lei suggerito, a fronte di un avviso di recupero del credito di imposta per investimenti nelle aree svantaggiate, ho presentato ricorso con contestuale istanza di sospensione in data 14/05/2004.

Con ordinanza del 30 giugno scorso, la Commissione tributaria ha accolto l'istanza di sospensione. Successivamente, in data 12/08/2004, l'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate ha trasmesso al contribuente un documento denominato 'Provvedimento di sospensione' in cui sono indicati il numero di partita a ruolo, lo stato ('convalidata'), la decorrenza (07/07/2004), gli importi a ruolo e i medesimi importi (riconosciuti 'sospesi').

Lo stesso documento, infine, testualmente recita:

'Gli interessi sulle somme sospese che risultano dovute, sono riscossi mediante ruolo formato dall'ufficio che ha emesso il provvedimento di sospensione (art. 15 del Decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46)'.

E, al riguardo, Le chiedo se un simile atto sia corretto, facendo riferimento a 'importi sospesi', ma nel contempo all'art. 15 del decreto sopra citato che, a mio avviso, si riferisce non alla 'Sospensione cautelare', bensì ad una fattispecie diversa 'Sospensione amministrativa della riscossione'.

Ciò significherebbe, tra l'altro, che, in ipotesi di sentenza della C.T.P. negativa per il contribuente, lo stesso dovrebbe pagare interessi sulle somme dovute nella misura del 7% annuo, come previsto dal citato articolo?

Ma non finisce qui. In data 23/09/2004, al contribuente, nonostante l'intervenuta sospensione giudiziale, è stata notificata la cartella di pagamento per l'importo di cui all'avviso di recupero maggiorato di ulteriori interessi.

Nella cartella, si specifica che gli importi sono dovuti a titolo provvisorio in presenza di ricorso in C.T.P. e che il ruolo è stato reso esecutivo in data 11/06/2004 (quando, antecedentemente all'ordinanza di sospensione).

A fronte della situazione, l'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate ritiene che la cartella non possa essere annullata in quanto l'iscrizione a ruolo, a seguito di avviso di recupero del credito d'imposta, avviene automaticamente e la cartella stessa resta valida, con possibilità di sgravio in caso di sentenza favorevole della C.T.P.' (il ricorso è da discutere il 20/10/04 e la scadenza per il pagamento della cartella è il 23/11/04).

Ora, alla luce dell'intervenuta sospensione giudiziale, Le chiedo se una simile procedura sia lecita.

A mio modesto avviso, la cartella di pagamento dovrebbe essere annullata, data l'intervenuta sospensione giudiziale, ed eventualmente emessa dopo un'eventuale sentenza della C.T.P. sfavorevole al contribuente.

Vorrei conoscere il suo autorevole parere sulla questione ed avere un suggerimento su come procedere.

Ringraziandola ancora una volta, per la sua cortese disponibilità.

## **Parere**

Una volta emessa l'ordinanza di sospensione degli atti, di cui all'art. 47 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, gli uffici fiscali non devono assolutamente notificare alcuna cartella esattoriale e, nel caso in cui l'iscrizione a ruolo sia precedente alla suddetta ordinanza, gli uffici stessi, anche senza l'iniziativa della parte, devono procedere all'immediato sgravio della cartella stessa, altrimenti potrebbe intravedersi in tale illegittimo comportamento l'ipotesi di reato di cui all'art. 650 codice penale 'inosservanza dei provvedimenti dell'Autorità'.

Infine, per quanto riguarda gli interessi, occorre precisare che la stessa Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 35 dell'08 luglio 2003, ha chiarito che il calcolo degli interessi dovrà essere effettuato dall'ufficio, ai sensi dell'art. 20 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 e successive modificazioni, in relazione ad ogni singolo importo, sino alla data di emissione dell'atto.

Il succitato art. 20 prevede gli interessi al tasso annuo del 2,75%, con effetto dal 1° luglio 1999, ai sensi dell'art. 8 D.Lgs. n. 46 del 26 febbraio 1999 (oltretutto, per le particolari ipotesi di conteggio degli interessi, La rinvio all'interessante articolo pubblicato dall'esperto risponde del Sole 24-Ore del 06 settembre 2004 'Il problema della settimana - La riscossione').

Di conseguenza, il riferimento che fa l'ufficio all'art. 15 del citato D. Lgs. n. 46 del 1999 non solo è contrario alla circolare ministeriale n. 35 sopra citata ma è, altresì, errato perchè il suddetto art. 15 si riferisce soltanto alla sospensione amministrativa e non giudiziaria, come peraltro da Lei correttamente rilevato.

n. 285 - 10/10/2004

## **I praticanti abilitati al patrocinio non possono difendere dinanzi le Commissioni Tributarie**

### **Quesito**

Le invio la presente e-mail approfittando dello spazio da Lei dedicato alla richiesta di pareri, per chiederLe un chiarimento.

Il mio quesito è il seguente:

E' possibile per un praticante iscritto nel registro dei praticanti abilitati al patrocinio, rappresentare la parte avanti le Commissioni Tributarie?

Mi è rimasto questo dubbio perchè dall'elenco dell'art. 12 d.lgs. 546/92 non risulta tale figura, ma dalla breve ricerca giurisprudenziale che ho fatto non mi risulta neanche alcun divieto.

Sarei veramente lieta di sapere se è possibile o meno, in quanto diretta interessata.

Ringrazio fin da ora per la cortese attenzione.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che i praticanti abilitati al patrocinio non possono difendere dinanzi le Commissioni Tributarie, tenuto conto dell'elecazione tassativa di cui all'art. 12 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Riconosco che trattasi di una normativa assurda, anche perchè altre categorie abilitate non hanno la suddetta limitazione, ed appunto per questo da molti anni sto sensibilizzando il mondo politico e professionale alle necessarie modifiche del processo tributario, che ho sintetizzato nel mio libro 'Per un giusto processo tributario', che può interamente scaricare dal mio sito.

n. 287 - 14/10/2004

## **Intanto presento F24 a Zero e poi faccio ricorso? - parte II**

### **Quesito**

Tenendo presente il suo prezioso consiglio (parere: Intanto presento F24 a Zero e poi faccio ricorso? - parte I), avremmo deciso di operare come segue (salvo Sua preziosa diversa indicazione):

- 1) Fare ricorso avverso l'atto giudiziario di recupero del credito e costituirsi in giudizio
- 2) Immediatamente dopo 'pagare' utilizzando altri crediti disponibili, con sanzione ridotta ad 1/4 (non solo per prudenza, ma anche per evitare blocchi ai rimborsi d'imposta - tenendo presente che gli altri crediti sono comunque disponibili in esubero rispetto all'immediato fabbisogno)
- 3) fare successivamente istanza di rimborso
- 4) trascorsi i 90 giorni impugnare anche il silenzio-diniego
- 5) Richiedere quindi in giudizio l'unificazione dei due ricorsi

Consapevole del tempo rubatole, interpreterò il Suo silenzio come assenso al progetto di cui sopra.

### **Parere**

In merito al programma che mi ha mandato, Le faccio presente, innanzitutto, che il pagamento della sanzione pari ad un quarto, ai sensi e per gli effetti dell'art. 17, comma 2, D. Lgs. n. 472 del 18/12/1997, è irripetibile, come chiarito dalla Corte di Cassazione, con la sentenza del 09 luglio 2004 n. 12695 (riportata dal Sole 24-Ore di martedì 31 agosto 2004), per un caso analogo in materia di iva.

Infatti, la Suprema Corte ha chiarito che il pagamento della sanzione ridotta in materia di iva non consente al contribuente di poter chiedere successivamente il rimborso della somma pagata; in ogni caso, il suddetto pagamento della sanzione, in misura ridotta, non comporta la rinuncia a contestare l'avviso di accertamento del tributo.

Pertanto, nel caso da Lei prospettato, deve sapere che il pagamento della sanzione ridotta è irripetibile mentre la controversia può limitarsi al recupero dell'imposta, oltre gli interessi come per legge.

n. 313 - 25/10/2004

## **Sentenza della Cassazione Sez. Trib. n. 9116 del 23.03.2001 dep. il 05.07.2001 - parte II**

### **Quesito**

Faccio seguito a quanto scritto (parere: Sentenza della Cassazione Sez. Trib. n. 9116 del 23.03.2001 dep. il 05.07.2001 - parte I), per segnalare la recente sentenza della Corte di Cassazione - Sezione Tributaria - n. 18266 del 10 settembre 2004 (pubblicata in Guida Normativa de Il Sole 24-Ore n. 187 di giovedì 14 ottobre 2004, pag. 20), che sostanzialmente conferma la mia interpretazione.

Infatti, la Suprema Corte, con la succitata sentenza, ha chiarito, in tema di giudizio di ottemperanza, che la competenza agli obblighi derivanti dalle sentenze delle Commissioni Tributarie è attribuita dall'art. 70 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992 alla Commissione Provinciale esclusivamente nel caso in cui sia passata in giudicato una sentenza da essa pronunciata; il che può verificarsi (ed è questo il principio importante affermato) o per la mancata impugnazione della decisione di primo grado o nelle ipotesi in cui questa sia impugnata ma resti ferma, senza essere sostituita da quella di appello - che in tal caso costituisce semplice giudicato formale e non sostanziale (come Le ho scritto nei precedenti pareri) - quando il giudizio di secondo grado si concluda nel rito con una dichiarazione di inammissibilità, di improcedibilità o di estinzione dell'appello medesimo, con la sola eccezione, per siffatte sentenze d'appello, del capo contenente la condanna alle spese, che può assumere il valore di giudicato sostanziale e costituire un titolo esecutivo autonomo, e va perciò fatto valere in sede di ottemperanza, ma esso solo, dinanzi alla Commissione Regionale.

Il suddetto principio, pertanto, è applicabile anche all'ipotesi da Lei prospettata e ciò conferma, ulteriormente, l'irrazionalità della precedente sentenza della Corte di Cassazione da Lei citata nella richiesta di chiarimenti.

## **Parere**

Innanzitutto, non concordo assolutamente con la rigida interpretazione data dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 9116 del 05/07/2001, da Lei citata e di cui ero già a conoscenza.

In ogni caso, indipendentemente dalle considerazioni processuali che si potrebbero fare in merito alla suddetta sentenza, la stessa, secondo me, non è assolutamente applicabile al caso in questione perchè si riferisce ad una fase precedente all'instaurazione di un giudizio tributario.

In sostanza, l'art. 76, comma 2, lett. b), del DPR n. 131 del 26 aprile 1986 prevede tassativamente la decorrenza del termine triennale di decadenza soltanto 'dalla data della notificazione della decisione delle Commissioni Tributarie ovvero dalla data in cui la stessa è divenuta definitiva nel caso in cui sia stato proposto ricorso avverso l'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta'.

Come può notare, infatti, il preciso e tassativo riferimento normativo di cui sopra è soltanto al passaggio in giudicato di una decisione o sentenza, cioè al momento in cui il giudizio tributario si è concluso con una sentenza definitiva, che si ha sicuramente quando sono trascorsi i termini perentori previsti dalla legge.

Invece, la sentenza della Corte di Cassazione n. 9116 sopra citata fa riferimento ad una fase processuale precedente, che non richiede il passaggio in giudicato della sentenza.

Ripeto che non sono assolutamente d'accordo con la succitata sentenza della Cassazione, che, peraltro, non ha deciso un caso analogo a quello da Lei prospettato nell'originario quesito.

n. 341 - 08/11/2004

## **Sospensione dei termini processuali nel periodo feriale**

### **Quesito**

Spettabile Studio Tributario, mi complimento per la vostra organizzazione, competenza, professionalità e vi porgo questo problema:

In data 13/09/2004 ho presentato un ricorso alla Agenzia delle Entrate di competenza contro un avviso di accertamento per imposte di registro, ipotecarie e catastali, successivamente in data 22/10/2004 ho presentato l'atto impugnato alla Commissione provinciale di competenza; in riferimento alla proroga estiva chiedo se il comportamento è corretto.

Ringrazio per l'attenzione.

### **Parere**

E' pacificamente riconosciuto che, anche nel processo tributario, trova applicazione la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale, ai sensi della legge n. 742 del 07/10/1969 'Il decorso dei termini processuali è sospeso di diritto dal 1° agosto al 15 settembre di ogni anno e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione.

Ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo', come peraltro chiarito più volte dalla giurisprudenza (Cassazione, sentenza n. 7055 del 20/12/1982) e dallo stesso Ministero delle Finanze (circolare n. 98/E del 23/04/1996).

La sospensione opera, quindi, indistintamente con riferimento a tutti i termini processuali nel cui computo rientra astrattamente anche il periodo compreso tra il 1° agosto ed il 15 settembre; oltretutto, anche per la perfezione dell'accertamento con adesione, di cui all'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 218/1997, si deve tenere conto della sospensione feriale, come correttamente rilevato dallo stesso Ministero delle Finanze con la risoluzione n. 159/E/173678 dell'11/11/1999.

Pertanto, nel caso da Lei prospettato, pur tenendo conto della sospensione feriale dei termini, la costituzione in giudizio, ai sensi e per gli effetti dell'art. 22, comma 1, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992 andava fatta entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena di inammissibilità.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 368 - 20/11/2004

## **Corretta redazione di un appello alla competente Commissione Tributaria Regionale**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, mi permetto di sottoporre alla sua competente attenzione un ricorso relativo al credito di imposta per investimento in aree svantaggiate (Legge 388/2000).

Le espongo la questione:

In data 07.10.2003 l'azienda presso la quale lavoro ha ricevuto un controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate relativo al contributo sui nuovi investimenti delle Imprese localizzate in aree svantaggiate a causa del mancato invio del modello CVS.

Subito dopo, avendo ricevuto avviso di recupero del credito di imposta relativo al medesimo PVC in nome dell'azienda ho avviato ricorso c/o la competente Commissione Tributaria Provinciale di Brindisi adducendo in breve le seguenti motivazioni:

1. Il diritto acquisito (così come previsto anche dalla recente sentenza della Commissione Trib.Prov. di Taranto n. 347/4/03) che sancisce il fondamentale principio di irretroattività della legge.

2. La mancata pubblicazione nei termini di Legge del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

La Commissione con poche e piuttosto banali motivazioni ha rigettato il ricorso, così si è deciso di andare in appello.

A questo punto le chiedo: su cosa in particolare dovrei focalizzare la mia attenzione (in termini di motivazioni da addurre in fase di stesura del ricorso) per avere più possibilità di vincere il ricorso in Commissione Regionale?

E poi, visto che la somma oggetto del credito di imposta verrà iscritta a ruolo, ho la possibilità, una volta notificata la cartella di porre in essere un nuovo ricorso in Commissione Tributaria Provinciale?

La ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per la corretta redazione di un appello alla competente Commissione Tributaria Regionale, è necessario leggere le motivazioni della sentenza per poter criticare compiutamente le tesi dei giudici di primo grado.

Infatti, anche se è un rilievo che spesso viene dimenticato, in appello bisogna criticare e contestare la sentenza impugnata e non l'atto originario, che è stato oggetto di ricorso in primo grado.

Per quanto riguarda la cartella esattoriale, Le consiglio di proporre ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale, eccependo vizi propri della stessa, anche perchè in appello non può chiedere la sospensione della riscossione, anche se personalmente non sono d'accordo con l'interpretazione quasi costante che viene data in proposito dalla giurisprudenza nazionale.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 412 - 05/12/2004

## **Ricorrere innanzi la Corte dei diritti dell'Uomo di Strasburgo et in Cassazione - parte I**

### **Quesito**

Complimenti per la sua fulgida attività et per le brillanti vittorie et per la monografia per un equo giusto processo tributario.

Le scrivo da Napoli et sono un umile et modesto Giurista ove possibile con questa mia onde richiederLe la innovativa sentenza di cui thema dell'articolo da lei predisposto et pubblicato in Rivista il Commercialista Telematico questi giorni, la Commissione Tributaria Provinciale di Lecce - Sezione Settima -, con l'interessante sentenza n. 85/4/04 dell'08/07/2004, depositata il 26/10/2004.

Leggendo la sua monografia dispensa per un più equo processo tributario, proprio io son stato preso x i fondelli et vittima del comunicato stampa fenomeno cartelle pazze L. 413/91 anno 1998 et scusa dell'ex Ministro Visco.

Vorrei ricorrere innanzi la Corte dei diritti dell'Uomo di Strasburgo et in Cassazione.

L'ufficio non ha mai prodotto inoltre come da me espressamente richiesto prova del nominativo nell'elenco formazione del ruolo, onde acclarare l'avvenuta iscrizione entro il quinquennio che come da legge spirava il 31.12.1997.

Inoltre gli stessi uffici in comparsa si sono contraddetti 1/2/3/4 volte per poi alla fine che il ruolo era stato formato dal centro di servizio anziche dall'II.DD.

Un gran bel pasticcio, se lo gradisce le farò pervenire sentenza, comparsa degli uffici con evidente discrasie circa la realtà dei fatti circa l'ufficio emittente il ruolo de - quo.

Ossequiosi saluti da un modesto Commercialista & Giurista in Napoli.

### **Parere**

Può mandarmi una copia della documentazione relativa alla Sua controversia per rendermi conto di come effettivamente si siano svolti i fatti.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 413 - 05/12/2004

## **Ricorrere innanzi la Corte dei diritti dell'Uomo di Strasburgo et in Cassazione - parte II**

### **Quesito**

La ringrazio x la fiducia accordatami ed l' accorato invito da Giurista & Commercialista italiano operante nel settore come tutti cooperante con l'Amministrazione Finanziaria et buggerato dal Visco (parere: Ricorrere innanzi la Corte dei diritti dell'Uomo di Strasburgo et in Cassazione - parte I).

Le invierò a mezzo posta assicurata il plico sigillato contenente tra l' altro le scuse del Ministro Visco luglio 1998 che mi invitava a ricorrere espressamente nel mese settembre 24 del 1998 et la comparsa del centro di servizio e II. DD che attestavano che il ruolo fosse stato emesso dall' ufficio liquidatore 413/91 dal centro di servizio di Salerno anziche dall' II.DD.

IO HO ATTIVATO IL RICORSO AI SENSI DE EX ART. 10 787/80

La ringrazio anticipatamente, formulo a Lei e tutto lo staff di studio i miei più sentiti auguri per le imminenti festività natalizie.

A presto et sperando x tal guisa di aver la fortuna di poterLa incontrare onde assegnargli l'incarico di patrocinio in Cassazione et innanzi la Corte Europea.

n. 473 - 06/01/2005

## **Analisi documentazioni x ev. proposizione in Cassazione e/o Corte Europea Diritti dell'Uomo - parte I**

## Quesito

In primis le formulo con la sincerità che mi contraddistingue i migliori auguri di un Buon Natale et di un felice e prospero anno Nuovo.

Chiarissimo Avvocato, facendo seguito alla mia del 1/12/2004 (parere: Ricorrere innanzi la Corte dei diritti dell'Uomo di Strasburgo et in Cassazione - parte II), le invio purtroppo solo oggi, et non in plico sigillato i documenti agli atti del mio fascicolo di causa et in fascicolo processuale, avendo avuto l'opportunità di scannerizzarli grazie all'ausilio di un mio amico, onde consentirLe un'analisi approfondita ed un esame circa la consulenza ch'Ella mi vorrà fornire in assistenza circa le opportunità di ricorrere in Cassazione, grazie alle ultime novità Jurisprudenziali in materia et innanzi la Corte dei Diritti dell'Uomo.

Io sono fortemente intenzionato di arrivar sino in fondo.

Oltre il pasticcio Visco 1998, a lei ben noto come ha giustamente evidenziato anch'Ella in articoli pubblicati in suo sito e che la stampa nazionale ha + volte ribadito evidenziando il grossolano errore commesso dal Ministero nei confronti di tutti i cittadini italiani et gli operatori del settore.

Le riassumo:

Rientro nella fattispecie della circolare 77/E in quanto la cartella era pazza ed invero come da lettera di comunicazione esito di sgravio parziale agli atti gli importi sono stati riideterminati con provvedimento di autotutela, da me esperita personalmente.

Pasticcio dei termini sospesi x ricorrere dal 10/6/98.

Che ho subito l'esecuzione forzata con verbale di pignoramento mobiliare insufficiente con nonima custode giudiziario del 24/5/1999 n° 8202929 - come da quietanza n° 434609 mia madre ha versato il 18/6/99 £. 12.204.583. onde evitare l'onta ed il dispiacere innanzi al condominio di subire l'asporto dei mobili et valori coniugali.

Come lei ben conosce ed io le evidenziai in prec. e-mail il condono era decaduto sebbene presentato regolarmente ed resosi nullo ed inefficace quindi il ruolo per espressa volontà normativa avea perso la sua efficacia.

Come avrà modo di leggere, l'evidenzio le discrasie in contro deduzioni ufficio:

Il 20/8/99 - l'II.DD riconosce tempestivo il ricorso accogliendo la ratio del 24.9.98 ma eccepisce la tardività in quanto pervenuto all'ufficio oltre tale data in quanto giuntogli dal centro di servizio (è la sacrosanta verità, ma al centro andava spedito e non all'ex II.DD VEDA dich. del 22/11/2001) ma non depositò il verbale nominativo del ruolo ma copia globale x comuni di tutti ruoli resi esecutivi entro il 31/12/97.

Audite audite, il 30.10.2001 il centro risponde alla richiesta della CTP dichiarando di non aver in carico nessun ricorso onde dar seguito al rito ex art. 10 DPR. 787/80, SI PRESUME ALLOR CHE IO L'ABBIA INDIRIZZATO ALLE II.DD. ma non è così x ricevuta racc. et cartolina di ritorno.

Il colmo il 22/11/2001 di nuovo l'II.DD. (dopo aver dep. il 20/8/99) scrive il centro di servizio a seguito di controllo formale della effettuato ai sensi ex art. 36 bis iscriveva a ruolo le imposte IRPEF da condono oltre accessori per cui si chiede espressamente la declaratoria di inammissibilità in quanto il ricorso spedito all'Ufficio et non al Centro di Servizio.?????

Non menzionando il pasticcio della sospensione dei termini '24/9/98', assurdo? insomma io ho ho eseguito a norma la prassi per incardinare il processo affidandomi alle parole et scritto dello Stato e loro solo nel 2001 RICONOSCONO IL MIO GIUSTO OPERATO ma contravvenendosi come sopra circa le memorie depositate e/o c/deduzioni.

Il per cui in ordine cronologico l'ultima del 22/11/2001 RINGRAZIANDO IDDIIO, il funzionario firmatario ha detto la verità.

Io ho spedito il ricorso al Centro di Servizio esattamente in quanto egli era l'ufficio liquidatore, egli ha formato il ruolo ovviamente inviandolo per quanto di competenza all'Ufficio che doveva vistarlo non formarlo, renderlo esecutivo et consegnarlo al Consorzio Nazionale i termini non coincidevano in quanto la firma ed il flusso digitale ratione temporis ancor inoperante.

L'ultimo sbugiarda di brutto quanto asserito nelle prime 2 memorie et la comparsa anche in appello in quanto la legge 413/91 invitava i contribuenti ad indirizzar le domande ai centri di servizi se già attivati in relazione al proprio domicilio il qual caso riveste la fattispecie in esame ed in aggiunta al

controllo formale provvedevano gli uffici liquidatori (centri e/o II.DD) come espresso et asserito in data 22/11/01 i centri che hanno ricevuto le predette et nessun articolo di legge e nè circolari da me lette attentamente dichiarano la competenza degli uffici x il solo fatto che per alcune annualità le dichiarazioni fossero state inviate al II.DD ante avvio Centro. art. 1 comma 1 DM. 20/12/96; neppure il cittadino una volta auto denunciatosi non può seguire affatto il modus operandi di come gli uffici A.F. debbano esperire il controllo per il caso in esame.

Gradirei ch'ella abbia il piacere di assistermi in qualsiasi grado, sono fortemente intenzionato ed onorato se Ella decidesse in tal senso.

Con Ossequi et rinnovo auguri natalizi a tutto lo studio scusandomi di essermi permesso di aver fatto una summa non volendo assolutamente mancarLe di rispetto, Io modesto giurista & Commercialista innanzi ad Ella.

PS : purtroppo l'unico errore è stato pagare, non per offendere la memoria di Mia madre poveretta, sebbene avesse grande stima di me, addolorata nello perdere le mobilie ricordi del suo matrimonio e subire l'onta innanzi al condominio di un asporto forzato di mezza casa sfido io per recuperare circa 12milioni, sebbene io ammonii l'ufficiale che il titolo su cui era basato l'atto in mio danno era divenuto nullo per legge che tutti i mobili pignorati fossero dei miei genitori et non miei; in quanto le imposte da condono non versate alla scadenza della rata e/o prima dell'esecuzione forzata esattoriale rendevano nullo la dich. integrativa per cui il ruolo da esso derivante era nullo, ma legittimando gli uffici ad emettere atti di accertamento prorogandone i termini (biennio) per le annualità definite ma non oblate (EX ART. 18 L. 8/5/98 N. 146) dovetti cedere et cedemmo per quieto vivere.

Prov. NAPOLI

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito alla Sua controversia, Le segnalo l'interessante decisione n. 1818 del 14/03/2003 della Commissione Tributaria Centrale, sez. XVIII (pubblicata nel Bollettino Tributario d'informazioni n. 22/2004, pagg. 1677 e 1678), con la quale si stabilisce l'importante principio che, qualora le indicazioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria siano errate, il contribuente non deve mai subire alcun pregiudizio.

Credo che il suddetto, importante principio possa applicarsi al caso da Lei prospettato.

Nel rinnovare gli auguri di felici e serene feste natalizie, Le porgo distinti saluti.

n. 474 - 06/01/2005

### **Analisi documentazioni x ev. proposizione in Cassazione e/o Corte Europea Diritti dell'Uomo - parte II**

#### **Quesito**

A quando l'incontro onde conferirle la Procura Ad Litem?

Le farò pervenire a breve la sentenza d'appello di rigetto in mio danno (parere: Analisi documentazioni x ev. proposizione in Cassazione e/o Corte Europea Diritti dell'Uomo - parte I).

Post Scriptum: potrebbe cortesemente farmi pervenire a mezzo e-mail la sentenza menzionata et quella innovativa della CTP/CTR di Lecce in relazione alla soccombenza la rivalutazione monetaria come da articolo pubblicato, non sono abbonato al Bollettino Tributario o prelevarla dal sito diretto dall'Avv. Brugaletta di Dirittoweb.

Grazie x l'interessamento di vero cuore.

### **Parere**

Egr. Dottore, come da Lei richiesto, Le invio la copia della sentenza n. 85/4/04 della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce - Sez. 4 - pronunciata l'08/07/2004 e depositata in segreteria il 26/10/2004.

Nel rinnovarLe gli auguri di un felice e sereno anno nuovo, Le porgo distinti saluti.

n. 511 - 18/01/2005

### **Ricorso Commissione Tributaria: rigetto istanza di sospensione**

#### **Quesito**

Premessa: la scrivente ha proposto ricorso alla Commissione tributaria avverso atto di irrogazioni sanzioni previste ai sensi dell'art. 3, comma 3, del D.L. 22.02.2002 n. 12, convertito dalla Legge 23.04.2002 n. 73 (lavoro irregolare).

Fatto: la Commissione tributaria ha comunicato che è stata emessa l'ordinanza n..... depositata il..... con il seguente testo RIGETTA L'ISTANZA DI SOSPENSIONE.

Per 'vie brevi' la commissione ci ha comunicato che questo è un 'modulo tipo' utilizzato per tutti i ricorsi discussi per la stessa tematica e che si è in attesa che si pronunci la Corte Costituzionale in tal senso.

Comunque non vi è la volontà attualmente di procedere da parte dell'amministrazione all'iscrizione a ruolo dei predetti debiti.

Dopo quanto esposto Mi chiedo e chiedo a Voi, qual'è il comportamento opportuno da seguire?

Ringraziando anticipatamente, con cordialità.

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

In effetti, la Corte Costituzionale il prossimo 09/02/2005 dovrà pronunciarsi sulla costituzionalità o meno dell'art. 3, comma 3, della Legge n. 73 del 23/04/2002, in quanto quel giorno saranno in discussione le cinque ordinanze di rimessione da parte delle Commissioni Tributarie di Perugia, Bologna e Trento.

Pertanto, tutti siamo in attesa di conoscere il responso della Corte Costituzionale.

In ogni caso, non posso fare a meno di criticare il rigetto della domanda di sospensione, ex art. 47 D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992, proprio perchè l'attesa pronuncia costituzionale avrebbe dovuto giustificare la sospensione dell'atto impugnato per evitare iscrizioni a ruolo da parte dell'ufficio competente.

Distinti saluti.

n. 523 - 24/01/2005

### **Predisporre ricorso per la tardività della notifica - parte II**

#### **Quesito**

La ringrazio moltissimo per il Suo sollecito riscontro, purtroppo tutte le regole dello statuto del contribuente sono..... ma a cosa serve in concreto?

Ancora grazie per la Sua disponibilità e Le auguro sempre maggiori riscontri positivi nelle sue 'battaglie' legali, cordiali saluti.

(parere: Predisporre ricorso per la tardività della notifica - parte I)

n. 554 - 03/02/2005

### **Nel caso di controversie con l'amministrazione tributaria le CTP tendono a compensare le spese**

#### **Quesito**

Mi scuso se la disturbo spesso, ma ho 27 anni e considerata la scarsa esperienza trovo sia importante rompere le scatole un po' qua e un po' là per crescere professionalmente.

Volevo richiedere la sua opinione su una questione che trovo abbastanza ingiusta: ho notato, leggendo varie sentenze, che nel caso di controversie con l'amministrazione tributaria le CTP tendono a compensare le spese.

Ho in corso 5 ricorsi inerenti avvisi di recupero crediti di imposta compensati il famoso 13/11/2002 (e tra l'altro per due di questi ho già ottenuto la sospensione della cartella esattoriale emessa dall'Ufficio) e trovo assolutamente ingiusto che le spese possano essere compensate in un caso del genere, di palese e grave violazione dei diritti del contribuente da parte dell'agenzia.

Quindi vorrei sapere se secondo lei posso sperare di ottenere il pagamento delle spese o posso tranquillamente appendere ad un chiodo le mie aspirazioni alla giustizia sin d'ora?

Ne approfitto anche per chiederle una cosa più tecnica: suppongo che per ottenere il pagamento eventuale delle spese occorra quantificarle.

Si fa in base alla tariffa professionale?

La nota spese va depositata prima dell'udienza o può essere depositata in udienza?

Mi scuso per la 'semplicità' dei miei quesiti e, sinceramente, capirei anche se non volesse utilizzare il suo prezioso tempo per rispondere.

Distinti saluti

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Indubbiamente, una delle principali ed importanti novità della riforma del processo tributario è stata la previsione della condanna delle spese di giudizio (art. 15 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, applicabile dall'01 aprile 1996), anche se, purtroppo, è un istituto spesso ignorato dalle Commissioni tributarie.

Il Ministero delle Finanze, con la Circolare Ministeriale n. 98/E/II-3-1011 del 23 aprile 1996, Dipartimento Entrate, Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso, ha chiarito che la condanna a rimborsare le spese del giudizio non comporta il pagamento delle somme stesse da parte del personale che rappresenta e difende l'ufficio, bensì da parte dell'Amministrazione di appartenenza, fermo restando in ogni caso, per quest'ultima, la possibilità di rivalersi nelle ipotesi previste dalla legge.

Inoltre, la Corte di Cassazione, sezione I civile, con la sentenza n. 12070 del 27/10/1999, ha precisato che la liquidazione delle spese rientra nei poteri discrezionali del giudice con due soli limiti ai quali il giudice stesso non può sottrarsi: condanna al rimborso delle spese del giudizio della parte vincitrice ed obbligo di una motivazione immune da vizi logici nell'ipotesi di compensazione totale o parziale delle spese stesse.

Infine, per quanto in particolare riguarda le Sue richieste, Le consiglio di preparare una nota specifica seguendo la tariffa professionale del suo Ordine di appartenenza e di presentare la nota stessa al termine della discussione orale in Commissione Tributaria.

Distinti saluti

n. 577 - 10/02/2005

## **Accertamento relativamente all'anno 1998 in quanto non rientrante negli studi di settore**

### **Quesito**

Buongiorno, Le pongo un quesito nella speranza di non abusare della Sua disponibilità.

Sono un agente di commercio e ho ricevuto un accertamento relativamente all'anno 1998 in quanto non sono rientrato negli studi di settore a causa del fatto che l'azienda per la quale lavoravo ha attraversato una grave crisi.

Tutto ciò è documentabile.

Ho fatto ricorso tramite il commercialista e al processo di primo grado non siamo stati neppure ammessi al dibattito, in quanto non ne avevamo fatto richiesta separatamente dal ricorso e conseguentemente sono stato condannato.

Nel frattempo mi è stata iscritta ipoteca sulla casa di residenza in quanto non ho pagato la cartella esattoriale relativa all'accertamento in questione.

Mi potrebbe suggerire una linea difensiva di massima ?

Cordiali saluti

Prov. Pisa

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo appello alla Commissione Tributaria Regionale, sollecitando la fissazione d'udienza e, soprattutto, non dimenticando di presentare l'istanza per la pubblica udienza ai sensi e per gli effetti dell'art. 33 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, che peraltro può essere inserita nello stesso atto di appello.

Distinti saluti

n. 588 - 13/02/2005

### **Termini per i ricorsi e gli appelli – parte I**

#### **Quesito**

Egregio Dottor Villani, nel complimentarmi per il suo servizio, mi prego chiederle il termine di prescrizione per un eventuale appello dell'Ufficio ad una sentenza favorevole al contribuente di primo grado depositata il 12/11/02 considerando che il condono/2002 è stato riaperto nel 2004.

Ringraziando anticipatamente, pogo i miei più distinti saluti.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che i termini per i ricorsi e gli appelli sono stati sospesi sino all'01 giugno 2004, ai sensi e per gli effetti dell'art. 16, comma 6, della Legge n. 289 del 27/12/2002 e successive modifiche ed integrazioni.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 589 - 13/02/2005

### **Termini per i ricorsi e gli appelli – parte II**

#### **Quesito**

Egregio Dott. Villani, nel ringraziarla per la celere risposta, le chiedo precisazioni riguardo ai termini per i ricorsi e gli appelli (parere: Termini per i ricorsi e gli appelli – parte I).

Essendo il periodo tra il 01/01/2003 ed il 01/06/04 sospeso, i 48 gg. che vanno dalla data di deposito della sentenza 12/11/2002 al 31/12/2002 sono anch'essi da sospendere per il conteggio?

Aspettando una sua graditissima risposta, saluto distintamente.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito all'ulteriore quesito posto, Le preciso che, nel caso da Lei prospettato, il termine lungo per proporre appello (1 anno e 46 giorni dal deposito della sentenza) comincia a decorrere dal 12/11/2002 e si interrompe dall'01/01/2003 all'01/06/2004.

L'Ufficio, quindi, può proporre appello fino al 30/05/2005.

Distinti saluti.

n. 593 - 13/02/2005

## **Avviso d'accertamento basato unicamente su quanto riportato sul rogito, tralasciando gli aspetti sostanziali**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, navigando su internet, mi sono imbattuto nel suo sito, ed ho potuto apprezzare la sua competenza in materia tributaria, nonché la precisione e puntualità dei suoi pareri.

Le faccio i miei più sinceri complimenti per la sua iniziativa, a beneficio di una vasta platea.

E' da poco che ho intrapreso la professione di commercialista e mi sono imbattuto in un caso sul quale, sarei molto grato di ricevere un suo parere.

Le espongo, più brevemente possibile, i fatti.

Fratello e sorella ereditano dai genitori una casa edificata su un terreno di circa 520 mq. e nell'atto di successione si parla di '.. appartamento.. cantina. Il tutto distinto in catasto su area censita al NCEU del Comune di Partita. Foglio. mappale.. di mq. 520 '

L'immobile è pervenuto in successione in morte del padre deceduto nel 1987 e della madre deceduta nel 1993.

I due fratelli vivono in questa casa, con i genitori finché vivi, dal 1986 fino al settembre 1998, (come da certificato storico di residenza).

Nel settembre 1998 i due fratelli firmano un compromesso di permuta con un costruttore: promettono di cedere l'immobile di cui sopra e in cambio ottengono due appartamenti, uno ciascuno, inseriti in un immobile, dove vanno ad abitare dal settembre 1998 (come da certificato storico di residenza).

E contestualmente cedono il loro immobile in possesso al costruttore.

Sull'immobile nel quale sono inclusi gli appartamenti vi è ipoteca per 2,5 miliardi di lire e il fabbricato in oggetto non è ancora munito di licenza di abitabilità (questi due dati sono presenti nel rogito notarile definitivo).

L'atto notarile definitivo è condizionato alla cancellazione d'ipoteca.

La cancellazione e la relativa registrazione avviene il 23 marzo 1999 (risulta da atto notarile).

I primi di aprile del 1999 il costruttore demolisce l'immobile ricevuto (c'è una fattura dell'impresa di demolizione intestata al costruttore).

Il 19 aprile viene firmata il rogito dal quale risulta che i due fratelli danno in permuta una 'area edificabile risultante dalla demolizione di preesistente fabbricato'.

Nell'atto notarile 'ai soli fini fiscali il valore dei beni permutati è fissato in Lire 320 milioni (160 per ogni appartamento).'

In data 31 dicembre 2004 hanno ricevuto un Avviso di Accertamento dall'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate che, dopo aver visto quanto si dichiara sul rogito notarile:

- che il bene dato in permuta è una 'area edificabile risultante dalla demolizione di preesistente fabbricato';

- che 'il valore dei beni permutati è fissato in Lire 320 milioni'.

1) considera, in base all'art. 81 lett. b) del DPR 917/86,1) che è stata realizzata una plusvalenza a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria;

2) che è stata presentata una dichiarazione infedele per il 1999, in quanti tale plusvalenza non è stata dichiarata.

Determina la maggiore imposta, gli interessi e le sanzioni pari a un quarto del massimo.

Quesito :

Ha qualche possibilità un ricorso basato sulle seguenti considerazioni :

- che la permuta, sotto l'aspetto sostanziale è avvenuto nel settembre 98, tra fabbricato e fabbricato e che quindi non è applicabile l'art. 81;

- che la permuta sotto l'aspetto formale (rogito) è avvenuto necessariamente dopo la registrazione della cancellazione d'ipoteca;

- che tra la registrazione della cancellazione d'ipoteca e il rogito è sopravvenuta la demolizione dell'immobile dato in permuta, causando l'espressione 'area edificabile risultante dalla demolizione di preesistente fabbricato';
- che l'avviso d'accertamento dell'Ufficio si basa unicamente su quanto riportato sul rogito, tralasciando gli aspetti sostanziali.

Faccio presente che fratello e sorella sono disoccupati e per salvarsi dovrebbero vendere uno degli appartamenti, incorrendo successivamente nel rischio di vedersi tassare una ulteriore plusvalenza.

La ringrazio fin d'ora per l'attenzione che vorrà riservare alla presente e nel salutarla cordialmente resto a sua disposizione per quant'altro fosse necessario.

Prov. Sassari

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono perfettamente d'accordo con la Sua impostazione, nel senso che in sede contenziosa bisogna dimostrare documentalmente i fatti così come avvenuti, in modo che i giudici abbiano chiari i termini della questione.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 609 - 21/02/2005

### **Appello in Commissione Tributaria Regionale oltre i termini**

#### **Quesito**

Spettabile Studio Tributario Villani, sono un architetto, risiedo in provincia di Taranto, sebbene al momento sia in trasferta domiciliato a Napoli; con la presente sono a sottoporre a codesto autorevole studio legale un quesito relativo ad un appello in Commissione Tributaria Regionale della Puglia presentato purtroppo con alcuni anni di ritardo rispetto alla sentenza di primo grado; il primo ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Taranto, per avviso di accertamento INVIM, fu proposto nel lontano 1989 e fu respinto con sentenza depositata il 29/03/2000.

All'epoca non fu impugnato il provvedimento per ragioni che ignoro, trattandosi di un immobile intestato ad altra persona ovvero mio padre.

Successivamente in data 24/03/2004 è giunta la cartella esattoriale dell'Agenzia delle Entrate redatta dal Team Legale dell'Ufficio di Taranto 1, in p.le Dante, 28; con la quale ci venivano addebitati l'imposta INVIM dovuta di € 3137, 48, la sanzione pecuniaria prevista ex art.23 com. 2 DPR 643/72 di € 1568, 74 nonché gli interessi sull'imposta a partire dal 06/08/87 che ammontano a € 3521, 82. Mi sono rivolto ad un legale per presentare ricorso entro i 60 gg. previsti dalla normativa ma a tutt'oggi non sono a conoscenza dell'esito del medesimo né della sua ammissibilità; pertanto vi chiedo di fornire una risposta in tal senso oppure indicazioni utili per adottare i provvedimenti necessari quanto meno a ridurre il danno economico che si prospetta.

Nel ringraziarvi per l'attenzione che porrete ai miei quesiti chiudo la presente con i miei distinti saluti.

### **Parere**

Egr. Architetto, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso da Lei prospettato, l'unica difesa possibile in sede contenziosa, una volta che la sentenza è passata in giudicato, è quella di eccepire il termine di decadenza di cui all'art. 17, comma 3, DPR n. 602/1973, applicabile anche alle imposte diverse da quelle sul reddito, come stabilito ultimamente dalla Corte di Cassazione - Sez. Tributaria - n. 12587 del 08/07/2004.

Distinti saluti

n. 611 - 21/02/2005

## **Avviso di accertamento divisione volontaria**

### **Quesito**

Un Ufficio del registro notificò in data 27.10.1994 avviso di accertamento col quale rettificava alcuni valori di una divisione volontaria.

Da parte del contribuente, domiciliato presso uno studio professionale, venne proposto ricorso alla Commissione Tributaria di primo grado (ora, Commissione Provinciale) che, con sentenza del 14.1.1998, depositata l'1.7.1998, l'accoglieva.

L'Ufficio del Registro, con semplice busta raccomandata spedita il 18.9.1999, nella quale si limitava ad indicare solo i nomi dei due soggetti interessati, ha inteso proporre appello alla Commissione Tributaria Regionale.

Il contribuente non si costituiva in giudizio.

L'Agenzia delle Entrate, ha ora notificato a mezzo posta tramite raccomandata con avviso di ricevimento in data 7.1.2005 (art.14 L. 20.11.1982 n. 890), l'avviso di liquidazione delle imposte dovute a seguito della sentenza della Commissione Tributaria Regionale depositata il 12.12.2000 e resasi definitiva il 27.1.2002 con la quale era stata riconosciuta la legittimità dell'appello senza che, nel frattempo, fosse stata eseguita alcuna comunicazione al contribuente.

A questo punto, si deve rilevare che l'Ufficio, in sede di presentazione dell'appello, non ha eseguito le norme previste per il procedimento di primo grado (proposizione del ricorso a mezzo posta in plico raccomandato senza busta), diversamente dalla regolare notifica eseguita il 7.1.2005 richiamata dalla L. 890.

E la Commissione Regionale non ha controllato tale inadempimento fidandosi del deposito della ricevuta di spedizione senza poter verificare il contenuto della raccomandata.

Se la Commissione avesse invece comunicato al contribuente il giorno della discussione dell'appello, avrebbe potuto almeno dare luogo all'instaurazione del contraddittorio fra le parti che, nel caso, è venuto a mancare.

Desidererei sapere se è possibile sostenere la tesi esposta.

Distinti saluti.

Prov. Siena

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Per quanto riguarda le notificazioni degli atti del processo, l'art. 16 del D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992 rubricato 'Comunicazioni e notificazioni' al terzo comma testualmente recita: 'Le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento, ovvero...!.

La notificazione è uno strumento essenziale ed indispensabile al fine di portare a conoscenza dei destinatari determinati atti.

Essa rappresenta, inoltre, il mezzo necessario per l'instaurazione del contraddittorio e per la realizzazione dell'esercizio del diritto di difesa.

Per poter ritenere valida la notificazione è sufficiente che l'atto sia entrato nella disponibilità del destinatario dopo che siano state compiute tutte le formalità previste dalla legge.

Soggetto attivo della notificazione è colui che dà impulso al processo notificatorio, mentre destinatario è colui nei confronti del quale si vuol portare a conoscenza l'atto.

Sul punto, si è espressa anche la Suprema Corte asserendo che 'in tema di contenzioso tributario, la notifica del ricorso in appello può essere effettuata – giusta l'espressa facoltà riconosciuta dall'art. 16, co. 3, D. Lgs. n. 546/92 – direttamente a mezzo del servizio postale, mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento.

In tale eventualità, gli artt. 3 e 4 L. 02.11.1982, n. 890, prescrivono le formalità che l'ufficiale giudiziario deve compiere per la spedizione dell'atto.

Nel caso in cui, a seguito del mancato rispetto di tali formalità, come nel caso de quo, la Corte di Cassazione sia investita – mediante ricorso ad essa presentato – della inesistenza della notifica

(tamquam non esset) e delle conseguenti nullità dell'atto introduttivo del giudizio di appello nonché della sentenza emessa all'esito del medesimo, quest'ultima deve essere annullata senza rinvio, ai sensi del combinato disposto degli artt. 62, co. 2, del D. Lgs. n. 546/92 e 382, co. 3, c.p.c.' (Corte di Cassazione, sez. trib. Civ, n. 7608 del 06.06.2000). Ciò in quanto il processo non avrebbe potuto essere proseguito in grado di appello ed i giudici a quibus avrebbero dovuto dichiarare inammissibile il gravame, ai sensi dell'art. 53, co. 1, D. Lgs. n. 546/92.

Inoltre, ultimamente, la Corte di Cassazione –sez. trib.–, con la sentenza n. 333 dell'11/01/2005, ha stabilito il principio che la notificazione dell'appello a mezzo posta in busta chiusa non comporta inesistenza della notificazione bensì semplice irregolarità, eventualmente sanabile anche con la costituzione in giudizio della controparte.

Infatti, secondo i giudici di legittimità, non può considerarsi inesistente la notifica dell'atto di appello, o la stessa proposizione dell'appello, per il solo fatto che l'atto stesso è stato 'imbustato', allorquando si abbia la prova che tale atto esiste ed ha raggiunto il suo scopo.

In realtà, la verifica della configurabilità della categoria della inesistenza giuridica deve procedere a partire dalla verifica degli eventuali effetti; se un atto produce effetti giuridici, come per esempio la conoscenza dell'atto da parte del suo destinatario o la conseguente costituzione in giudizio, appare difficile sostenere la tesi della sua inesistenza, a causa della sua non perfetta rispondenza al modello legale imposto dal legislatore.

In definitiva, quindi, bisogna distinguere l'ipotesi grave della inesistenza giuridica dell'atto da quella meno grave della semplice irregolarità, come peraltro più volte ha chiarito la Corte di Cassazione con le sentenze n. 10481/2003 e n. 1184/2001, come opportunamente citate nella sentenza n. 333/2005.

Nel caso particolare, si è di fronte ad un giudicato già formato, in quanto la sentenza è divenuta definitiva e, quindi, come tale, in linea generale, non può essere più impugnata.

Il giudicato si forma quando spirano i termini per esercitare il diritto di impugnazione (secondo i mezzi ordinari), che variano per essere stata notificata o meno la sentenza, ai sensi degli artt. 325 e 327 c.p.c. e 51 del D. Lgs. n. 546/92, per cui è da ritenere sia stata prestata acquiescenza alla stessa.

Il giudicato processualmente formatosi su di un provvedimento eminentemente decisorio (sentenza) incide in modo vincolante, quindi, sulla situazione giuridica sì da rendere irrilevanti le precedenti condizioni della stessa, anteriori, cioè, all'origine del processo (c.d. efficacia retroattiva dell'accertamento).<BR> al diritto del l'esercizio e difesa di garanzia la attuazione compiuta trovano cui in cognizione giudizio altro ogni per poi vale ma ordinario, civile il luogo primo c.c., 2909 c.p.c. 324 artt. degli disposto combinato base dall'ordinamento assicurata è essa giudicata; cosa passata sentenza della sostanziali, effetti con efficacia, vera>

La ragione dell'immediata efficacia esecutiva della sentenza risiede nella considerazione utilitaristica, tenuta presente dal legislatore, che il processo deve assicurare l'effettività della tutela giurisdizionale, onde la sua durata non deve andare a danno della parte che ha ragione.

Inoltre, come estrema ratio, anche se il caso deve essere analizzato in tutti i suoi aspetti documentali e di merito, si può invocare l'applicazione del secondo comma dell'art. 327 c.p.c., secondo il quale il decorso del termine di un anno e 46 giorni di cui al primo comma, 'non si applica quando la parte contumace dimostra di non aver avuto conoscenza del processo per nullità della citazione o della notificazione di essa, e per nullità della notificazione degli atti di cui all'art. 292'.

A tal proposito, la Suprema Corte ha asserito: 'A norma del 2° comma dell'art. 327 c.p.c., il contumace non decade dall'impugnazione allorché dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della citazione, o della sua notificazione: spetta alla controparte, in tal caso, dimostrare che, nonostante la nullità della notificazione o della citazione, il contumace abbia avuto ugualmente notizia del processo; in tale ipotesi, il decorso del termine di un anno di cui al primo comma dell'art. 327 c.p.c. ha inizio dal momento accertato in cui la parte contumace abbia avuto comunque conoscenza del processo (Cass., 14 giugno 1968, n. 1917; Cass., 17 luglio 1969, n. 2636; Cass. 12 luglio 2000, n. 9255)'.

In ordine agli effetti procedurali della mancata costituzione del contribuente appellato, è principio generale che, fino a quando non si verifica la costituzione, come nel caso de quo, la segreteria della Commissione omette, però, legittimamente di comunicare al soggetto che non è costituito tutte le

informazioni sull'andamento del processo, come per es. l'invio dell'avviso di udienza (art. 31) o la comunicazione della sentenza (art. 37), che saranno rivolte solo alle parti costituite.

Ed infine, in riferimento ai termini di decadenza per l'iscrizione a ruolo, si precisa quanto segue.

Il fondamento della decadenza sta nella necessità obiettiva che l'esercizio del diritto – esigibilità del debito tributario – sia compiuto entro un termine decadenziale, senza riguardo alle circostanze che hanno determinato l'inutile decorso del termine.

Pertanto, perché la decadenza si applichi è necessario che sia correlata ad un termine. Per termine dies ad quem s'intende il periodo massimo fino al quale debbono prodursi gli effetti legati ad un negozio giuridico.

L'art. 76 del Dpr n. 131/1986, rubricato 'Decadenza dell'azione della finanza', prevede al 2° comma, lett.b), che l'imposta deve essere richiesta, a pena di decadenza, entro il termine di tre anni, decorrenti dalla data in cui la decisione della Commissione Tributaria è divenuta definitiva nel caso in cui sia stato proposto ricorso avverso l'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta.

Nel caso di specie, il termine triennale scadeva il 27.01.2005, considerando i tre anni dal passaggio in giudicato (definitività) della sentenza – 27.01.2002 -, mentre la notifica dell'avviso di liquidazione è stata effettuata il 07.01.2005.<BR< termine rispetto circa Finanziaria dell'Amministrazione all'operato merito obiettare può si nulla conseguenza,>

Da questo breve excursus emerge, in sintesi, che al contribuente non rimane che:

- proporre eventuale ricorso per Cassazione, se ricorrono, però, i presupposti specifici di cui al 2° comma dell'art. 327 c.p.c., che devono essere provati documentalmente; il che non è facile, anche alla luce dell'ultima sentenza della Corte di Cassazione n. 333/2005 cit.;

- oppure, impugnare l'avviso di liquidazione per eventuali vizi propri dell'atto (c.d. vizi formali).

n. 616 - 21/02/2005

## **Deposito di sentenze**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, vorrei sapere se in sede di presentazione di memorie 10 gg prima dell'udienza è possibile depositare anche delle sentenze di CTP a conferma di quanto esposto nelle memorie stesse o se bisogna effettuare il deposito 20 gg prima. Nell'eventualità che si debba procedere al deposito 20 gg prima, le memorie vanno presentate separatamente?

Ringrazio in anticipo per la disponibilità (nuovamente) e porgo distinti saluti.

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il deposito di sentenze, trattandosi di semplice giurisprudenza, può essere fatto anche in sede d'udienza oppure con semplici memorie illustrative, fino a 10 giorni liberi prima dell'udienza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 32, comma secondo, D.Lgs. n. 546/92.

Distinti saluti

n. 629 - 28/02/2005

## **Proporre ricorso alla cartella invocandola come primo atto autoritativo produttore di effetti negativi per il contribuente**

### **Quesito**

Egr. Avv., un mio cliente non ha impugnato per tempo un 'avviso di recupero del credito d'imposta ex art. 8 della 388/00' utilizzato il 14 novembre 2002.

Oggi è stata notificata la cartella iscritta a ruolo in via definitiva per mancanza di impugnazione. E' mia intenzione proporre ricorso alla cartella invocandola come primo atto autoritativo produttore di effetti negativi per il contribuente.

Per condurre questa strada vorrei supportare la carenza della natura impositiva del predetto avviso di recupero con le note argomentazioni già evidenziate in precedenti suoi pareri.

Ho qualche timore, però, a sottolineare l'intervento 'legittimante' gli avvisi di recupero operato dalla Finanziaria (art.1 c. 421,422,423) poichè può essere interpretato dalla Commissione come una sorta di chiarimento e quindi di sanatoria per gli atti emessi in precedenza.

Ha qualche suggerimento?

Ha notizia di altre impugnazioni?

Grazie e buon lavoro.

Prov. Agrigento

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, l'intervento legislativo non può essere interpretato come una sorta di interpretazione autentica, ma ha solo valore per tutti gli atti notificati dal 1° gennaio 2005 in poi.

Le consiglio di coltivare il contenzioso nei modi come da Lei indicati, sui quali concordo perfettamente.

Distinti saluti

n. 641 - 03/03/2005

### **Illegittimità del ricorso, perchè lo stesso andava notificato anche all'Ente di riscossione e non all'Agenzia**

#### **Quesito**

Egr. Avv.Villani, nel ringraziarla anticipatamente per il suo cortese parere che vorrà darmi, le pongo il seguente quesito:

sono un dottore commercialista che ha presentato ricorso alla CTP di Bari avverso una cartella di pagamento invocando il non rispetto dell'art. 25 del DPR 602/73.

Ho notificato il ricorso all'Agenzia delle Entrate e poi alla CTP.

In sede di discussione di sospensiva ai sensi dell'art 47 del Dlgs 546/92 ho ritirato le controdeduzioni dell'Ufficio, il quale invocava la illegittimità del ricorso, perchè lo stesso andava notificato anche all'Ente di riscossione e non all'Agenzia.

Se ciò fosse corretto, si può chiedere alla CTP la rimessione in termini del ricorso onde impugnare la predetta cartella nei confronti del Concessionario?

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che nel caso da Lei prospettato è applicabile l'art. 14, commi 1 e 2, D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992, in quanto siamo in presenza di una classica ipotesi di litisconsorzio necessario.

Distinti saluti

n. 643 - 03/03/2005

### **Termini di impugnativa di un atto di accertamento per IVA/II.DD**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Maurizio Villani, Le chiedo cortesemente un parere in merito ai termini di impugnativa di un atto di accertamento per IVA/II.DD notificato il 3 dicembre 2003.

In particolare Le chiedo se, per effetto delle leggi di proroga del condono e dei periodi di sospensione legati allo stesso (1/1/03-16/4/03), si può ritenere che i termini per ricorrere siano iniziati (o ripresi?) a decorrere dal 16 aprile 2004.

Nell'attesa ringrazio anticipatamente e porgo distinti saluti.

Prov. Taranto

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che i termini per proporre ricorso sono stati sospesi sino al 01 giugno 2004, ai sensi e per gli effetti dell'art. 16, comma 6, Legge n. 289 del 27/12/2002 e successive modifiche ed integrazioni e, pertanto, da quella data riprendono a decorrere.

Distinti saluti

n. 660 - 05/03/2005

### **Ricorso avverso una cartella di pagamento ICI e Tarsu**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, avrei bisogno di un Suo consiglio.

Sono alle prese con un ricorso avverso una cartella di pagamento ICI e Tarsu.

L'importo dovuto per la Tarsu è stato già pagato, mentre per l'ICI il contribuente ha deciso di presentare ricorso.

Quello che vorrei sapere è se nel ricorso si deve fare riferimento esclusivamente all'importo ICI o a quello totale della cartella, comprensivo anche dell'importo Tarsu già pagato, considerando che i due tributi sono contraddistinti da due diversi numeri di ruolo resi esecutivi in due date diverse.

Nel ricorso devo indicare il numero di cartella e, nello stesso tempo, fare riferimento al numero di ruolo relativo all'ICI, dato che è l'unica imposta che intendo impugnare, oppure posso fare riferimento al solo numero di cartella?

Le sono grata ancora una volta per la Sua disponibilità e La saluto cordialmente.

Prov. Roma

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nel redigere il ricorso può fare esclusivamente riferimento all'imposta ICI che intende impugnare, eventualmente indicando anche il numero della cartella per una maggiore comprensione da parte dei giudici tributari.

Distinti saluti

n. 662 - 09/03/2005

### **Istanza di sospensione – parte I**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, Chiedo cortesemente il suo parere su una questione procedurale, per me nuova.

Circa un anno fa ho impugnato un atto (avviso di pagamento) dell'Agenzia delle Dogane, proprio perché in esso era prevista espressamente la ricorribilità innanzi alla C.T.P.

Qui ho chiesto la sospensione dell'atto, ma questa mi è stata respinta.

Oggi per quella stessa questione arriva la Cartella di pagamento; allora, la mia domanda è: posso ripresentare istanza di sospensione, ritenendo che questa volta, trattandosi di atto cui può logicamente conseguire esecuzione forzata, sussiste il periculum in mora?  
In caso affermativo, come si procede?  
Spero vorrà illuminarmi sul punto.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che in qualunque momento può riproporre l'istanza di sospensione, soprattutto in presenza di una cartella esattoriale, logicamente rispettando le condizioni ed i termini di cui all'art. 47 D.Lgs. n. 546/92.  
Distinti saluti

n. 663 - 09/03/2005

### **Istanza di sospensione – parte II**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato Villani, vorrà perdonare la mia invadenza, ma sorge un dubbio che, allo stato dei fatti, soltanto una persona della Sua competenza potrà chiarirmi.

Nel contenzioso cui accennavo nella mia precedente mail (parere: Istanza di sospensione – parte I), l'amministrazione (Agenzia delle Dogane, per la precisione) si è costituita eccependo l'esistenza di un giudicato penale, di cui io, però, non avevo parlato nel ricorso introduttivo.

Poiché, tuttavia, non di sentenza di condanna del ricorrente si trattava, bensì di un 'patteggiamento' e poiché intendo approfondire questo aspetto (caratteri della sentenza patteggiata, rapporti tra giudicato penale e processo tributario), il dubbio è:

in occasione della mia nuova istanza di sospensione, posso già articolare questo profilo?

In caso affermativo, sotto quale forma: dovrei intanto notificare l'istanza di sospensione, poi depositare in segreteria 'memoria illustrativa'?

O tutto in unico atto?

La ringrazio per la Sua pazienza e per l'aiuto che potrà fornirmi, ove lo volesse.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito alla richiesta di ulteriori chiarimenti, Le preciso quanto segue.

Innanzitutto, la sentenza penale di patteggiamento non ha efficacia nei giudizi civili o amministrativi, compresi quelli tributari, ai sensi e per gli effetti dell'art. 445, comma 1-bis, del codice di procedura penale.

L'istanza di sospensione ex art. 47 D.Lgs. 546/92, se non inserita nel ricorso, deve seguire la stessa procedura del ricorso stesso; di conseguenza, deve notificarla all'ufficio competente e successivamente depositarla in Commissione.

Invece, con separato atto, deve depositare le memorie difensive, rispettando la procedura ed i termini di cui all'art. 32, comma secondo, D.Lgs. n. 546/92.

Distinti saluti

n. 667 - 09/03/2005

### **L'Agenzia delle Entrate ha compiuto un errore nella acquisizione (acquisizione parziale) dei dati relativi ai redditi dichiarati**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, nel complimentarmi per il suo sito, Le chiedo come poter risolvere il seguente problema.

Con cartella esattoriale l'Agenzia delle Entrate, richiedeva alla sig.ra TIZIA il pagamento della somma di € 22.000,00, assumendo che la stessa ometteva di versare l'IVA per l'anno 2000 (UNICO 2001).

I motivi dell'assunto omesso versamento nascono dal non riconoscimento del Credito IVA relativo all'anno precedente, dovuto alla non corretta acquisizione del Modello Unico 2000 redditi 1999 da parte dell'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

La sig.ra TIZIA ha, infatti, correttamente depositato presso l'Ufficio Postale il modello Unico 2000 e l'acquisizione della dichiarazione da parte dell'Ufficio delle Entrate è ravvisabile, peraltro, dall'estratto del contribuente, emesso dalla stessa Agenzia delle Entrate e non è -per ora- oggetto di contestazione.

Al detto Ufficio, però, risultano pervenuti tutti i quadri relativi all'UNICO 2000, fatta eccezione per la Dichiarazione IVA della Contribuente TIZIA.

E' evidente che il suddetto Ufficio della Agenzia delle Entrate ha compiuto un errore nella acquisizione (acquisizione parziale) dei dati relativi ai redditi dichiarati con il modello Unico 2000.

La Sig.ra Tizia ha presentato Condono Tombale ai sensi della legge 289/2002 art.9 senza sanare l'assunta omissione, visto che all'epoca il problema non si era manifestato.

Appare impossibile dimostrare -a parere di chi scrive- l'integrale deposito presso la posta della documentazione Unico 2000 nella sua interezza.

Quali potrebbero essere le vie d'uscita?

Grazie in anticipo e ancora complimenti.

Prov. Taranto

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le segnalo la sentenza n. 1930 del 10/02/2001 della Corte di Cassazione - Sez. Quinta Civile - che ha stabilito il principio, in tema di contenzioso tributario, che, nell'ipotesi in cui il contribuente deduca di aver presentato la dichiarazione dei redditi e pagato la relativa imposta, l'Amministrazione finanziaria non può limitarsi ad invocare l'applicazione delle regole sull'onere della prova inteso in senso soggettivo e la Commissione tributaria non può respingere il ricorso del contribuente, richiamando i principi in materia di onere della prova e rifiutando ogni indagine, precisa e puntuale, sull'avvenuta presentazione della dichiarazione dei redditi stessa e sul pagamento del tributo per autotassazione, ma deve sempre procedere ad acquisire sia la dichiarazione che la documentazione relativa al pagamento dell'imposta, utilizzando i propri poteri istruttori previsti dall'art. 7 D.Lgs. n. 546/1992.

Distinti saluti

n. 678 - 14/03/2005

## **Contenzioso con Ag.Entrate per recupero credito imposta – base delle presunzioni sono documenti e dichiarazioni – parte I**

### **Quesito**

Intanto complimenti x il sito.

Quesito: dalle controdeduzioni dell'ufficio x contenzioso con Ag.Entrate x recupero cred.imp.art.8, apprendiamo che base delle presunzioni sono documenti (depliant pubblicitari allegati alle controdeduzioni) e dichiarazioni (confessioni?) che, rispettivamente, dicono essere stati consegnati e rese dagli amministratori.

Però, di detti documenti e dichiarazioni non vi è alcun riferimento né nei vari processi verbali e neanche nell'avviso di recupero.

Quali potrebbero essere gli argomenti (in particolare giurisprudenza e/o normativa, ma anche eventuale dottrina e/o prassi) per lamentarne la nullità per vizi di legittimità circa l'acquisizione e, quindi, l'utilizzabilità da parte dell'ufficio?

Prov. Sassari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nulla può eccepire in merito alla presentazione di documenti, mentre, per quanto riguarda eventuali dichiarazioni di parte, ne può contestare l'ammissibilità perché rappresentano delle prove testimoniali, vietate nel processo tributario ex art. 7 D.Lgs. n. 546/92.

Distinti saluti

n. 679 - 14/03/2005

### **Contenzioso con Ag.Entrate per recupero credito imposta – base delle presunzioni sono documenti e dichiarazioni – parte II**

#### **Quesito**

Ok per l'inammissibilità delle testimonianze anche se nella circostanza più probabilmente potrebbe trattarsi di confessione, prova ammessa secondo parte della dottrina, che però nella fattispecie mancherebbe del requisito documentale e, dunque, della certezza, in quanto non risulta mai essere stata acquisita nel corso del procedimento di verifica o di accesso e, quindi, tantomeno mai sottoscritta da alcuno.

Invece, circa la produzione di nuovi documenti, il dubbio riguarda soprattutto il fatto che nelle controdeduzioni l'ufficio fa esplicito riferimento all'acquisizione avvenuta in sede di accesso, mentre nel processo verbale di accesso e richiesta documenti, sottoscritto sia dal verbalizzante che dal contribuente, non vi è ad essi alcun riferimento.

Non potrebbe, quindi, trattarsi della irregolare acquisizione di una prova, che produce la nullità della stessa e delle presunzioni fondate su di essa?

Se sì, con quali riferimenti normativi/giurisprudenziali?

Lo statuto del contribuente art.12 c.7, riconosce facoltà al contribuente di produrre, nei 60 gg successivi la conclusione della verifica, proprie osservazioni agli uffici impositori.

Almeno in questo il diritto alla difesa del contribuente parrebbe nella circostanza violato, visto che la mancata comunicazione della prova acquisita, non ha consentito al contribuente il pieno esercizio di detta facoltà.

In ogni caso è chiaramente violato l'art.52 c.6 DPR 633/1972.

Cordiali saluti.

Prov. Sassari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono d'accordo con la Sua interpretazione, se effettivamente i fatti si sono svolti così come da Lei segnalato, anche perché l'acquisizione degli atti e documenti da parte degli organi verbalizzanti deve sempre essere fatta in modo legittimo.

Distinti saluti

n. 681 - 14/03/2005

### **Inammissibilità del ricorso per tardiva presentazione**

#### **Quesito**

In data 16 settembre 2004 mi sono stati notificati n. 8 Avvisi di recupero credito imposta per investimenti aree svantaggiate.

Il ricorso viene presentato, erroneamente, il 18 novembre 2004 anziché il 15 novembre.

L'Agenzia delle Entrate si costituisce il 16 dicembre 2004 e chiede l'inammissibilità del ricorso per tardiva presentazione.

Da studi recenti verifico la possibilità che l'avviso così come concepito non sarebbe 'ricorribile' in quanto non è un atto definitivo e non riconducibile al D.P.R. 600/1973 e pertanto inopugnabile ai sensi dell'art. 19 del D. Lgs. 31.12.1992 n. 546.

Come posso comportarmi?

Attendo la dichiarazione di inammissibilità?

E se non viene dichiarata d'ufficio proseguo nel processo?

Attendo la cartella esattoriale quale atto definitivo?

Sentitamente ringrazio.

Prov. Sassari

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto Le preciso che sicuramente la Commissione tributaria adita eccepirà l'inammissibilità del ricorso per tardività, sperando che non sia condannato anche alle spese del giudizio.

Eventualmente, quando riceverà la cartella esattoriale, potrà proporre tempestivo ricorso eccependo il fatto che il precedente avviso di recupero non rientrava tra gli atti impugnabili, come più volte ho chiarito anche nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Distinti saluti

n. 694 - 16/03/2005

## **Impugnazione avverso cartella esattoriale**

### **Quesito**

Egr. avvocato, mi complimento con Lei per il prezioso contributo che offre.

Sto per redigere un ricorso per conto di un contribuente al quale è stata notificata una cartella di pagamento ICI 1996.

Le premetto che:

1) nel 2002 gli è stato notificato un avviso di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione;

2) nei 60 gg successivi alla notifica dell'avviso ha presentato domanda di autotutela, non presa in considerazione dal Comune;

3) analizzando l'avviso di accertamento non impugnato, mi sono accorta che è stato notificato oltre i termini previsti dal D. Lgs. n. 504/92, tenendo anche conto delle proroghe previste dalle varie finanziarie.

tutto ciò, secondo Lei, impugnando la cartella di pagamento, posso sperare in un esito positivo della questione?

E' il caso di considerare la stessa come primo atto e, quindi affrontare il merito?

giurisprudenza positiva in merito all'avviso di accertamento nullo non impugnato nei termini?

Sto incontrando un po' di difficoltà a reperire sentenze relative all'argomento.

Lei, cosa mi consiglia di fare?

La ringrazio infinitamente e rimango in attesa di una Sua chiara ed esauriente risposta in merito.

Cordiali saluti.

Prov. Bari

## Parere

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- una volta notificato correttamente l'avviso di accertamento, se lo stesso non viene impugnato tempestivamente diventa definitivo e quindi inoppugnabile, salvo il potere di autotutela discrezionale da parte del competente ufficio fiscale o ente locale;

di conseguenza, l'impugnazione avverso la cartella esattoriale può essere proposta solo per vizi propri della stessa, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 3, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992;

- in ultima analisi, per considerare primo atto impugnabile la cartella esattoriale deve dimostrare che la notifica dell'originario avviso di accertamento è nulla od inesistente, in base alle tassative disposizioni del codice di procedura civile.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 695 - 16/03/2005

### **Se l'avviso di accertamento non è stato ritualmente notificato, la successiva cartella esattoriale sostituisce a tutti gli effetti l'atto impositivo**

#### Quesito

Esimio Avv. Villani, interesse la Sua cortesia per chiederLe di esprimere, un sicuro prezioso, parere circa il seguente copioso quesito.

Premessa

cartella di pagamento, notificata in data 27/01/2004, presso la Casa Comunale, l'Agenzia delle Entrate di Palermo ingiungeva il pagamento dell'imposta IVA, per l'anno 1996, a seguito Accertamento Induttivo divenuto definitivo definitivo per mancanza di opposizione.

Lo scrivente ricorreva in giudizio, richiedendo altresì la sospensione, documentando la seguente situazione di fatto:

1) l'Avviso di Accertamento Induttivo era stato notificato a persona non convivente, nè tantomeno a persona conosciuta dal contribuente;

2) il Contribuente ha ritirato la cartella di pagamento, presso la Casa Comunale, in data 20/04/2004; da questa data ha fatto trascorrere i 60 gg. utili per proporre ricorso innanzi la competente Commissione Tributaria Provinciale di Palermo;

3) il Ricorrente, quindi, chiedeva l'annullamento della cartella di pagamento in quanto si riferiva ad una annualità prescritta, in considerazione anche dal fatto che l'Avviso di Accertamento Induttivo non era stato regolarmente notificato.

La C.T. P. di Palermo, all'udienza per la trattazione della sospensione, accoglieva la richiesta del Ricorrente.

In sede di trattazione nel merito del giudizio, la c.d. Commissione addiveniva alla seguente Sentenza: 'La Commissione dichiara inammissibile il ricorso'.

Quesiti:

1) Può il Ricorrente proporre ricorso avverso la Commissione Tributaria Regionale, in considerazione del mancato accoglimento di quello avanzato presso la C.T.P.?

2) Può il Ricorrente, in caso di risposta negativa al primo quesito, proporre reclamo avverso la Sentenza del Presidente della C.T.P., ai sensi dell'art. 28 del D.Lgs. N.546/92?

3) La tesi seguita dallo scrivente (Cartella di Pagamento notificata in data 27/01/04 presso la Casa Comunale, e dalla stessa ritirata dal Contribuente in data 20/04/2004, e da quest'ultima entro i 60 gg. ha proposto ricorso - perchè da quella data ha avuto conoscenza dell'atto) è supportata da precedenti Sentenze che possano essere utili per il fine di che trattasi?

RingraziandoLa sin d'ora, per la Sua sicura fattiva collaborazione, l'occasione mi è gradita per porgerLe i più referenti saluti.

## Parere

Egr. Dott., in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che può proporre appello alla Commissione tributaria regionale, logicamente contestando gli specifici motivi che hanno indotto i primi Giudici a dichiarare inammissibile il ricorso introduttivo.

In ogni caso, tenga conto che, se l'avviso di accertamento non è stato ritualmente notificato, la successiva cartella esattoriale sostituisce a tutti gli effetti l'atto impositivo e, come tale, può essere contestata sia per la eventuale decadenza dall'azione accertatrice sia per il difetto di motivazione e sottoscrizione.

Distinti saluti

n. 699 - 16/03/2005

### **Ricorso per servizio sanitario nazionale**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, ricorriamo al suo sapere per risolvere un dubbio che non riusciamo a risolvere per le vie ordinarie.

La questione è questa.

A seguito di accertamento sul servizio sanitario nazionale da parte dell'Inps erroneamente fu presentato ricorso al giudice del lavoro.

Quest'ultimo per riconoscendo la fondatezza del ricorso lo ha respinto per incompetenza in quanto non atto a deliberare.

La domanda è quindi questa: è possibile ora a distanza di due anni presentare ricorso contro la cartella di pagamento o ormai i termini sono definitivamente spirati? esiste qualche alternativa o la cartella deve essere pagata obbligatoriamente?

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che ormai sono spirati i termini per contestare la fondatezza o meno degli accertamenti sul contributo al Servizio Sanitario Nazionale.

Per evitare l'eventuale difetto di giurisdizione, in sede contenziosa si poteva presentare il regolamento preventivo di giurisdizione previsto dall'art. 41, primo comma, del codice di procedura civile (ammesso peraltro anche nel giudizio tributario, ai sensi e per gli effetti dell'art. 3, comma secondo, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992).

Distinti saluti

n. 708 - 17/03/2005

### **Dopo sentenza favorevole della CTP, l'Ente locale non può iscriverne a ruolo nulla - parte I**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, nel ringraziarla anticipatamente per i preziosi consigli che vorrà darmi, le sottopongo il mio quesito.

In caso di sentenza della Commissione Tributaria Provinciale che accoglie il ricorso del contribuente nel merito (valore ai fini icip di un'area edificabile), è legittima l'iscrizione a ruolo delle imposte, sanzioni e interessi risultanti dall'avviso impugnato?

In caso negativo, l'unica strada percorribile è il ricorso (visto che dubito in un esito positivo di un'eventuale istanza di sgravio)?

Si precisa inoltre che l'ufficio ha proposto appello in Commissione Tributaria Regionale.

Nel ringraziarla per la disponibilità, porgo cordiali saluti.

Prov. Cagliari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, dopo la sentenza favorevole della Commissione Tributaria Provinciale, l'Ente locale non solo non può iscrivere a ruolo nulla ma, in caso di illegittima cartella esattoriale, deve provvedere allo sgravio totale della stessa, ai sensi e per gli effetti dell'art. 68, comma secondo, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

In ogni caso, Le consiglio di proporre ricorso avverso la cartella esattoriale, facendo presente quanto sopra esposto e chiedendo la condanna delle spese a carico dell'Ente locale, ai sensi dell'art. 15 D.Lgs. n. 546 cit..

Infine, a titolo informativo, Le invio la brochure del convegno di Messina, in tema di crediti d'imposta e rimborsi fiscali, che si terrà domani venerdì 18 e sabato 19 c.m. ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 709 - 17/03/2005

## **Ricorso in materia di Tarsu – parte I**

### **Quesito**

Egregio Avvocato Villani, con la presente le chiedo un parere circa la fondatezza o meno di un eventuale ricorso in materia di Tarsu.

Sinteticamente i dati sono i seguenti:

- 1) cartella di pagamento (riscossione 'volontaria') per la tassa rifiuti del 2003;
- 2) visto esecutivo del 08 agosto 2003 (pertanto rispettoso del termine ex art.72 DLgs 507/93);
- 3) notifica della cartella in data 02 marzo 2005.

Alla luce dei dati sopra esposti, considerato che è assolutamente inaccettabile il termine civilistico decennale per la notifica al contribuente da parte del concessionario, è possibile impugnare la cartella per vizi di notifica, utilizzando il termine dettato dall'art.19, c.2, del DLgs 112/99 (CTP Bologna sent.n.14 del 16/04/2004)?

La ringrazio sentitamente.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

E' sicuramente apprezzabile lo sforzo interpretativo fatto dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna diretto a ricercare, nella legislazione vigente, un termine ragionevole per la notificazione della cartella di pagamento, individuandolo in quello stabilito ai fini del discarico per inesigibilità delle quote iscritte a ruolo, e segnatamente nell'art.19, comma 2, lett.a), del D.Lgs. n.112/1999, secondo il quale costituisce 'causa di perdita del diritto al discarico la mancata notificazione, imputabile al concessionario, della cartella di pagamento entro il quinto mese successivo alla consegna del ruolo'.

Quanto, poi, alla consegna del ruolo al concessionario, Le faccio presente che la recente giurisprudenza di merito (da ultimo, Commissione Tributaria Provinciale di Pisa, Sez. VI, sent. n. 92 del 02/08/2004, pubblicata in I Quattro Codici della Riforma Tributaria IPSOA) riconosce una 'presunzione di coincidenza della consegna del ruolo con la data di esecutività del medesimo, indicata nella cartella di pagamento ex. art.25, comma 2 bis, del D.P.R. n. 602/1973'.

A titolo informativo, Le invio la brochure del convegno di Messina, in tema di crediti d'imposta e rimborsi fiscali, che si terrà domani venerdì 18 e sabato 19 c.m. ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 715 - 22/03/2005

## **Conciliare una riduzione del 60% della maggiore imposta dovuta**

## **Quesito**

Avviso di accertamento del 1995 per gli anni 1988-1989 Irpef - sintetico art. 38 4° comma dpr 600/73 - Ricorso tempestivo.

Ricevuto avviso di trattazione per il giorno 05/04/05 CTP Bari.

Premesso che per l'anno 1988:

- maggior reddito da redditometro (casa abitazione propria + auto) lire 13.542.000
- ricavi per incrementi patrimoniali (non contestabili) lire 38.483.000
- reddito dichiarato lire 10.915.000
- maggior reddito accertato 41.110.000
- per l'anno 1989 situazione quasi identica;
- è molto probabile 'conciliare' una riduzione del 60% della maggiore imposta dovuta, godendo anche di una notevole riduzione delle sanzioni.

Si chiede se, invece, può ritenersi più conveniente tentare il giudizio, non avendo comunque, a mio giudizio, grossi elementi, almeno sostanziali.

Grazie per l'eventuale parere che dovesse ritenere di esprimere.

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei prospettato, è consigliabile la conciliazione giudiziale, soprattutto se le riduzioni sono sensibili, in quanto nel contenzioso tributario c'è sempre il rischio che la sentenza possa non essere in tutto o in parte favorevole nonché, per motivi di legittimità, impugnabile alla Suprema Corte di Cassazione, con i tempi processuali alquanto lunghi.

Distinti saluti

n. 739 - 31/03/2005

## **Ricorso avverso cartella esattoriale consorzio bonifica**

### **Quesito**

Gentile Dottore, ho recentemente ricevuto una cartella esattoriale con ente creditore: consorzio bonifica e con deriscione pagamento: quota consortile - consorzio bonifica e miglioramento fondiario.

Purtroppo non rammento se in precedenza mi era stato notificato un avviso di pagamento.

E' possibile proporre ricorso alla competente CTP motivandolo sulla circostanza che il fondo di cui non viene realmente migliorato nè servito dall'ente impositore, e ciò anche in presenza di un pregresso avviso di pagamento?

La ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le rammento che, se non ha avuto notizia di un precedente avviso di accertamento, può proporre per la prima volta ricorso avverso la cartella esattoriale, facendo presente che non c'è stato alcun beneficio diretto al fondo di Sua proprietà, come ho più volte chiarito in alcuni miei articoli sulla materia che può interamente scaricare dal mio sito.

Distinti saluti.

n. 741 - 31/03/2005

**Presentare istanza di sospensione della cartella esattoriale, chiedendo che la stessa sia assegnata per la decisione alla sezione della CTP presso la quale pende il ricorso avverso l'avviso di accertamento**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani sono una dottoressa praticante, le scrivo per avere un suo parere.

Nel 2003 lo studio ha presentato ricorso contro un avviso di accertamento e in coevo contro atto di contestazione, con il quale si deduceva la illegittimità dell'atto in quanto le somme richieste dall'Amm. Finanz. non erano dovute perchè la società godeva dell'esenzione decennale IRPEG-ILOR legge 1°marzo 1986.

Pochi giorni fa è stata notificata cartella esattoriale con la motivazione: omessa impugnazione dell'atto di contestazione.

Adesso devo impugnare la cartella.

E' giusto indicare come motivazione la mancata elencazione dell'atto di contestazione fra gli atti impugnabili indicati dall'art. 19, e come tale non impugnabile autonomamente?

Quale altra motivazione posso indicare?

Esistono delle sentenze a ns favore?

Grazie.

Prov. Siracusa

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che, almeno stando alle notizie da Lei segnalate, può presentare istanza di sospensione della cartella esattoriale, chiedendo che la stessa sia assegnata per la decisione alla sezione della Commissione Tributaria Provinciale presso la quale pende il ricorso avverso l'avviso di accertamento.

Distinti saluti.

n. 747 - 03/04/2005

### **Ricorso in materia di Tarsu – parte II**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, in riferimento al parere da Lei reso in data 17 marzo 2005, in merito ad un ricorso TAR SU (parere: Ricorso in materia di Tarsu – parte I), mi permetto di segnalarLe una ulteriore sentenza che spinge nella medesima direzione di quella già tracciata dalla CTP di Bologna n.14 del 16/04/2004, nonché dalla CTP di Pisa n.92 del 02/08/2004.

Si tratta della Sentenza della CTR del Lazio n.7 del 31/01/2005: peccato che sul sito dell'Agenzia delle Entrate sia disponibile solo la massima.

Le auguro buon lavoro, ringraziandola infinitamente per l'attività di consulenza e di scambio da Lei effettuata.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egregio Dottore, La ringrazio per la comunicazione.

Distinti saluti

n. 761 - 07/04/2005

### **Cartella di pagamento nulla**

## Quesito

Egregio Avvocato Villani, ci siamo visti lo scorso 19 marzo presso il Collegio dei Ragionieri di Messina, di cui faccio parte assieme all'amico Franco Vito.

Le vorrei esporre questo quesito: ad un contribuente è stata notificata a suo tempo una cartella di pagamento che è stata integralmente pagata, dopo però i 60 giorni, il concessionario, per la differenza, ha proceduto ad iscrizione ipotecaria, come la legge gli consente, ha però errato l'iscrizione e per questo, con legale di fiducia sto proponendo opposizione al Giudice Ordinario.

Ritengo che, tra l'altro, la cartella di pagamento in questione fosse nulla per essere stata notificata oltre i termini, essendo ormai trascorsi i 60 giorni per il ricorso in Commissione Tributaria, ed essendo anche trascorsi 60 giorni dalla comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria, posso eccepire questa 'nullità' al Giudice Ordinario?

La nullità di una cartella di pagamento può essere eccepita in qualunque momento o solo entro i noti 60 giorni (parliamo di cartella erariale) e solo innanzi alla Commissione Tributaria?

In questo caso, potrei approfittare dell'opposizione al Giudice Ordinario per eccepire, oltre all'errata iscrizione ipotecaria anche la nullità della cartella?

Le sarei molto grato se potesse darmi dei chiarimenti in merito al quesito postoLe.

La ringrazio anticipatamente e, nella speranza di poter presto assistere a qualche altro Suo convegno, avvincente come quello dello scorso 18 marzo a Messina, Le porgo i miei più cordiali saluti.

## Parere

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, purtroppo, tutte le eccezioni di diritto e di merito avverso le cartelle esattoriali devono essere, a pena di inammissibilità, proposte con ricorso da presentare alla competente Commissione Tributaria entro il termine di decadenza di 60 giorni, oltre la eventuale sospensione feriale di 46 giorni.

Al di fuori della suddetta ipotesi qualunque eccezione diventa inammissibile, anche se proposta in sede di altro giudizio diverso da quello tributario.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi e con la speranza di poter tornare quanto prima tra gli amici di Messina, con i quali sono stato benissimo, Le porgo distinti saluti.

n. 775 - 13/04/2005

## **La cartella non riporta modalità e termini d'impugnativa, nè l'autorità giudiziaria competente**

### Quesito

Spett.le Studio, vorrei proporre impugnativa avverso una cartella esattoriale di pagamento con ente creditore: consorzio di bonifica ed emessa con codice 0630 per quota consortile - consorzio bonifica e miglioramento fondiario.

La detta cartella non riporta modalità e termini d'impugnativa, nè l'autorità giudiziaria competente.

Ci si deve rivolgere al giudice ordinario e se sì con quale atto e nel rispetto di quali termini d'impugnativa, ovvero proporre ricorso alla CTP entro 60gg.?

Cordiali saluti.

### Parere

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che deve proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria entro 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale.

Distinti saluti.

n. 780 - 13/04/2005

## **Sospensione dei termini di impugnazione nell'anno 1998**

### **Quesito**

Preg.mo Avv. Villani, Le chiedo la cortesia di farmi sapere se nell'anno 1998 vi sia stata sospensione dei termini di impugnazione.

La ringrazio sentitamente.

Cordialità.

Prov. Palermo

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al generico quesito che mi ha posto, in assenza di un preciso riferimento legislativo, Le preciso che, in linea di massima, in assenza di norme specifiche, non rammento in questo momento ipotesi di sospensione dei termini di impugnazione.

Distinti saluti.

n. 781 - 13/04/2005

## **Mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili**

### **Quesito**

Salve, ho letto con piacere alcuni vostri consigli e vorrei approfittare della vostra competenza nel settore.

Ai miei genitori sono state notificate in maniera anomala delle cartelle esattoriali.

A mio padre il 2/5/2003 la Montepachi Serit provava a notificare presso la sua vecchia residenza, in un Comune diverso ed anzi in una regione diversa da quella da cui risiede da diversi anni, ma, ovviamente, non trovandolo a quell'indirizzo hanno depositato cartella esattoriale presso il comune in cui aveva la vecchia residenza.

A mia madre allo stesso modo veniva notificata cartella esattoriale il 23/7/2003 presso la casa comunale della sua vecchia residenza.

Ora mi chiedo non doveva il notificatore fare una ricerca riguardo la loro residenza?

Ed ora dopo quasi 2 anni dal deposito presso la casa comunale mediante raccomandata vengono inviati entrambe le cartelle da parte del comune in cui avevano la vecchia residenza i miei genitori e la raccomandata è stata ritirata da mia madre che occasionalmente si trovava presso l'abitazione che è ormai di mio fratello.

Possono fare opposizione contro cartella esattoriale?

Il termine è di 40 gg?

Sta per scadere.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 3, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, la mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo.

Quindi, Lei può proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria entro 60 giorni dalla notifica, facendo presente che le attuali cartelle esattoriali negli anni precedenti non sono state precedute da atti correttamente notificati.

Distinti saluti.

n. 782 - 13/04/2005

## **Mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili**

### **Quesito**

Illustrissimo Avv., complimentandomi infinitamente del servizio offerto, vorrei chiederle alcune cose:

1) Sono andato alla Gestline di Napoli per pagare una cartella a me recapitata.

L'ho pagata e per scrupolo ho richiesto una visura con il codice fiscale di mia madre e di mio padre deceduto per controllare se ci fosse qualcosa in pendenza.

A quel punto ho scoperto una decina di cartelle in pendenza (tra mia madre e mio padre).

Mia madre mi giura di non aver firmato nessuna notifica di queste cartelle e siccome noi abbiamo cambiato indirizzo svariati anni fa, vorrei richiedere l'attestato di notifica alla Gestline di ogni cartella per vedere se tali cartelle sono state notificate prima o dopo il nostro cambio di residenza ma mi sembra di capire (leggendo i suoi pareri) che dopo 60 giorni dalla notifica non sia possibile più fare ricorso vero?

Ma non riesco a capire una cosa se nessuno della mia famiglia ha firmato tale notifica, è giusto pagarla solamente perchè sono scaduti i 60 gg?

2) Nell'analizzare le cartelle leggevo 'data esecutorietà' e 'data consegna', esse cosa rappresentano?

3) Mi è sembrato di capire che una cartella dopo 5 anni va in prescrizione?

Ma se qualcuna di teli cartelle scoperte fosse andata prescritta la Gestline non dovrebbe proprio tenerla più in gestione giusto?

Quindi suppongo non siano scaduti i termini della prescrizione vero?

infinitamente saluto cordialmente.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 3, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, la mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo.

Quindi, Lei può proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria entro 60 giorni dalla notifica o dalla conoscenza di atti esecutivi, facendo presente che le cartelle esattoriali negli anni precedenti non erano state correttamente notificate.

Distinti saluti.

n. 785 - 17/04/2005

## **Dopo sentenza favorevole della CTP, l'Ente locale non può iscriverne a ruolo nulla – parte II**

### **Quesito**

Egregio Avv.to, mi permetto di disturbarla nuovamente a proposito di una cartella esattoriale contenente un ruolo per ICI iscritta in seguito a decisione della CTP parzialmente favorevole al contribuente (in merito al valore di un'area edificabile).

(parere: Dopo sentenza favorevole della CTP, l'Ente locale non può iscriverne a ruolo nulla – parte I).

A seguito del suo gentile consiglio, ho presentato istanza di sgravio, e il Comune oggi mi risponde che non può annullare l'iscrizione in quanto la sentenza non è definitiva (essendo stata impugnata in CTR dallo stesso Comune), ma ha provveduto a 'sospendere' la cartella.

Cosa significa questo e che valore ha?

I termini per ricorrere comunque decorrono, o sbaglio?

Mi consiglia comunque di proporre ricorso avverso la cartella?

La ringrazio ancora per la sua disponibilità e la saluto.  
Prov. Cagliari.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di presentare tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria perché il Comune è obbligato a procedere allo sgravio parziale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 68, comma 2, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, indipendentemente dalla presentazione di un eventuale appello.  
Inoltre, Le consiglio di chiedere anche il pagamento delle spese processuali ai sensi dell'art. 15 D.Lgs. n. 546/92.  
Distinti saluti.

n. 807 - 24/04/2005

### **Ricorso TOSAP**

#### **Quesito**

Gent.mo Avvocato, anno 1997 non pago Tosap (passo carrabile).  
Successivamente (3 anni) non ricevo avviso di accertamento.  
Amministrazione provinciale afferma accertamento notificato nei termini con lettera a.r. (per compiuta giacenza).  
Il 13 aprile u.s. (quattro mesi) ricevo cartella di pagamento, ruolo ordinario reso esecutivo il 03.11.2004 (peraltro leggiamo: il presente ruolo esattoriale è scaturito dalla notifica di un precedente avviso di accertamento non impugnato; il presente ruolo può essere impugnato solo per vizi propri ex art. 19 d.lgs. 546/92).  
L'eventuale ricorso è da presentare contro l'Amministrazione o contro il concessionario?  
Buon lavoro e grazie.  
Prov. Frosinone

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il ricorso deve essere presentato ad entrambi gli enti eccependo la decadenza dell'azione di accertamento nonché il ritardo dell'iscrizione a ruolo, sempre che si dimostri che in precedenza non era stato correttamente e legalmente notificato alcun atto impositivo.  
Distinti saluti.

n. 811 - 29/04/2005

### **Inserire tra i motivi del ricorso anche l'eccezione del difetto del contraddittorio preventivo**

#### **Quesito**

Gentilissimo Dott. Villani, gradirei un suo parere sul seguente quesito.  
Un contribuente riceve nel dicembre 2002 un invito al contraddittorio per la definizione di un accertamento per l'anno 1998 in base ai parametri.  
Non si presentava alla data fissata del gennaio 2003 in quanto i termini per il perfezionamento erano stati sospesi fino al 18.03.2003, ulteriormente prorogati poi al 18.04.2004.  
Non definiva con il condono perchè la pretesa era eccessiva.  
Nell'aprile 2005 l'agenzia delle entrate notifica avviso di accertamento in base ai parametri specificando che non è possibile avvalersi dell'accertamento con adesione per non aver il contribuente ottemperato all'invito notificato nel 2002.

L'ufficio doveva nuovamente convocare il contribuente per la eventuale definizione in adesione?  
Posso in sede di contenzioso eccepire, assieme ad altre motivazioni, la nullità dell'accertamento perchè non preceduto dalla fase del contraddittorio?

Mi scuso per la lunghezza del testo.

Ringraziamenti anticipati.

Prov. Potenza

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, Le preciso che, ultimamente, la Corte di Cassazione - Sez. Trib. -, con la sentenza n. 11265 del 18/07/2003 (in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 4/2005, pagg. 294 e ss.), ha stabilito l'importante principio che la questione del mancato contraddittorio nella fase amministrativa di accertamento non attiene alla regolare instaurazione del processo ma riguarda l'efficacia della pretesa tributaria oggetto dell'impugnativa e, quindi, si atteggia come questione preliminare di merito, non deducibile per la prima volta in appello per il divieto del c.d. 'ius novorum'.

Pertanto, per evitare eventuali decadenze processuali in corso di causa, Le consiglio di inserire tra i motivi del ricorso anche l'eccezione del difetto del contraddittorio preventivo, così come da Lei opportunamente segnalato.

Distinti saluti.

n. 822 - 05/05/2005

## **Può l'Agenzia delle Entrate rimettere di nuovo atto di recupero correggendo gli errori eccepiti nel ricorso? - parte I**

### **Quesito**

Egregio Dott. Villani, le scrivo per porle un quesito inquietante, per quello che mi è accaduto con l'Agenzia delle Entrate a proposito di credito d'imposta legge 388/2000.

Le riassumo.

Arriva il processo verbale di constatazione per i crediti usufruiti ma non spettanti.

Dopo circa due settimane arriva l'atto di recupero con le somme da pagare, e fin qui niente di rilevante.

Faccio ricorso alla Commissione Tributaria competente, per vizi procedurali e di notifica in quanto non sono stati rispettati i termini di 60 giorni dal processo verbale all'atto di recupero, c'è la firma del direttore dell'Agenzia ma manca il timbro e fuori dalla busta non era stata rispettata la procedura per la notifica.

La settimana scorsa arriva al contribuente un atto di recupero che testualmente porta scritto 'il presente sostituisce il precedente inviato in data..... correggendo tutti i vizi che io avevo sollevato nel ricorso.

Contestualmente l'Agenzia trasmette alla commissione tributaria in autototutela l'annullamento del ricorso da me presentato.

Mi chiedo e le chiedo:

è possibile che l'Agenzia delle Entrate, visto che ancora i termini di prescrizione non sono decaduti, rimettere di nuovo atto di recupero correggendo gli errori che io ho eccepito nel ricorso?

Se sì che senso ha fare i ricorsi quando l'Agenzia li può modificare.

Grazie.

Prov. Catania

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'ufficio può in qualunque momento agire in autotutela; l'assurdo di questa situazione, però, è che i giudici tributari compensano le spese del giudizio, ai sensi e per gli effetti dell'art. 46 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992. La suddetta norma, che la Corte Costituzionale ha ritenuto più volte legittima, secondo me, deve essere totalmente modificata, come ho più volte scritto nei miei articoli e nel mio libro 'Per un giusto processo tributario' che può interamente scaricare dal mio sito ([Per un giusto processo tributario](#)), proprio per evitare le assurde situazioni da Lei opportunamente segnalate. Infine, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli (Piazza dei Martiri n. 58, ore 16) ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta organizzato dalla Confindustria Campania – Gruppo Piccola Industria - ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali. Distinti saluti.

n. 825 - 05/05/2005

### **Non sono punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo**

#### **Quesito**

Nell'istanza di condono ho indicato l'importo di un tributo versato in ritardo nel rigo riservato al 'condono ruoli' anziché al rigo 'tardivi versamenti', l'agenzia delle entrate non mi concede in autotutela lo sgravio della cartella che ha successivamente emesso per le sanzioni.

Trattandosi di evidente errore formale potendo esibire il versamento del tributo già effettuato ma male indicato, posso produrre ricorso avverso l'emissione della cartella?

Grazie ma soprattutto complimenti per l'intero sito.

Prov. Catanzaro

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che Lei ha perfettamente ragione nel proporre ricorso avverso l'illegittima cartella esattoriale, facendo presente che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 6, comma 5-bis, D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997, non sono punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo.

Infine, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli (Piazza dei Martiri n. 58, ore 16) ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta organizzato dalla Confindustria Campania – Gruppo Piccola Industria - ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 826 - 05/05/2005

### **Ricorso alla competente Commissione tributaria facendo presente la rinuncia all'eredità – parte I**

#### **Quesito**

Egr. avvocato, mi complimento con Lei per il lodevole servizio che offre a professionisti e non. Ancora una volta avrei bisogno del suo prezioso aiuto.

Vengo al dunque, prospettandole il mio problema.

Le premetto che mio padre è deceduto nel 2001 e gli eredi (io sono una di loro) hanno fatto la rinuncia all'eredità.

La settimana scorsa mi sono state notificate due cartelle di pagamento, una relativa al pagamento di contributi previdenziali e l'altra relativa al pagamento di imposte indirette.

La prima è intestata solo a mio padre, mentre l'altra reca la testuale intestazione 'nominativo del de cuius e per esso agli eredi'.

La domanda che Le pongo è questa:

1) Le cartelle sono da impugnare e a quale titolo?

2) Essendo noi 'eredi' rinuncianti (e, quindi, non più eredi) abbiamo titolo per impugnare la cartella intestata solo a mio padre?

3) Vi sono rimedi alternativi?

La ringrazio e Le auguro buon lavoro.

Prov. Bari

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria facendo presente la rinuncia all'eredità.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 827 - 05/05/2005

### **Ricorso alla competente Commissione tributaria facendo presente la rinuncia all'eredità – parte II**

#### **Quesito**

Egr. avvocato, mi scusi se insisto circa il quesito che Le ho formulato ieri (parere: Ricorso alla competente Commissione tributaria facendo presente la rinuncia all'eredità – parte I).

Desidererei avere un ulteriore chiarimento circa la cartella di pagamento intestata solo a nome di mio padre (de cuius).

Noi eredi (rinuncianti) abbiamo la legittimazione ad impugnare tale cartella?

E a che titolo?

Non ho parole per ringraziarLa per la Sua infinita disponibilità.  
saluti.

Prov. Bari

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, Le ribadisco quanto già chiarito ieri, e cioè che gli eredi hanno titolo per impugnare la cartella esattoriale soprattutto per evidenziare la loro estraneità al rapporto giuridico in quanto hanno rinunciato all'eredità stessa.

Inoltre, sulla specifica materia, la Corte di Cassazione ha stabilito i seguenti principi:

1) l'avviso di accertamento intestato al contribuente deceduto è validamente notificato al suo domicilio fiscale tutte le volte in cui gli eredi non abbiano dato comunicazione all'ufficio, ai sensi e per gli effetti dell'art. 65, comma 2, D.P.R. n. 600/1973, delle proprie generalità e del proprio domicilio fiscale ovvero tutte le volte in cui, pure in mancanza di tale comunicazione, l'ufficio sia comunque a conoscenza della circostanza della morte del contribuente (nel qual caso, la notifica è efficacemente effettuata impersonalmente e collettivamente agli eredi stessi nell'ultimo domicilio del defunto); in tal senso, Sez. Trib., sentenza n. 13504 del 15/09/2003; n. 7494/94, in Guida Normativa del Sole24Ore di lunedì 06 ottobre 2003, pag. 34;

2) l'avviso di accertamento intestato ad un contribuente deceduto, notificato allo stesso nell'ultimo domicilio, nonché la stessa notificazione dell'avviso, sono affetti da nullità assoluta ed insanabile,

atteso che, a norma dell'art. 65 D.P.R. n. 600/1973, l'atto impositivo intestato al dante causa può essere notificato nell'ultimo domicilio di quest'ultimo solamente indirizzando la notifica agli eredi collettivamente ed impersonalmente e purché questi, almeno 30 giorni prima, non abbiano comunicato all'ufficio delle imposte del domicilio fiscale del de cuius le proprie generalità ed il proprio domicilio fiscale; una siffatta irregolarità di notifica, infatti, incide sulla struttura del rapporto tributario, il quale non è evidentemente configurabile nei confronti di soggetti inesistenti (in tal senso, Corte di Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 11447 dell'01/08/2002, in Corriere Tributario IPSOA n. 48/2002, pagg. 4397-4402, con l'interessante nota di commento di Barbara Ianniello).

Distinti saluti.

n. 873 - 27/05/2005

**Sostengo in udienza che il rappresentante dell'Agenzia delegato dal direttore, deve essere considerato non presente in quanto appartenente alla sesta qualifica funzionale**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, La ringrazio per la sua sempre cortese disponibilità a rispondere ai quesiti e dare una interpretazione giuridica agli stessi.

Ancora una volta mi sono trovato in disaccordo con la commissione tributaria.

Eccezione: sostengo in udienza che il rappresentante dell'Agenzia delegato dal direttore, deve essere considerato non presente all'udienza in quanto appartenente alla sesta qualifica funzionale (Assistente Tributario).

La circolare n. 56/E del 4 marzo 1999 prevede che per la rappresentanza in udienza sono indicati 'di regola' impiegati dalla qualifica dirigenziale o con qualifica non inferiore all'ottava.

Possono essere delegati impiegati preparati professionalmente, appartenenti alla settima qualifica funzionale individuati con apposito provvedimento.

La commissione tributaria di Enna III sezione ha respinto detta eccezione affermando che trattasi di circolare con rilevanza interna e che la stessa commissione non è legittimata a sindacare l'organizzazione e l'operato dell'Agenzia.

Lei cosa ne pensa?

Grazie per il parere.

Cordialità.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che sono d'accordo con l'interpretazione data dai giudici tributari sia perchè trattasi di una questione amministrativa non di loro competenza sia perchè l'eccezione non ha alcun rilievo ai fini della regolarità del processo tributario.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 878 - 02/06/2005

**Ho chiamato in giudizio il solo ente creditore e non anche il concessionario**

### **Quesito**

Spett.le Studio, sono alla seconda e-mail che invio, ma il dubbio che mi assilla e per cui chiedo chiarimenti è il seguente: nei vari motivi del ricorso avverso cartella esattoriale di pagamento con il consorzio di bonifica quale ente creditore ho rappresentato anche che la cartella si presentava illegittima per carenza di motivazione ex art. 7 L.212/00 e L. 241/90 con finale farse 'quali i fatti o documenti posti a fondamento del diritto azionato in cartella?'.

Ho chiamato in giudizio il solo ente creditore e non anche il concessionario, il detto motivo d'opposizione (che non è il solo in quanto ho formulato nel merito la mancanza di opere di bonifica da parte del consorzio sui fondi in questione) può comportare il rigetto da parte della CTP del mio ricorso o può essere superato in qualche modo?  
Ringrazio vivamente per il parere che sarà offerto.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la mancata citazione in giudizio del concessionario non può mai comportare il rigetto del ricorso, in quanto il giudice in qualunque momento può disporre la notifica del ricorso allo stesso come litisconsorte necessario, ai sensi e per gli effetti dell'art. 14 D.Lgs. n. 546/92, con il rispetto del termine assegnato dallo stesso giudice a pena di decadenza.

Infine, a titolo informativo, Le segnalo la sentenza del TAR per la Puglia – Sez. I di Lecce – depositata il 26 maggio 2005, che, in accoglimento del ricorso presentato dal Comune di Carpignano Salentino (ricorso n. 2174/04), ha annullato la delibera del Consiglio della Regione Puglia n. 183 del 27/07/2004, con cui veniva approvato il Piano di classifica per il riparto delle spese consortili del Consorzio di Bonifica Ugento-Li Foggi.

Distinti saluti.

n. 882 - 02/06/2005

### **Presentare l'istanza di sospensione congiuntamente al ricorso introduttivo**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, dopo aver effettuato ricorso alla CTP di Cosenza per eccepire motivazioni di diritto a seguito di avviso di recupero del credito d'imposta art. 8 L.388/00, il contribuente si è visto notificare cartella esattoriale per l'intera somma senza che la CTP suindicata abbia deciso nulla. Come procedo?

Un ringraziamento anticipato.

Prov. Cosenza

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di presentare immediata istanza di sospensione ex art. 47 D. Lgs. n. 546/92 indirizzandola alla stessa sezione della Commissione Tributaria Provinciale cui è stato assegnato il ricorso originario.

In ogni caso, per le prossime volte, Le consiglio di presentare l'istanza di sospensione congiuntamente al ricorso introduttivo, proprio per evitare l'incresciosa situazione di cui sopra ed anticipare l'ufficio nell'iscrizione a ruolo.

Distinti saluti.

n. 895 - 07/06/2005

### **Ricorso in CTP - è vietato allegare integralmente le sentenze?**

#### **Quesito**

L'ho seguita ad un seminario sui crediti d'imposta a Matera e mi complimento per la sua preparazione e disponibilità.

Le pongo questo quesito:

ho presentato un ricorso in CTP allegando una sentenza emessa dalla stessa Commissione per un altro cliente; qualche collega mi ha detto che corro il rischio di vedermi dichiarato il ricorso

inammissibile in quanto è vietato allegare integralmente le sentenze (frontespizio + contenuto), ma bisognerebbe allegare solo il contenuto senza il frontespizio.

E' vero?

Prov. Matera

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che le ipotesi di inammissibilità sono tassativamente previste dal D.Lgs. n. 546/92 e tra queste non rientra assolutamente l'ipotesi da Lei segnalata che, al massimo, potrebbe essere segnalata dalla parte interessata in caso di violazione della privacy.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 898 - 07/06/2005

### **La sentenza depositata nel mese di dicembre 2002 è tuttora oggetto di appello, tenuto conto del periodo di sospensione per il condono fiscale**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Le sarei grato se potesse aiutarmi nel problema che di seguito espongo.

A seguito di un avviso di accertamento da parte dell'agenzia delle entrate, proponevo ricorso inviandolo per posta sia all'agenzia delle entrate sia alla commissione tributaria provinciale e successivamente depositavo lo stesso anche presso la commissione tributaria.

Si è verificato che il ricorso depositato a mano alla commissione tributaria sia stato già discusso, sentenza del mese di dicembre 2002, mentre quello inviato per posta è stato discusso nel mese di ottobre 2004 (non conosco ancora l'esito), con due commissioni diverse e contro due uffici dell'agenzia delle entrate diversi.

Considerato che la prima sentenza è negativa per il ricorrente e non essendoci più i tempi per ricorrere alla commissione regionale gradirei chiederle se posso in qualche modo, oserei dire aggrapparmi alla sentenza del 2004 e proporre nuovo ricorso.

Le faccio presente che era stato presentata anche istanza di autotutela all'agenzia delle entrate nel gennaio del 2003 ma a causa del trasferimento dell'agenzia non si procedeva a lavorarla e ad oggi funzionari pur riconoscendo l'errore palese, affermano che in presenza di ricorso con sentenza, purtroppo negativa per il ricorrente, non possono fare nulla.

Significherebbe che occorre pagare anche sapendo che non è dovuto.

Come posso rimediare?

Grazie.

Prov. Caserta

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la sentenza depositata nel mese di dicembre 2002 è tuttora oggetto di appello, tenuto conto del periodo di sospensione dall'01/01/2003 all'01/06/2004 per il condono fiscale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 16, comma 6, della legge n. 289 del 27/12/2002 e successive modifiche ed integrazioni.

Di conseguenza, il termine lungo di un anno e 46 giorni per proporre appello non è ancora decorso, tenuto conto della suddetta sospensione dei termini.

Distinti saluti.

n. 900 - 11/06/2005

### **Notifica cartella a seguito di ricorso commissione tributaria**

## **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, a seguito di un avviso di recupero del credito d'imposta art. 7 L. 388/2000 notificato in data 03/12/2004 è stato proposto ricorso in commissione tributaria provinciale di Palermo in data 31/01/2005 con la costituzione in giudizio depositata in data 28/02/2005.

In data 02/05/2005 è stata notificata alla parte ricorrente una cartella esattoriale per la riscossione a titolo provvisorio per l'intero importo del credito utilizzato.

Vorrei sapere se tale procedura è corretta e nel caso affermativo posso chiedere la sospensione di detto ruolo in quanto lo stesso contribuente non è in condizione di pagare la somma richiesta? (euro 7.876,10)

Come operare in tal senso?

La ringrazio anticipatamente e spero di poterLa ascoltare qualche altra volta a Palermo.

Distinti Saluti.

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestiva istanza di sospensione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, che, peraltro, poteva preventivamente presentare insieme al ricorso introduttivo, proprio per anticipare l'iscrizione a ruolo da parte dell'ufficio.

La suddetta istanza deve essere indirizzata alla stessa sezione presso cui pende il ricorso originario avverso il recupero del credito d'imposta.

In ogni caso, in sede cautelare, deve dimostrare sia il fumus boni iuris sia il danno grave ed irreparabile in considerazione della situazione patrimoniale del contribuente.

Con la speranza di poter ritornare quanto prima nella Sua splendida città di Palermo insieme agli amici Ragionieri, Le porgo distinti saluti.

n. 914 - 18/06/2005

## **Responsabilità civile dei magistrati**

### **Quesito**

Egr. Avv.to Villani, tempo fa le chiesi un parere sull'Ici su fabbricati non ancora legittimati nonostante siano passati 20 anni dall'istanza l 47/85.

Non ho ancora nessuna rilevanza giuridica, in pratica sono inesistente, non ho alcun diritto eppure il Comune continua a richiedere l'Ici ed i giudici tributari delle CTP e R. continuano a dargli ragione, assegnandomi in modo virtuale e temporanea una rilevanza giuridica al solo scopo di farmi pagare l'Ici per poi rientrare nella nullità giuridica assoluta.

Secondo giurisprudenza più che consolidata gli atti intestati a persone giuridicamente inesistenti sono affetti da nullità assoluta ed insanabile, non potendosi mai configurare un rapporto tributario con un soggetto giuridicamente inesistente.

Lei era pienamente d'accordo e mi chiese la sentenza della Cassazione a cui mi sono rivolto (appena in grado sarà la prima cosa che farò).

Nel frattempo continuano ad ignorare le doglianze che sono anche documentate, nemmeno vengono menzionate nelle sentenze!

Mi chiedo se un giudice può fare uso ed abuso della posizione che occupa, in modo così sfacciato.

Intendo passare all'attacco denunciandolo per negligenza e colpa grave (è sempre lo stesso giudice) arriva addirittura a dire che l'art 3 del D.Lgs 504/92 non è 'tassativo' (non lo sono nemmeno i commi 1 e 2 dell'art.10 dello stesso decreto, che recitano 'l'imposta è dovuta dai soggetti di cui all'art.3.....').

Mi rendo conto che sarà difficile, però voglio tentare questa strada, sta diventando insopportabile.

Sicuro di un suo autorevole parere, la ringrazio anticipatamente.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il contribuente, in sede contenziosa, soltanto tramite l'atto di appello può contestare le decisioni dei primi giudici, mentre per la responsabilità civile dei magistrati, anche tributari, deve rispettare le tassative condizioni e la particolare procedura di cui alla legge n. 117 del 13 aprile 1988.

A tal proposito, Le consiglio di consultare l'interessante libro di Luigi Scotti 'La responsabilità civile dei magistrati', edito da Giuffrè Editore.

Distinti saluti.

n. 918 - 18/06/2005

## **Termine per presentare ricorso avverso un avviso di mora**

### **Quesito**

Egredi Avvocati, vorrei sapere il termine per presentare ricorso avverso un avviso di mora.  
Prov. Lecce

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il termine per proporre ricorso è di 60 giorni dalla notifica dell'atto, oltre l'eventuale sospensione feriale dei termini dall'01 agosto al 15 settembre di ogni anno.

Distinti saluti.

n. 920 - 18/06/2005

## **Ruolo formato e reso esecutivo senza rispettare l'art. 286 del RD 1175/1931 penultimo comma (laddove si prevede l'affissione all'albo pretorio)**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, gradirei chiedere un suo parere sulla proponibilità di un ricorso contro la cartella inviata da un Comune per Ici a fronte di un ruolo formato e reso esecutivo senza rispettare l'art. 286 del RD 1175/1931 penultimo comma (laddove si prevede l'affissione all'albo pretorio) ovvero se tale disposizione sia stata di fatto abrogata (o sia così considerabile) da norme successive.

La ringrazio per la consueta cortesia, competenza e professionalità. Con i migliori saluti.

Prov. Pescara

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 286 del Regio Decreto 14 settembre 1931, n. 1175 (pubblicato in G.U. n. 214 del 16 settembre 1931) ha subito modifiche testuali ad opera della Legge 18 maggio 1967, n. 388 e della Legge 16 giugno 1939, n. 942.

A seguito delle modifiche apportate all'originario dettato, il testo nella sua versione attuale viene qui di seguito riportato:

'Articolo 286 – Ruoli principali

Testo in vigore dal 30 giugno 1967

Entro il mese di dicembre la Giunta comunale, o rispettivamente la Giunta provinciale, cura, sulla base delle denunce, sulla scorta dei ruoli dell'anno precedente e della deliberazione di cui all'art. 276, la compilazione dei ruoli principali.

Ove il Comune si sia avvalso della facoltà prevista dall'art. 276, secondo comma, le iscrizioni a ruolo operante sulla base delle denunce presentate dai contribuenti e dalle partite iscritte a ruolo per l'anno precedente, sono effettuate a titolo provvisorio salvo rettifica.

Debbono, inoltre, essere provvisoriamente iscritte a ruolo le somme indicate dal contribuente o quelle determinate dal Comune ai sensi del penultimo comma dell'art. 277, nonché le partite contestate dopo la decisione della Commissione di prima istanza, nel limite massimo dei due terzi dell'imponibile determinato dalla Commissione.

Tuttavia, il contribuente può chiedere, a pena di decadenza, nei termini per la presentazione del ricorso alla Giunta provinciale amministrativa, di essere iscritto a ruolo per l'intero ammontare dell'imponibile determinato dalla Commissione di prima istanza.

Ove il Comune si sia avvalso della facoltà prevista dall'articolo 276, secondo comma, le iscrizioni a ruolo operante sulla base delle denunce presentate dai contribuenti, e dalle partite iscritte a ruolo per l'anno precedente, sono effettuate a titolo provvisorio salvo rettifica.

Debbono, inoltre, essere provvisoriamente iscritte a ruolo le somme indicate dal contribuente o quelle determinate dal Comune ai sensi del penultimo comma dell'articolo 277, nonché le partite contestate dopo la decisione della Commissione di prima istanza, nel limite massimo dei due terzi dell'imponibile determinato dalla Commissione.

Tuttavia, il contribuente può chiedere, a pena di decadenza, nei termini per la presentazione del ricorso alla Giunta provinciale amministrativa, di essere iscritto a ruolo per l'intero ammontare dell'imponibile determinato dalla Commissione di prima istanza.

I ruoli sono resi esecutori dal Prefetto e poscia depositati per otto giorni consecutivi nell'ufficio comunale: con gli avvisi da affiggersi nell'albo pretorio e in altri luoghi pubblici il Podestà o il preside rende noto tale deposito, ricordando ai contribuenti l'obbligo del pagamento alle rispettive scadenze e le multe nelle quali incorrono i morosi. (1) (2).

La pubblicazione dei ruoli costituisce il debitore legalmente obbligato al pagamento del tributo alle scadenze fissate.(3).

(1) Al prefetto, citato nel presente comma, è sostituito l'Intendente di finanza ai sensi dell'art. 4, L. 16.06.1939, n. 942.

(2) Il Podestà, citato nel presente comma, è, attualmente, rispettivamente Sindaco e Presidente della Giunta provinciale.

(3) Il presente articolo è stato così modificato dall'art. 1 L. 18.05.1967, n. 388.'

In tema di riscossione ICI, la Legge n. 342 del 21.11.2000, recante il c.d. 'collegato' alla legge finanziaria per l'anno 2000, all'art. 74, ha introdotto modifiche esclusivamente in tema di atti che attribuiscono o modificano la rendita catastale di terreni o fabbricati.

Essi acquistano efficacia dal momento della loro notificazione, effettuata dal competente ufficio del territorio ai soggetti intestatari della partita catastale e non più dal momento della loro pubblicazione all'albo pretorio, come è avvenuto fino al 31.12.1999, o da quello della comunicazione per mezzo del servizio postale, come è avvenuto dal 1° gennaio al 9 dicembre 2000, ex art. 30 co. 11, L. n. 488 del 23.12.1999. In assenza di ulteriori precisazioni sulla materia della pubblicazione dei ruoli, è, pertanto, legittimo ritenere che la restante disciplina risulti invariata. Tale circostanza trova riscontro nella Risoluzione 12.03.1988 del Ministero delle Finanze - prot. n. 8/139- che stabilisce che 'La pubblicazione dei ruoli concernenti i tributi comunali è invece particolareggiatamente regolata dalla disposizione contenuta nel quinto comma dell'art. 286 del T.U.F.L. e deve perciò essere effettuata nel rispetto di tali disposizioni come giustamente ritenuto anche da codesta Intendenza'.

Conseguentemente, a mio parere, l'inosservanza del penultimo comma dell'art. 286 del Regio Decreto 14 settembre 1931, n. 1175, legittima il ricorso avverso il ruolo esattoriale ai sensi dell'art. 15 del Decreto legislativo del 30 dicembre 1992, n. 504 che recita testualmente: 'Contro l'avviso di liquidazione, l'avviso di accertamento, il provvedimento che irroga le sanzioni, il ruolo, il provvedimento che respinge l'istanza di rimborso, può essere proposto ricorso secondo le disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, e successive modificazioni, intendendosi sostituito all'ufficio tributario il comune nei cui confronti il ricorso è proposto'.

E' opportuno, tuttavia, sottolineare che un'eventuale impugnazione della cartella, con la presentazione del ricorso, sana tutte le irregolarità della notifica dell'atto per il raggiungimento dello scopo, ai sensi e per gli effetti dell'art. 156 c.p.c..

Tale principio è stato recentemente sancito dalla sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 19854 del 05/10/2004.

Distinti saluti.

n. 921 - 18/06/2005

### **Notifica cartella di pagamento a seguito ricorso nonostante richiesta sospensione**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato, vorrei capire come devo comportarmi in questo caso:

Ho depositato ricorso avverso avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate di Padova nel quale contestualmente ho richiesto la sospensione del pagamento delle relative cartelle esattoriali, la quale (sospensione) è stata concessa dalla Commissione Tributaria.

A seguito alla concessione di sospensione rilasciata dalla Commissione Tributaria di Padova è stato notificato al ricorrente una cartella di pagamento per la riscossione a titolo provvisorio dell'intero importo del credito!

Vorrei capire se è un errore della Concessionaria del servizio riscossione Tributi per la provincia di Padova, oppure se invece è questa la procedura esatta da seguire (e se sì, in base a quali norme di legge stanno agendo!??)

Oppure in che modo devo agire e in base a quali normative?!

Ringraziandola anticipatamente le porgo distinti saluti.

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- Lei ha fatto benissimo a chiedere la sospensione della riscossione già in sede di ricorso introduttivo perché, a differenza di quanto previsto dall'art. 700 c.p.c., che prevede l'imminenza del danno, l'art. 47, comma 1, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, invece, prevede soltanto il danno grave ed irreparabile, per cui è sempre consigliabile chiedere la sospensione dell'atto già nella fase introduttiva del processo;

- una volta che la Commissione, con propria ordinanza, ha disposto la sospensione, né l'ufficio né il concessionario possono procedere alla notifica della cartella esattoriale che, se illegittimamente emessa, deve essere immediatamente sgravata per evitare ulteriori danni al contribuente, senza necessità di proporre alcun ulteriore ricorso avverso la suddetta cartella, essendo sufficiente un'istanza in carta semplice da indirizzare sia all'ufficio sia al concessionario, per sgravare la cartella stessa e sospendere qualsiasi atto esecutivo in corso;

- infine, se Lei riesce a dimostrare che gli uffici hanno iscritto a ruolo e notificato la cartella dopo la comunicazione dell'ordinanza di sospensione, può sempre denunciare il fatto penalmente rilevante all'autorità giudiziaria competente, ai sensi e per gli effetti dell'art. 650 c.p. (inosservanza dei provvedimenti dell'autorità giudiziaria).

Distinti saluti.

n. 950 - 02/07/2005

### **Credito imposta ed importante sentenza di primo grado**

#### **Quesito**

Preg. mo Avv. Villani, sono un Dottore Commercialista di Catania.

Vorrei attenzionarLe una sentenza in tema di credito d'imposta ex. art. 8 legge 388/2000 che forse per la specificità del caso penso che rappresenti la prima in Italia.

In data 03/02/2005 la Commissione Tributaria Provinciale di Catania ha emesso sentenza totalmente favorevole al contribuente da me difeso, per il quale l'Ufficio Unico delle Entrate ha proposto appello principale.

Orbene considerando che Lei segue da sempre e con grande professionalità la problematica delle vicende processuali in tema di crediti d'imposta, ritengo utile riepilogare il contenuto della citata sentenza, dandoLe disponibilità per inviarLe copia del testo integrale omettendo i dati relativi alla ditta ricorrente da me assistita.

Nel contempo Le chiedo un suo autorevole parere su come impostare le controdeduzioni dell'appellato che dovrò ad imminente data depositare in Commissione Tributaria Regionale.

Riepilogo molto sinteticamente:

La vicenda processuale nasce da un controllo effettuato dall'Agenzia delle Entrate da cui scaturisce avviso di recupero del credito d'imposta ex art. 8 della legge 388/2000 perchè e quale unica motivazione, non sono state apposte sulle fatture mensili relative ai beni acquistati con contratti di leasing, l'annotazione 'bene acquistato con il credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge 388/2000 esposto mediante il modello F24 del mese di. . . . . ' (per come prescritto da Circolare Ministero delle Finanze 32/E).

La commissione Tributaria di Catania in data 03/02/2005 ha accolto il principio da me esposto che tale prescrizione deriva da una Circolare Ministeriale che assume norma di rango inferiore rispetto alla legge e che tale causa di revoca del contributo non trovando legittimazione nell'art. 8 della legge 388/2000 che peraltro elenca tassative cause di decadenza, non costituisce vincolo per il contribuente.

L'ufficio e questo già mi stupisce in prima persona del Direttore dell'Agenzia che firma l'appello principale, controdeduce che l'art. 8 nel concedere l'agevolazione precisa che 'non è cumulabile con altri aiuti di Stato a finalità regionale o con altri aiuti che abbiano ad oggetto i medesimi beni che fruiscono del credito d'imposta'.

In assenza di precise norme regolamentari a cui la legge fa riferimento, appare di tutta evidenza la necessità di individuare i criteri volti a distinguere gli investimenti che hanno usufruito della agevolazione (art. 8 l. 388/2000 )con altre di diverso tipo.

Pertanto l'annotazione richiesta non è altro che una specificazione del divieto di cumulo, contenuto nell'art. 8 della legge 388/2000.

Orbene gentile Avvocato pur capendo che tali pretese sono assolutamente infondate e pretestuose, Le chiedo come impostare le controdeduzioni aggiungendo qualcosa di più pertinente alla nuova (secondo me!!!) eccezione per non ripetere i motivi da me già esposti in sede di ricorso introduttivo che hanno trovato totale accoglimento dai Giudici di Prime Cure.

Grazie e mi faccia sapere se vuole trasmessa copia della sentenza!!!

## **Parere**

Egregio Dottore, innanzitutto, La ringrazio per l'importante segnalazione e Le sarò grato se mi farà tenere copia della suddetta interessante sentenza.

I motivi d'appello dell'ufficio sono pretestuosi e privi di fondamento giuridico, perché una Circolare ministeriale non può mai pretendere un obbligo tributario a pena di nullità in assenza di specifiche disposizioni legislative, come da lei opportunamente segnalato in primo grado.

Credo, pertanto, che non sia necessario aggiungere altro a quanto già precisato nel giudizio di primo grado.

Nel complimentarmi con Lei per l'importante successo ottenuto, Le porgo distinti saluti.

n. 951 - 02/07/2005

**Nell'atto di appello alla CTR si può evitare di riallegare la stessa documentazione già presentata alla CTP**

## Quesito

Egr. Dott. Villani, desideravo chiederLe due pareri.

Uno è venuto meno perchè ho già letto nella nuova newsletter che mi è pervenuta che è sempre meglio richiedere, unitamente all'atto di appello da presentare alla CTR la sospensione prevista, ad evitare l'emissione della cartella esattoriale da parte dell'Ente impositore nonostante il ricorso o l'appello in atto.

Nell'atto di appello alla CTR si può evitare di riallegare la stessa documentazione già presentata alla CTP visto che il fascicolo passa d'ufficio?

Il bollo è passato da 11 euro a 14, 62?

La ringrazio di cuore.

Prov. Napoli

## Parere

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, attualmente, il bollo è pari ad euro 14, 62 ed inoltre nell'atto di appello non è necessario allegare la documentazione già prodotta in primo grado.

Infine, Le faccio presente che anche in sede di appello può chiedere la sospensione dell'esecuzione della sentenza di primo grado, così come opportunamente disposto dalla Commissione Tributaria Regionale della Puglia – Sez. staccata di Taranto – Sez. 28, con l'ordinanza n. 708/05 del 15/06/2005, che può interamente scaricare dal mio sito ([Ordinanza n. 708/05 del 15/06/2005 della Commissione Tributaria Regionale – Sez. Staccata di Taranto - Sez. 28 -](#)).

Distinti saluti.

n. 956 - 02/07/2005

**Ricorso relativo al rimborso IRAP - il solo originale è stato stampato, erroneamente, su di un mandato di un altro cliente, mentre la copia depositata in Commissione è corretta**

## Quesito

Egr. avvocato, complimenti per il suo sito, sempre aggiornato ed utilissimo.

Ho un problema!

Dopo aver notificato all'Agenzia delle Entrate un ricorso relativo al rimborso IRAP mi accorgo che il solo originale è stato stampato, erroneamente, su di un mandato di un altro cliente, mentre la copia depositata in Commissione è corretta.

Secondo il mio modesto parere ci si trova di fronte ad un caso di nullità del mandato.

La domanda che Le pongo è questa:

- 1) Vi sono dei rimedi da adottare prima che la Commissione mi notifichi la data dell'udienza di trattazione o devo solo sperare che l'Ufficio non mi eccepisca tale invalidità?
- 2) L'istanza fatta all'Agenzia delle Entrate è sempre valida anche se la Commissione dovesse dichiarare la nullità del mandato?
- 3) Con quell'istanza posso riproporre un altro ricorso o occorre riavviare la procedura sin dall'inizio con una nuova istanza?
- 4) In questo caso è valida la prescrizione decennale?

La ringrazio e Le auguro buon lavoro.

Prov. Bari

## Parere

Gentile Dott. ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il ricorso da Lei presentato sarà dichiarato inammissibile perché non conforme a quello consegnato o spedito alla parte, ai sensi e per gli effetti dell'art. 22, comma 3, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992; inoltre, l'inammissibilità di cui

sopra è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, anche se la parte resistente si costituisce.

Appunto per questo, nonché per evitare l'eventuale condanna alle spese, Le consiglio, innanzitutto, di ripresentare il ricorso correttamente, anche perché non è necessario proporre una nuova istanza di rimborso; inoltre, Le consiglio di rinunciare all'originario ricorso erroneamente presentato, ai sensi e per gli effetti dell'art. 44 D. Lgs. n. 546/92 cit. , cercando l'accordo con l'ufficio per evitare le spese di giudizio.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 958 - 02/07/2005

## **Appello con temine lungo**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani avrei una problematica in materia di appello con temine lungo.

Con una sentenza pronunciata il 03/07/2003 e depositata in segreteria il 21/07/2003, un contribuente vede accolto dalla Commissione Tributaria Provinciale di Bari un ricorso avverso avviso di accertamento TOSAP anno 1998.

Il 06/09/2004 il Comune di Altamura spediva, per mezzo raccomandata, al contribuente, appello in Commissione Tributaria Regionale.

Il termine per proporre appello non è scaduto?

Entro quando avrebbe potuto proporre appello.

In attesa di risposta, le invio i più cordiali saluti ed un ringraziamento per la professionalità con cui svolge l'attività e di cui noi operatori del settore beneficiamo.

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- per l'appello in sede tributaria sono applicabili gli artt. 38, comma 3, 49 e 51 D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992; in sostanza, se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'art. 327, comma 1, c. p. c. , cioè il termine lungo di 1 anno dalla pubblicazione della sentenza;

- il suddetto termine, però, deve prolungarsi di altri 46 giorni per effetto della sospensione feriale dei termini ed inoltre è suscettibile di un ulteriore analogo prolungamento quando l'ultimo giorno di detta proroga venga a cadere dopo l'inizio del nuovo periodo feriale dell'anno successivo (in tal senso, Corte di Cassazione, Sez. Civile, sentenze n. 2558 del 02/04/1985; n. 6567 del 16/12/1981 e n. 4294 del 15/05/1997); in sostanza, la sospensione feriale dei termini può operare persino due volte, nell'ipotesi in cui, dopo una prima sospensione, il termine annuale non sia decorso interamente al sopraggiungere del successivo periodo (in tal senso, correttamente, Corte di Cassazione - Sez. Civ. - sentenza n. 2978 del 20/03/1998);

- di conseguenza, nel caso da Lei segnalato, deve fare i conteggi a partire dal 21 luglio 2003, calcolando i periodi di sospensione feriale dei termini; in definitiva, l'appello notificato il 06 settembre 2004 è tempestivo.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 962 - 07/07/2005

## **Anche in sede di eventuale appello può chiedere la sospensione dell'esecuzione della sentenza di primo grado**

### **Quesito**

Ho chiesto la sospensione dell'esecuzione di un avviso di accertamento, e la CTP ha rigettato la stessa dopo una 'sommatoria delibazione'.

E' corretto il comportamento della CTP relativamente alla 'sommatoria delibazione', e come può essere fatto rilevare o contestare?

Il rigetto dell'istanza di sospensiva significa che la CTP propende per il rigetto del ricorso da me presentato?

Prov. Matera

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in effetti, la Commissione Tributaria nel decidere sull'istanza di sospensione deve tenere conto non soltanto del danno grave ed irreparabile, anche se non imminente, ma anche del fumus boni iuris, cioè la delibazione nel merito, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47, commi 1 e 4, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

La suddetta ordinanza non è impugnabile, ma soltanto revocabile in caso di mutamento delle circostanze, ai sensi e per gli effetti dell'art. 47, ultimo comma, cit..

In ogni caso, il rigetto dell'istanza di sospensione non compromette assolutamente il merito.

Infine, a titolo puramente indicativo, Le faccio presente che anche in sede di eventuale appello può chiedere la sospensione dell'esecuzione della sentenza di primo grado, come correttamente deciso dalla Commissione Tributaria Regionale di Bari - Sez. Staccata di Taranto - Sez. 28 -, con l'ordinanza n. 31 del 15/06/2005 (R.G. n. 708/05), che può interamente scaricare dal mio sito ([Ordinanza n. 708/05 del 15/06/2005 della Commissione Tributaria Regionale - Sez. Staccata di Taranto - Sez. 28 -](#)).

Distinti saluti.

n. 963 - 07/07/2005

### **La Commissione Regionale di Napoli non ha comunicato la data dell'avviso di trattazione**

#### **Quesito**

Egregio avvocato ho bisogno nuovamente di un suo parere.

La Commissione Regionale di Napoli non ha comunicato la data dell'avviso di trattazione.

Per richiedere la nullità della decisione della Commissione si deve ricorrere in Cassazione oppure alla stessa Commissione Regionale?

La ringrazio anticipatamente.

Prov. Napoli

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso specifico da Lei segnalato, sempre che i fatti si siano svolti come da Lei indicato, l'unico rimedio possibile è il ricorso per Cassazione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 360, comma 1, n. 4, del codice di procedura civile.

Inoltre, Le segnalo l'ultima sentenza della Corte di Cassazione - Sez. Trib. - n. 8931 del 29/04/2005 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 108 di mercoledì 22 giugno 2005, pagg. 27 e ss.), con la quale i Supremi giudici hanno chiarito che la notificazione di un atto eseguito a mezzo posta deve sempre avvenire con la ricevuta di ritorno, che deve risultare dagli atti processuali.

Distinti saluti.

n. 964 - 07/07/2005

### **Accertamento bancario**

## **Quesito**

Preg.mo Avv. Villani, sono un Dottore Commercialista, nel manifestare la mia grande stima per la sua professionalità in materia di contenzioso tributario, Le chiedo un parere sul seguente caso.

Un mio cliente xxx s.r.l. riceve un avviso di accertamento dall'Ufficio Unico Entrate territorialmente competente; l'accertamento si fonda esclusivamente su acquisizione di dati bancari nei confronti di uno dei tre soci della xxx s.r.l. e le risultanze di tale acquisizione di elementi bancari vengono utilizzate dall'Ufficio per accertare un consistente maggior reddito della società.

Dopo avere impugnato l'accertamento, in data 14/10/2004 la Commissione Tributaria Provinciale accoglie integralmente il mio ricorso. In data 03/05/2005 ricevo come procuratore l'atto di appello principale dall'Ufficio Finanziario, con cui si contesta il contenuto della sentenza.

In dettaglio giova evidenziare che in sede di pubblica udienza in primo grado ho citato e commentato con particolare riguardo al caso 'de quo' le sentenze della Corte di Cassazione n.ri 12813 del 27/9/2000 e 4423/2003 che non avevo citato nel ricorso introduttivo.

La Commissione nell'accogliere le mie deduzioni recita '.....a condizione che le presunte violazioni, basate sui movimenti di capitale rilevati presso gli istituti bancari, possano essere sostenute nei limiti in cui risultano acquisiti elementi che autorizzano pienamente a collegare tali movimenti con operazioni commerciali della verificata società'.

Orbene l'Ufficio nelle deduzioni contenute nell'appello principale evidenzia che 'su questo punto determinante ai fini della decisione, si evidenzia l'emergere anche del vizio di ultrapetizione, in quanto simile eccezione non era stata sollevata dal ricorrente nel ricorso introduttivo rimanendogli preclusa la possibilità di inserirla, eventualmente, in memorie illustrative.'

Orbene chiedo un suo parere su come devo impostare le controdeduzioni dell'appellato che andrò a redigere e depositare entro breve termine alla Commissione Tributaria Regionale.

Nel ringraziarLa per sempre manifestata disponibilità, porgo distinti saluti.

Prov. Catania

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la validità della favorevole sentenza di primo grado da Lei ottenuta, anche alla luce delle seguenti sentenze della Corte di Cassazione – Sez. Trib. -:

- n. 10598 del 19/07/2002;
- n. 3597 del 12/03/2001;
- n. 267 del 10/01/2001;
- n. 1728 del 02/03/1999;
- n. 13819 del 18/09/2003.

In tutte le suddette sentenze è ribadito il principio che gli uffici fiscali, negli avvisi di accertamento, devono documentalmente dimostrare l'effettiva riconducibilità delle movimentazioni bancarie dei soci o dei terzi alla società ricorrente; in difetto, l'avviso di accertamento deve essere totalmente annullato.

Pertanto, bene hanno fatto i giudici di primo grado ad accogliere il Suo ricorso.

Nelle controdeduzioni, Lei dovrà ribadire i concetti già esposti in primo grado, facendo altresì presente che, nel caso da Lei prospettato, non c'è alcuna eccezione nuova, ma semplicemente un richiamo giurisprudenziale, con riferimenti giuridici che mai possono assumere la qualifica di eccezione nuova, come ho più volte espresso in un mio specifico articolo sull'argomento, che può interamente e gratuitamente scaricare dal mio sito.

Nel ringraziarLa dell'interessante sentenza che mi ha trasmesso e per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 981 - 14/07/2005

## **Produzioni documentali nel giudizio tributario**

## **Quesito**

Egr avv., avrei bisogno di porle un quesito su aspetti meramente procedurali del processo tributario. Invero, in seguito ad impugnazione di cartella esattoriale, vengono chiamati in giudizio, in litisconsortio necessario, sia l'Ufficio che il concessionario per la riscossione, in quanto la causa verte sulla decadenza dei termini per la notifica della cartella.

Il concessionario, però, si costituisce in giudizio depositando atti difensivi e documenti, il giorno prima dell'udienza e senza partecipare alla discussione del giorno dopo.

Avendo la CTP accolto il ricorso del contribuente, il Concessionario, unitamente all'Ufficio, propongono appello alla CTR.

Orbene, il dubbio di chi scrive riguarda eventuali cause di decadenza, dovute alla costituzione tardiva, in cui è potuto incorrere il concessionario.

A ben vedere, considerata la presa di posizione della giurisprudenza di legittimità sulla perentorietà del termine di cui all'art. 32 del D.lgs 546/92, valutati gli spunti forniti dalla lettura coordinata del cpc, del citato decreto legislativo e del documento da Lei pubblicato in merito al divieto di produzione di documenti nuovi nel processo di appello, sembrerebbe che se da un lato non esistono gravi sanzioni per la costituzione tardiva (cinque mesi dopo la notifica del ricorso), conseguenze ben più gravi dovute a tale ritardo, come la decadenza e la inutilizzabilità in gradi di giudizio successivi, subirebbero i documenti presentati tardivamente in primo grado.

Le preciso, tra l'altro, che con la sentenza di primo grado, il giudice non affronta assolutamente la questione prospettata in questa sede.

In conclusione, La pregherei di esprimere un parere sul caso, indicandomi eventuali cause di decadenza e/o suggerimenti sulle possibili eccezioni preliminari.

Nel ringraziarLa anticipatamente, Le rinnovo la mia stima.

Distinti saluti.

Prov. Potenza

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le ribadisco quanto già ho scritto nel mio articolo da Lei citato, e cioè che il termine di 20 giorni per le produzioni documentali nel giudizio tributario, previsto dall'art. 32, comma 1, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, in quanto configura il momento oltre il quale le parti perdono il diritto di effettuare tali produzioni difensive, è di natura sostanzialmente perentoria e, quindi, da osservare a pena di decadenza.

Di conseguenza, della documentazione prodotta fuori termine ed in violazione del diritto di difesa della controparte, il giudice non deve tenerne conto ai fini della formazione del proprio convincimento, come correttamente stabilito dalla Corte di Cassazione - Sez. Trib. - con la sentenza n. 138 del 09/01/2004 (in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 3/2005, pagg. 213-214).

Pertanto, in sede di controdeduzioni in fase di appello, Le consiglio di ribadire i concetti sopra esposti per chiedere il rigetto dell'appello stesso.

Distinti saluti.

n. 985 - 17/07/2005

## **Avverso la sentenza dei giudici di appello è possibile il ricorso per Cassazione per i motivi di legittimità**

### **Quesito**

Egregio Collega, preliminarmente colgo l'occasione per ringraziarLa per la celerità con cui ha risposto ad un mio precedente quesito.

Vorrei un suo parere riguardo alla mancata notifica della cartella esattoriale.

La questione mi riguarda personalmente.

Infatti a mio padre a fronte di un avviso di accertamento induttivo notificato nel 1997, non è mai stata notificata la cartella esattoriale, ma solo l'avviso di mora.

La CTP di Napoli accolse il mio ricorso supportato da ampia giurisprudenza, ma purtroppo sull'appello proposto dall'ufficio la CTR con una sentenza a dir poco sconcertante ha accolto il gravame.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Collega, in merito al quesito posto, come certamente sa, avverso la sentenza dei giudici di appello è possibile il ricorso per Cassazione per i motivi di legittimità tassativamente previsti dall'art. 360 c.p.c. e, pertanto, non conoscendo le specifiche motivazioni della sentenza citata, purtroppo, non posso essere utile circa i possibili motivi di ricorso.

In effetti, per quanto riguarda generalmente la procedura che gli uffici devono seguire per l'iscrizione a ruolo a seguito di accertamenti definitivi, occorre rifarsi esclusivamente all'art. 17 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, come sostituito, con effetto 01 luglio 1999, dall'art. 6 D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999.

Nel ringraziarla per i complimenti che hai voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1009 - 23/07/2005

## **TARSU - avvisi di accertamento con contestuale applicazione delle sanzioni anni 2002/2003/2004**

### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, per cortesia, avrei bisogno di un suo autorevole parere, ancora una volta.

Un contribuente ha ricevuto tre avvisi di accertamento relativi agli anni 2002-03/04 da parte dell'Ufficio tributo del Comune di Bitonto in cui accertava 20 metri di in più per l'appartamento e 15 metri per box, l'ufficio sostiene nell'avviso di accertamento che la differenza deriva dalla verifica in base all'art. 73 comma 1 D. Lgs. 507/93 della dichiarazione ai fini ICI, inoltre vorrei sapere se gli avvisi di accertamenti privo della sottoscrizione autografa del responsabile del procedimento è illegittimo e va annullato.

Certi di una sua cortese e sollecita risposta, le invio cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- innanzitutto, la Corte di Cassazione, Sez. Trib., con l'importante sentenza n. 15858 del 13/08/2004 (in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 20/2004, pagg. 1510 e ss.), ha stabilito il principio che in tema di Tarsu il Comune ha sempre l'obbligo di chiarire, sia pure succintamente, le ragioni dell'iscrizione a ruolo dell'importo dovuto, in modo tale da consentire al contribuente un non eccessivamente difficoltoso esercizio di difesa; in ogni caso, in sede contenziosa, il contribuente può sempre contestare le risultanze tecniche del Comune, eventualmente anche con il deposito di una perizia giurata di parte, soprattutto per quanto riguarda i metri quadrati dell'appartamento e del box;

- infine, in merito alla firma, Le faccio presente che:

1) il giudice tributario può, incidenter tantum, a norma dell'art. 2 D.Lgs. n. 546/92, valutare, ai fini della decisione, la legittimità dell'atto amministrativo anche sotto il profilo dell'esistenza dei relativi poteri in capo al soggetto che figura averlo emesso (Cass., Sez. Trib., sentenza n. 2305 del 04/02/2005, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 75 di lunedì 02 maggio 2005, pag. 15);

2) in tema di tributi locali, nel caso in cui l'avviso di accertamento sia prodotto mediante sistemi informativi automatizzati, la sottoscrizione dell'atto è legittimamente sostituita dall'indicazione a

stampa del nominativo del soggetto responsabile (Corte di Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 2495 dell'08/02/2005, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 75 di lunedì 02/05/2005, pag. 12);

3) la competenza a sottoscrivere l'avviso di liquidazione in tema di ICI, per esempio, è riconosciuta ex lege (art. 11, comma 4, D.Lgs. n. 504/92) al funzionario responsabile del servizio finanziario; ove, ancora, si contesti la relativa nomina, la prova della contestazione stessa è a carico soltanto del contribuente, che deve documentarla con prove certe e precise (Corte di Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 4912 del 07/03/2005, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 84 di venerdì 13 maggio 2005, pag. 19).

Distinti saluti.

n. 1017 - 29/07/2005

## **Competenza dell'ufficio a ricevere il ricorso**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, approfitto nuovamente della sua competenza e le espongo il seguente quesito:

- in data 21.12.04 una società, con sede legale a Nola, ha presentato istanza di rimborso irap all'agenzia delle entrate di Nola;
- in data 21.01.05 la società ha trasferito la sede legale nel comune di Napoli, passando territorialmente alla competenza dell'agenzia delle entrate di Napoli 3;
- in data 21.03.05 (circa) è maturato il silenzio rifiuto avverso il quale la società intende proporre ricorso.

Desidererei avere il suo parere circa la competenza dell'ufficio a ricevere il ricorso.

Il ricorso deve essere notificato all'ufficio di Nola oppure all'ufficio di Napoli 3.

RingraziandoLa per il parere che mi fornirà, la saluto con stima e cordialità.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, per la competenza per territorio delle Commissioni tributarie, bisogna rispettare l'art. 4 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, tenuto conto delle controversie proposte nei confronti degli uffici delle Entrate cui è stata proposta la domanda di rimborso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, lett. g), D.Lgs. n. 546/92.

Pertanto, il ricorso deve essere proposto all'ufficio di Nola, cui originariamente è stata indirizzata l'istanza di rimborso. Infatti, la Corte di Cassazione, Sez. Trib., con la sentenza n. 14212 del 28/07/2004, ha chiarito che, nell'ipotesi di azione proposta dal contribuente contro il silenzio-rifiuto opposto ad una sua domanda di rimborso, la competenza a conoscere del ricorso spetta unicamente alla Commissione tributaria nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio al quale l'istanza è stata presentata; oltretutto, anche nel caso di incompetenza dell'organo finanziario adito, sorge il dovere del destinatario di pronunciarsi sull'istanza, pur se al limitato fine di declinare la propria competenza.

Distinti saluti.

n. 1048 - 24/08/2005

## **Recupero del credito richiesto**

### **Quesito**

Egregio Avvocato Villani, pongo alla Sua attenzione il seguente quesito.

Un contribuente che ha cessato l'attività il 31/12/2001 non ha presentato l'unico 2002.

Da detto modello si evincono dei crediti irpef e iva in conseguenza anche al riporto dei crediti del modello unico 2001 presentato regolarmente.

La stessa Agenzia delle Entrate per il modello unico 2001 ha inviato al contribuente la comunicazione della regolarità del modello con il riporto dei crediti.

Le chiedo con quale istituto giuridico è possibile recuperare detti crediti?

RingraziandoLa anticipatamente per il Suo parere, porgo cordiali saluti.

Prov. Messina

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che per il recupero del credito richiesto può utilizzare l'istituto del silenzio-rifiuto e del consequenziale ricorso alla competente Commissione tributaria provinciale, ai sensi e per gli effetti degli artt.19, comma 1, lett. g,e 21, comma 2, Decreto Legislativo n.546 del 31/12/1992.

Distinti saluti.

n. 1050 - 24/08/2005

### **Danno da contenzioso e Giudice di Pace**

#### **Quesito**

Gent.mo Avvocato Villani, per avviso di accertamento INVIM notificato (il 01/01/1995) fuori termini, il contribuente vittorioso in primo ed in secondo grado, non avendo visto accolta la richiesta di condanna dell'amministrazione alle spese, chiede di conoscere se può adire il Giudice di Pace per il riconoscimento del danno subito per la durata del contenzioso e cioè nell'intervallo di tempo compreso tra il 01/01/1995 ed il 24/05/2005 (data di deposito della sentenza della Commissione Tributaria Regionale).

Gradirei conoscere eventuali precedenti estremi giurisprudenziali.

In fiduciosa attesa, anticipatamente ringrazio.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le segnalo l'interessante sentenza n. 214, depositata il 26 luglio 2005, della Corte d'appello di Caltanissetta (pubblicata in Italia Oggi di martedì 09/08/2005) con la quale è stato riconosciuto il risarcimento danni per imposta ingiusta, ai sensi e per gli effetti dell'art.2043 del c.c..

Distinti saluti.

n. 1053 - 29/08/2005

### **In sede di legittimità non è consentito produrre nuova documentazione**

#### **Quesito**

Egr. Avv., vista La Sua illustre competenza desidero chiederLe:

Nel P.V.C. redatto dal Nucleo di Polizia Tributaria e relativo agli anni 1993 e 1994 venivano rilevate delle identiche contestazioni per entrambi gli anni.

A seguito di regolare notifica di avviso di accertamento relativo all'anno 1993 veniva proposto ricorso, poi vinto dalla ricorrente, presso la CTP di Napoli.

Per l'avviso di accertamento inerente l'anno 1994 non si ebbero notizie fino alla notifica di cartella di pagamento contro la quale veniva proposto ricorso alla Commissione Provinciale per irregolare notifica dell'avviso di accertamento; ricorso respinto per non aver sufficientemente dimostrato che la persona che ebbe a ritirare la notifica era occasionalmente presente presso la sede sociale ed in sicuro contrasto di interessi con la ricorrente.

Nel proporre appello alla CTR si provvede ad indicare, allegando documentazione probante tale affermazioni, i motivi della occasionale presenza e del contrasto di interessi ma, ciononostante, nel luglio 2005 la Commissione Regionale ha rigettato il ricorso motivando tale decisione per la mancanza di querela di parte.

Egr. avvocato, La prego di indicarmi se esistono motivazioni sufficienti per ricorrere avverso tale decisione allegando, in tale ipotesi, la querela di parte.

Grazie e cordiali saluti.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che nel caso da Lei prospettato non è consigliabile il ricorso per Cassazione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 360 c.p.c., perché in sede di legittimità non è consentito produrre nuova documentazione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 372 c.p.c., per cui non è ammesso il deposito di una eventuale querela di falso, che invece, doveva essere presentata e prodotta in occasione del giudizio di merito.

Distinti saluti.

n. 1074 - 01/09/2005

### **Ici su fabbricati oggetto di istanza di condono ma non ancora ottenuto – parte I**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, tempo fa Le chiesi un parere sull'Ici su fabbricati oggetto di istanza di condono ma non ancora ottenuto, nonostante sia trascorso un ventennio.

Lei si dichiarò pienamente d'accordo sul fatto che prima della regolarizzazione e legittimazione l'imposta non è dovuta essendo possessore abusivo e come tale non rientro tra i soggetti passivi di cui all'art. 3 del 504/1992.

Alla sentenza negativa prima della CTP e poi della CTR è stato avanzato ricorso x Cassazione.

Stamane mi è stata consegnata cartella di pagamento per gli anni impugnati in Cassazione.

Devo chiedere la sospensiva alla CTP o CTR?

La ringrazio e le invio cordiali saluti.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre subito ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, chiedendo la sospensione della riscossione della cartella esattoriale notificata in quanto la debenza o meno del tributo è attualmente al vaglio della Corte di Cassazione; con l'occasione, Le consiglio di allegare al ricorso tutti gli atti relativi al precedente giudizio, compresa la copia del ricorso per Cassazione.

Distinti saluti.

n. 1075 - 01/09/2005

### **Ici su fabbricati oggetto di istanza di condono ma non ancora ottenuto – parte II**

#### **Quesito**

E' veramente incredibile la sua bontà, unitamente alla tempestività con cui risponde ai quesiti (parere: Ici su fabbricati oggetto di istanza di condono ma non ancora ottenuto – parte I).

Veramente al di fuori dei comportamenti di massa.

Seguirò subito le Sue istruzioni (ma al Comune che ha passato il carteggio alla Gestline non devo notificare la richiesta di sospensione? Alla CTP (perchè alla CTP e non alla CTR? ) in bollo da 14, 62 vero? ).

La sentenza della CTR che riguarda la cartella è stata pronunciata il 14/10/2003 e depositata il 13/11/2003.

Viene indicato nella cartella stessa che è diventata definitiva il 14/10/2004 (non hanno tenuto conto che il termine parte dal deposito(13/11/2003)e non è un anno. ma un anno e 45 giorni a meno che non ci sia notifica che impedisca il c. d. termine lungo.

Lei mi chiese ed avrà subito la sentenza della Suprema Corte, è una battaglia non comune, tutti pagano l'ici anche centinaia di migliaia di famiglie che si trovano come me ma che ritengono di essersi autoregolarizzati per il solo fatto di aver presentato istanza.

Ma sbagliano, l'istanza deve essere vagliata e il Comune deve esprimersi e non ha facoltà ma obbligo art. 2 L 241/90).

Le opere ed i soggetti non hanno nessuna rilevanza giuridica fino al momento della regolarizzazione (circ. 17/6/95 n. 2241/ul Ministero Lavori Pubblici Cap. 7. 2 Applicazione normativa violazioni edilizie L 47/85 e 724/94 art 39 S. O. G. U. n. 192 del 18/8/95).

Ne consegue che non dovrei nemmeno essere processato visto che secondo giurisprudenza tributaria più che consolidata gli atti intestati a persona giuridicamente inesistente sono affetti da nullità assoluta ed insanabile, non potendosi mai configurare un rapporto tributario con un soggetto giuridicamente inesistente.

Senza contare che l'ultima legge sul condono ha previsto, in ogni caso e a partire dall'1/1/2003, un acconto di 2 euro a mq salvo conguaglio a regolarizzazione avvenuta, disposizione assente nelle leggi 47/85 e 724/94 art. 39, ne discende che l'imposta decorre dalla data di regolarizzazione e legittimazione.

In tal senso CTP Napoli sez. n 38 sentenza n 763 del 3/12/2003 che recita: accoglie il ricorso perchè vista l'inerzia del Comune il contribuente non è soggetto passivo ma possessore abusivo e come tale non rientra tra i soggetti passivi di cui all'art. 3 del DLgs 504/92; CTP Napoli sez. n. 27 sentenza n. 486 del 20/10/2003 che recita: le eccezioni in diritto formulate dal ricorrente annullano il provvedimento amministrativo che è stato, impropriamente ed illegittimamente, emesso dall'amministrazione finanziaria.

La presente si configura soprattutto come ringraziamento totale e La pregherei di inserirla unitamente ai tanti che riceve e che merita a tutto tondo.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito all'ulteriore richiesta, Le faccio presente che il ricorso deve essere presentato alla Commissione Tributaria Provinciale perché attualmente il giudizio pende dinanzi alla Corte di Cassazione, che come giudice di legittimità non è abilitato a concedere sospensioni.

Inoltre, Le consiglio di notificare il ricorso anche al concessionario.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1086 - 02/09/2005

## **A chi notificare gli eventuali atti successivi al ricorso introduttivo**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, le scrivo nuovamente per porle il seguente quesito.

Vorrei sapere a chi notificare gli eventuali atti successivi al ricorso introduttivo (es.: Istanza Pubblica udienza) nel caso in cui il concessionario abbia delegato e si sia domiciliato presso un Avvocato.

La ringrazio fin d'ora per la Sua disponibilità.  
Saluti.  
Prov. Prato

**Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che gli atti del processo, nel caso specifico da Lei segnalato, devono essere notificati presso la sede dell'avvocato domiciliatario, ai sensi e per gli effetti dell'art. 17 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.  
Distinti saluti.

# **REDDITO D'IMPRESA**

n. 11 - 30/10/2003

## **Trattamento fiscale dell'esercizio dell'attività di Bed & Breakfast.**

### **Quesito**

Ai fini IRPEF, mi risulta che un immobile notificato e vincolato ai BBAA (Legge 89/39) paga, se affittato, in base alla rendita catastale minima, invece del canone di locazione.

Orbene, se lo stesso immobile, invece, è destinato ad attività di Bed & Breakfast, su cosa e come si paga l'IRPEF?

### **Parere**

E' nostra premura farLe presente che in merito al trattamento fiscale dell'esercizio dell'attività di Bed & Breakfast, in materia di IVA, il presupposto soggettivo per l'imponibilità al tributo sussiste qualora le prestazioni di servizi siano non occasionali e cioè rientranti in un'attività esercitata per professione abituale.

Visto il carattere saltuario dell'attività di fornitura di "alloggio e prima colazione", che si identifica sostanzialmente con quello della occasionalità, ne consente in via generale l'esclusione dal campo di applicazione dell'IVA.

Naturalmente, tale attività, pur se esercitata periodicamente, non deve essere svolta in modo sistematico, con un carattere di stabilità, evidenziando una opportuna organizzazione di mezzi che è indice della professionalità dell'esercizio dell'attività stessa.

L'operatore di B&B "saltuario" e "non professionale" sarà dunque un semplice privato che, operando senza ricorrere alla partita IVA, è esonerato da tutta una serie di altri adempimenti prettamente legati alla natura imprenditoriale dell'attività quali la tenuta della contabilità IVA, la contribuzione INPS, l'iscrizione alla Camera di Commercio e l'eventuale iscrizione all'INAIL.

Per ciò che attiene al trattamento da riservare ai proventi conseguiti nell'esercizio dell'attività ai fini delle imposte sui redditi non trattandosi di redditi conseguiti nell'esercizio di un'impresa devono sicuramente essere inquadrati tra i "redditi diversi".

Nell'ambito di tale articolo potrebbero essere considerati come redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente, o, eventualmente, come redditi derivanti dalla sublocazione di beni immobili.

In entrambi i casi i redditi diversi sono determinati come differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificatamente inerenti alla loro produzione, opportunamente documentate.

Su tale reddito, che va a cumularsi con gli altri eventuali redditi dell'operatore di B&B, verrà calcolata la tassazione IRPEF indipendentemente dalla rendita catastale. Al fine di documentare la riscossione delle somme, il titolare dell'immobile che esercita l'attività di B&B, non in possesso della partita IVA, deve rilasciare una ricevuta (non fiscale) redatta in duplice esemplare, sulla quale riportare la numerazione progressiva, la data di emissione, il numero di giorni di permanenza, il corrispettivo incassato.

n. 214 - 28/07/2004

## **Rimanenze non annotate - I parte**

### **Quesito**

Vi chiedo di darmi il Vs. parere autorevole, come già dimostrato in varie occasioni, ad un processo verbale di verifica redatto dalla Guardia di Finanza ad un'azienda in contabilità semplificata (attività boschiva).

PREMESSA:

- A seguito dell'accesso nella casa di abitazione della ditta viene richiesto con 'biglietto di invito a presentarsi' tutta la documentazione ed i registri dagli anni 1999 al 2003 (tali anni vengono anche ripetuti a pg. 2 del processo verbale di verifica), documentazione consegnata nella data prevista.

Telefonicamente, dopo qualche mese, fu richiesto al contribuente la documentazione dell'anno 1998 e lo stesso, ad insaputa del professionista, ha consegnato solo fatture e non anche i registri (non esiste traccia di tale richiesta);

- Nei registri Iva è stato omissivo, per errore di stampa, l'indicazione delle rimanenze al 31/dicembre (regolarmente indicate nel quadro 'G' della dichiarazione dei redditi) dagli anni 1999 al 31/12/2002;

- La verifica è stata effettuata presso l'Ufficio finanziario il cui inizio non è stata mai notificata alla parte per l'assistenza.

#### RILIEVI EFFETTUATI

Anno 1998 (ripeto non risulta nessuna richiesta formale di tale anno):

Viene evidenziato nel verbale che la ditta 'non ha regolarmente conservato i registri per l'anno 1998' cosa non vera in quanto i registri esistono ed anzi solo in quest'anno sono state indicate le rimanenze di fine anno (n.b. i registri dal 1999 proseguono con la numerazione dell'anno 1998).

I rilievi mossi sono:

- ACQUISTI IN EVASIONE: pari al quantitativo di merce venduta, per differenza con gli acquisti dell'anno;

- VENDITE IN EVASIONE: pari all'importo esposto nella dichiarazione dei redditi come rimanenze finali, in quanto non annotate nel registro degli acquisti e quindi considerate come vendite.

#### ANNO 1999 - 2002

Acquisti e vendite in evasione, come per il 1998, facendo emergere importi nelle vendite pari alle rimanenze non annotate nei registri (si badi bene sono sempre le stesse rimanenze provenienti dall'anno precedente) e questo per ogni anno.

#### TUTTO QUESTO HA FATTO EMERGERE:

- Imposte dirette:

RICAVI NON DICHIARATI (pari alle rimanenze di ogni anno non annotate, come detto sopra):

- Iva:

1) Iva dovuta pari all'Iva sulle vendite di cui ai ricavi non dichiarati;

2) Iva relativa pari alla sommatoria dell'iva di cui al punto 1) e all'Iva sugli acquisti in evasione, come sopra determinato;

- IRAP:

ricavi non dichiarati, come al rilievo delle imposte dirette.

Naturalmente per ogni singolo anno i cioè dal 1998 al 2002.

#### A TALI RILIEVI FACCIO COSTATARE:

- Le vendite registrate sono state originate sia dalle rimanenze al 31/12/1998 sia dagli acquisti dei vari anni.

Dette rimanenze, naturalmente, sono state smaltite anno per anno sino alla chiusura dell'attività (31/12/2002).

Quest'ultima data viene posta in contestazione in quanto all'atto della verifica il contribuente possedeva parte della merce ancora in suo possesso (legna da ardere).

Chiedo:

- quale possa essere, secondo Voi, la miglior difesa e farsi riconoscere che le vendite effettuate nei vari anni provengono dalle rimanenze esistenti all'inizio del 1998.

- può essere utile esperire, presso l'Agenzia delle Entrate, la procedura di accertamento di adesione, presentando i registri Iva anno 1998 con le rispettive deduzioni?

- potreste indicarmi qualche riferimento giurisprudenziale per il caso in oggetto?

Nel chierVi scusa per il tempo dedicatomi, la lunga esposizione è dovuta per l'individuazione della problematica, e nel ringraziarVi anticipatamente Vi invio cordiali saluti.

#### Parere

In merito al parere che mi ha chiesto, Le confermo che, secondo me, tenuto conto dell'esposizione dei fatti così come da Lei esposti, è opportuno, nonché necessario, presentare subito istanza di accertamento con adesione, ai sensi e per gli effetti del D.Lgs. n. 218 del 19 giugno 1997, presentando all'ufficio i registri IVA per l'anno 1998.

Ciò per ottenere un duplice risultato: o l'ufficio accerta la regolarità delle scritture contabili esibite oppure, in caso di persistenza nell'azione accertatrice, Lei potrà dimostrare, in sede contenziosa, che le scritture contabili erano regolarmente tenute e si è trattato, quindi, di una palese negligenza degli organi verificatori.

n. 219 - 31/08/2004

## **Rimanenze non annotate - II parte**

### **Quesito**

Vi ringrazio vivamente della risposta data al quesito Rimanenze non annotate - I parte del 27/07/2004, come sempre esauriente e tempestiva e vi prego, inoltre, di esprimere il Vs. parere per le azioni ormai intraprese e precisamente comunicazioni al Garante ed agli uffici competenti (vedi allegato) per la riapertura dell'accertamento.

E', secondo Voi, quest'ultima sostitutiva della richiesta di accertamento per adesione da Voi consigliata ex Dls. 218/97 o è opportuno, prima del termine dei 60 gg., formulare tale richiesta con la domanda di rito?

### **Parere**

Le confermo la validità dell'istanza presentata nonché l'opportunità, invece, di presentare un'altra specifica istanza all'ufficio delle entrate competente di Avellino, citando espressamente le disposizioni del D. Lgs. n. 218 del 19 giugno 1997.

n. 274 - 08/10/2004

## **Art. 95 d.lgs 344/03 relativo ai compensi agli amministratori - parte I**

### **Quesito**

Chiedo un parere in merito all'art. 95 d.lgs 344/03 relativo ai compensi agli amministratori, secondo cui deve essere applicato il principio di cassa (in luogo del precedente cassa allargato), ma ciò vale anche per le società di capitali (srl)???

Avendo letto anche nel commento della guida pratica professionale su questo sito che '... I compensi spettanti agli amministratori delle società di persone sono deducibili nell'esercizio in cui sono stati corrisposti.....' (va anche per le società di capitali ????)

### **Parere**

L'art. 95, comma 5, D.P.R. n. 917 del 22/12/1986, come modificato dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003 (prima delle modifiche art. 62, comma 3, DPR n. 917 cit.), prevede che i compensi spettanti agli amministratori delle società edenti di cui all'art. 73, comma 1, (tra le quali le società di capitali, di cui alla lett. a)) sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti; quelli erogati sotto forma di partecipazione agli utili, anche spettanti ai promotori e soci fondatori, sono deducibili anche se non imputati al conto economico.

n. 280 - 10/10/2004

## **Art. 95 d.lgs 344/03 relativo ai compensi agli amministratori - parte II**

## **Quesito**

Grazie per la sollecita risposta (parere: Art. 95 d.lgs 344/03 relativo ai compensi agli amministratori - parte I), ma vorrei formularLe meglio il mio problema in relazione al mio caso specifico, premetto che si tratta di una SRL con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare ma che va dal 01/07 al 30/06.

A seguito di un accesso per verifica parziale da parte della GDF è stata secondo quest'ultimi rilevata la seguente irregolarità:

1. Dall'esame del conto n. 36/005 intestato a 'debiti verso amministratori e collaboratori' è risultato che il compenso dell'Amministratore unico 'Tizio', relativo al mese di giugno 2003, è stato effettivamente corrisposto allo stesso, a mezzo assegno circolare emesso in data 10.07.2003.

In merito si precisa che l'art. 95 c. 5 del D.Lgs. 12 dicembre 2003 n. 344 prevede che i compensi spettanti agli amministratori sono deducibili nell'esercizio in cui sono stati corrisposti.

Pertanto nel caso in esame la società sottoposta a verifica ha indebitamente incluso tra le componenti negative di reddito un costo di competenza dell'esercizio successivo ammontante a euro 8.439,00.

Atteso che il D.Lgs. 12 dicembre 2003 entra in vigore dal 01.01.2004, ai compensi erogati nel giugno 2003 a mio parere sarebbe applicabile la precedente disciplina (principio di cassa allargato), e possibile questo?

## **Parere**

Ad ulteriore chiarimento di quanto già scritto in precedenza, Le preciso che lo stesso principio di cassa era applicabile anche per il periodo d'imposta 2003, che è quello da Lei segnalato.

Infatti, l'art. 62, comma 3, DPR n. 917 del 22/12/1986, come sostituito dall'art. 14, comma 3, lett. c), della legge n. 537 del 1993, prevedeva che i compensi spettanti agli amministratori delle società in nome collettivo e in accomandita semplice erano deducibili nell'esercizio in cui erano corrisposti.

La suddetta disposizione, peraltro, si applicava anche per i compensi spettanti agli amministratori delle società di capitali e degli enti commerciali di cui alle lett. a) e b) dell'art. 87, comma 1, TUIR, in dipendenza del richiamo contenuto nell'art. 95, comma 1, dello stesso testo unico, prima delle modifiche del D. L. n. 344 del 12/12/2003.

n. 288 - 14/10/2004

## **Art. 95 d.lgs 344/03 relativo ai compensi agli amministratori - parte III**

## **Quesito**

La ringrazio nuovamente per la celerità con la quale mi ha risposto (parere: Art. 95 d.lgs 344/03 relativo ai compensi agli amministratori - parte II), ma mi permetta di non essere d'accordo con quello che le ha scritto, è ciò per questi motivi:

Nella precedente normativa (prima dell'applicazione del Dlgs 344/03) i compensi agli amministratori erano generalmente assimilati ai redditi di lavoro dipendente, per questi ultimi 'si consideravano percepiti nell'anno i compensi erogati fino al 12.01 di quello successivo', ecco perché nelle precedenti missive ho sempre citato il 'principio di cassa allargato', tale interpretazione non è solo mia, infatti lo stesso Bruno Frizzera autorevole collaboratore de 'Il Sole 24Ore' così definisce tali compensi nella sua 'guida frizzera' fino al 2003.

## **Parere**

Le confermo quanto ho scritto in precedenza e, personalmente, non sono d'accordo con l'interpretazione da Lei segnalata, anche se rispettabile.

La normativa in questione ammette in deduzione i citati compensi in base al criterio di cassa sia quelli determinati in misura fissa sia quelli commisurati agli utili di esercizio, restando pertanto entrambi assoggettati ad un' unica disciplina tributaria.

La modifica trova la sua giustificazione nell'esigenza di rimuovere gli inconvenienti derivanti dall'applicazione del previgente dettato normativo, in virtù del quale la deduzione dei compensi erogati sotto forma di partecipazione agli utili veniva effettuata da parte della società erogante nel rispetto del principio di competenza economica e, quindi, temporalmente anticipata rispetto al momento in cui i compensi stessi venivano assoggettati ad imposizione nei confronti del percettore ed indipendentemente dall'effettiva tassazione dei compensi stessi.

Con l'occasione, si ricorda che sotto il profilo della rappresentazione contabile i compensi in argomento continuano ad essere imputati al conto economico in base al criterio della competenza agli effetti della determinazione dell'utile (o della perdita) civilistico, mentre ai fini della determinazione del reddito d'impresa formeranno oggetto di variazione in aumento in sede extracontabile, qualora non siano stati corrisposti.

Nell'esercizio in cui ne risulta effettuato il pagamento, i compensi stessi, se erogati sotto forma di partecipazione agli utili, sono deducibili indipendentemente dalla loro imputazione al conto economico, costituendo essi una ripartizione dell'utile prodotto.

Infine, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la circolare n. 7/E/2001 13833 del 26 gennaio 2001 ha chiarito che la diversa qualificazione dei compensi spettanti agli amministratori delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, inquadrabili a decorrere dal 2001 tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, non ha mutato il criterio di deducibilità dal reddito d'impresa tassativamente previsto dall'art. 62, comma 3, TUIR, come in precedenza Le ho segnalato.

Gli stessi, infatti, continuano ad essere deducibili soltanto per cassa, ossia nell'esercizio in cui sono corrisposti, in quanto trattasi di specifica deroga all'ordinario criterio di competenza che il legislatore ha previsto per tali particolari spese, indipendentemente dal loro inquadramento giuridico.

n. 351 - 12/11/2004

## **Redditi delle società in nome collettivo**

### **Quesito**

Mio padre mi ha proposto di entrare in società con lui in una snc.

Mia sorella avrebbe il 5%, io anche il 5% e il resto mio padre che comunque sta liquidando il vecchio socio che c'era prima.

Vorrei sapere:

ogni anno le tasse saranno proporzionate alla percentuale posseduta e come viene definito lo stipendio dei soci e qual'è la posizione all'interno dell'azienda rispetto ai dipendenti?

Grazie

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 5 D.P.R. n. 917 del 22/12/1986, come modificato a far data dall'01/01/2004 dal D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003, i redditi delle società in nome collettivo sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili.

Per quanto, infine, riguarda lo stipendio dei soci e la posizione all'interno dell'azienda, faccio presente che la relativa regolamentazione è lasciata alla libera discrezionalità delle parti.

n. 682 - 14/03/2005

## **Liberalità a collaboratori a progetto**

## **Quesito**

In occasione delle feste natalizie ai collaboratori a progetto è stato erogato un importo variabile da euro 100 a euro 200, a secondo dell'anzianità presso l'azienda, (escludendo coloro che avevano iniziato il lavoro nel mese di dicembre), a titolo di liberalità (sono circa n. 50 unità).

Si precisa che nell'azienda esistono anche figure di veri e propri dipendenti ai quali i bonus di fine anno sono stati sottoposti a tassazione in quanto variabili.

Si chiede, secondo voi, se è applicabile l'art. 51 comma 2 lett. b) dpr 917/86, per l'esonero da tassazione ai collaboratori a progetto.

Nel ringraziarla per la sua cortese disponibilità, le invio cordiali saluti

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, nel caso da Lei specificato, secondo me, non è applicabile l'art. 51, comma 2, lett. b), DPR n. 917 del 22/12/1986, come modificato dall'01/01/2004 dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003, perché le erogazioni liberali non sono state concesse alla generalità o a categorie di dipendenti, ma solo ad un limitato gruppo di collaboratori a progetto.

Distinti saluti

n. 737 - 31/03/2005

## **Il contributo nazionale olivicoltori è da considerare ricavo d'esercizio pluriennale? - parte I**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani le scrivo per avere un parere su un'impresa agricola con cod.attività 01132 la quale nel 2004 ha ricevuto un Contributo Nazionale Olivicoltori di euro 85.000,00 relativo alla produzione di olio, le chiedo se tale contributo è da considerare ricavo d'esercizio pluriennale, o eventualmente escluso da qualsiasi tassazione.

Prov. Crotone

### **Parere**

Egregio Dottore, per rispondere al Suo quesito, ho necessità di conoscere esattamente a che titolo è stato corrisposto il suddetto contributo.

Distinti saluti.

n. 738 - 31/03/2005

## **Il contributo nazionale olivicoltori è da considerare ricavo d'esercizio pluriennale? - parte II**

### **Quesito**

(parere precedente: [Il contributo nazionale olivicoltori è da considerare ricavo d'esercizio pluriennale? - parte I](#))

Gent.mo Dott. Villani, il contributo è stato erogato dall'AGEA Agenzia per le erogazioni in agricoltura (Roma) a seguito di 'Dichiarazione di lavorazione delle olive di produzione di olio' per la campagna 2004/2005; non conosco purtroppo i riferimenti di legge, mi è stato fornito solo il Mod F, richiesto dall'agenzia di cui sopra, nel quale vengono indicati i seguenti dati:

entrate olive per quantità, quantità molite, quantità olio prodotto e destinazione dell'olio.

Cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il mancato riferimento normativo, oltre al fatto di non conoscere la scrittura contabile utilizzata, mi impedisce di qualificare il contributo in conto capitale o in conto impianti, con le differenze fiscali che ciò comporta; in ogni caso, trattasi sempre di una somma soggetta a tassazione.  
Distinti saluti.

n. 772 - 10/04/2005

### **Il costo di 'buona uscita' è da considerare spesa pluriennale o spesa da imputare nell'esercizio di in cui si è sostenuto il costo**

#### **Quesito**

Gentile Avvocato, spero di non arrecarLe inutile disturbo.  
Posso sottoporre alla Sua attenzione il quesito che segue?

Grazie.

#### **Quesito**

Nel caso specifico il costo di 'buona uscita' è da considerare spesa pluriennale o spesa da imputare nell'esercizio di in cui si è sostenuto il costo?

A seguito di un contratto di acquisto d'azienda il cliente ha acquisito il contratto di locazione del locale.

Attiguamente a questo esiste altro locale, anch'esso locato ma ad altra azienda per altra attività.

I due locali sono di proprietà dello stesso soggetto.

Per poter ampliare la propria attività il cliente, previo riconoscimento di una 'buona uscita' al vecchio affittuario, ha fatto sì che il secondo locale si rendesse libero sottoscrivendo un altro contratto di locazione.

Pertanto la domanda è:

La buona uscita riconosciuta al vecchio affittuario e' da spendere nell'esercizio o da ammortizzare in cinque anni o per il tempo di durata del nuovo contratto di affitto?

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei prospettato, è applicabile l'art. 108, comma 3, nuovo TUIR (prima, art. 74, comma 3), trattandosi di spesa relativa a più esercizi.

Quanto sopra, peraltro, è stato chiarito, per un caso analogo, dalla Direzione Regionale delle Entrate di Bologna, con una risoluzione che può interamente scaricare da internet al seguente indirizzo: [www.dottcomm.bo.it/web\\_dott/torresino](http://www.dottcomm.bo.it/web_dott/torresino).

Distinti saluti.

n. 774 - 13/04/2005

### **Tassazione contributo olivicoltori**

#### **Quesito**

Esimio avvocato, le allego le risultanze della mia ricerca sulla tassazione del contributo agli olivicoltori.

Non so lei concorda con quanto da me scritto.

Mi farebbe piacere che lo leggesse anche dal sito [www.settimanet.it](http://www.settimanet.it) che con molta fatica sto cercando di portare avanti.

Att.to

Il contributo nazionale agli olivicoltori ha un diverso trattamento fiscale a seconda che sia un componente di reddito agrario ovvero sia un componente di reddito d'impresa.

Attività agricola è quella attività diretta alla coltivazione del terreno e alla silvicoltura, quella diretta all'allevamento di animali ..., e quella diretta alla manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici.

I soggetti titolari del reddito agrario sono le persone fisiche, le imprese familiari, le aziende coniugali non gestite in forma societaria, l'imprenditore agricolo professionale, gli associati nella conduzione associata di un fondo agricolo.

I soggetti di cui sopra, che percepiscono redditi agrari, sono tenuti a dichiarare tali redditi compilando il quadro A del modello unico.

In detto quadro indicheranno tanto il reddito dominicale quanto il reddito agrario, se il possesso deriva da un diritto reale, ovvero il solo reddito agrario se il terreno è tenuto in affitto.

I redditi dominicali ed i redditi agrari in caso di particolari eventi possono essere anche azzerati per effetto di perdita del raccolto per il verificarsi di eventi oggettivamente dannosi.

Nel caso di esercizio congiunto di attività agricola da parte di contestatari di terreni, lo stesso esercizio deve essere considerato come effettuato da una società semplice, tale, fiscalmente, viene considerata la società di fatto.

Il redditi dominicale e agrario saranno dichiarati nel seguente modo.

La società compilerà il quadro A dell'Unico SP.

I singoli contitolari dichiareranno il reddito agrario nel quadro A dell'unico PF, mentre dichiareranno il reddito dominicale nel quadro H dell'Unico PF.

Il reddito derivante dalla conduzione di una impresa agricola, da parte di una società di persone, e più precisamente da società in nome collettivo o da parte di società in accomandita semplice, ovvero di capitali, è di natura commerciale, mentre resta agricolo se svolto da società di fatto.

I redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 32, se pur nei limiti ivi stabiliti, ove spettino alle società in nome collettivo e in accomandita semplice ... sono considerati ai sensi del combinato disposto degli art. 6 e 55 del TUIR redditi d'impresa, e pertanto soggiacciono alle relative norme.

Tanto premesso il contributo nazionale agli olivicoltori non è da considerare ricavo d'esercizio nel caso in cui l'azienda agricola venga tassata sulle risultanze del reddito agrario rivalutato.

Infatti così come non è possibile tenere in considerazione oneri sopraggiunti, così non è possibile tener conto di ulteriori fattori che hanno una influenza positiva sul reddito.

Nel caso in cui, invece, il reddito sia d'impresa, il contributo percepito sarà considerato ricavo ai sensi dell'art. 85 del TUIR.

In relazione alla corretta imputazione temporale del contributo incassato dall'azienda agricola produttrice di olio che produce reddito d'impresa, il contributo corrisposto all'impresa concorre alla formazione del reddito imponibile nel periodo d'imposta in cui, sulla base delle norme che regolano la concessione dei contributi, sorga in modo certo e in quantità oggettivamente determinabile il diritto di ottenere il contributo stesso.

Nel caso in cui non si verifichi il requisito della certezza del diritto al contributo al momento di presentazione della domanda di accesso al contributo stesso, questo va imputato all'esercizio in cui si verificano gli elementi della certezza e della oggettiva determinabilità, elementi questi che possono coincidere con l'esercizio in cui l'impresa interessata ha avuto conoscenza dell'emissione del provvedimento dell'ammontare liquidato.

## **Parere**

Gentile Ragioniera, ho ricevuto il Suo elaborato sulle cui conclusioni manifesto delle perplessità, tenuto conto che:

1) in linea generale, l'art. 85, comma 1, lettere g) ed h) nuovo TUIR (in precedenza art. 53, comma 1, lettere e) ed f) vecchio TUIR) considera sempre ricavi sia i contributi in denaro o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto sia i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge;

2) per un quesito analogo, in tema di contributi stabiliti dall'Unione Europea per l'agricoltura, il Bollettino Tributario d'Informazioni n. 14/2001 a pag. 1120, nella rubrica "consulenza", ha considerato tassabili i suddetti contributi;

3) la Corte di Cassazione – Sez. V Civile – con la sentenza del 04/09/2002, n. 12831, ha considerato tassabili i contributi AIMA ed ha stabilito anche i criteri da utilizzare per individuare l'esercizio dell'impresa cui imputarli;

4) in ogni caso, tenuto conto delle continue problematiche fiscali che sorgono nel settore agricolo, è auspicabile una riforma generale e chiara della fiscalità in agricoltura, tenendo conto anche della necessità dell'armonizzazione europea (si rinvia all'interessante articolo di Rodolfo Lizzul, in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 7/2000, pagg. 493-498), soprattutto in vista della tassabilità o meno della cessione delle quote latte, se rientrano o meno nel reddito agrario, alla luce anche della giurisprudenza di merito (si rinvia alla sentenza n. 113 del 24/08/2001 della Commissione Tributaria Provinciale di Cremona – Sez. I – in Bollettino Tributario n. 20/2001, pag. 1507, ed alla risposta al quesito del Bollettino Tributario n. 14/2002, nella rubrica "consulenza", pagg. 1118-1119).

In ogni caso, ho molto apprezzato il Suo sforzo interpretativo, anche se non concordo assolutamente con le Sue conclusioni.

Distinti saluti.

n. 838 - 12/05/2005

### **Quali mezzi possono essere messi in atto da una azienda su un avviso di accertamento non impugnato**

#### **Quesito**

Facendo riferimento alla recente sentenza della Corte Costituzionale n. 144 del 12 aprile 2005 riguardo alla L. 73/2002 (lavoro sommerso) si chiede quali mezzi possono essere messi in atto da una azienda, considerato l'incostituzionalità della norma, su un avviso di accertamento non impugnato.

Autorità procedente: Agenzia delle Entrate

Data di notifica: 16.12.2004

Natura dell'atto: Iscrizione a ruolo a seguito di avviso di recupero del credito d'imposta di cui all'art. 7 della L. 388/02. Importi iscritti a ruolo a titolo provvisorio in presenza di ricorso in Commissione Tributaria Provinciale.

Prov. Messina

#### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, purtroppo, devo farLe presente che la definitività dell'avviso di accertamento, perchè non impugnato tempestivamente, non consente di beneficiare degli effetti favorevoli della sentenza della Corte Costituzionale n. 144 del 12 aprile 2005, come peraltro chiarito negli articoli di Enrico Marro e Luigi Ferraioli pubblicati sull'argomento nel Sole24Ore di mercoledì 27 aprile 2005, pag. 25, e giovedì 28 aprile 2005, pag. 29.

L'eventuale impugnazione della cartella esattoriale è consentita esclusivamente per vizi propri della stessa, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 3, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Inoltre, Le faccio presente che lunedì 23 maggio e martedì 24 maggio c.a. sarò a Messina per partecipare ad un convegno che si terrà a Taormina.

Distinti saluti.

n. 842 - 12/05/2005

### **Competenze economiche provvigioni – eventuali sentenze**

## **Quesito**

Sono socio amministratore di una SRL.

Scrivo in merito al parere relativo alle competenze economiche delle provvigioni (parere: Competenze economiche provvigioni).

Durante il PVC mi sono state contestate, quali minori costi accertati, 3 fatture datate Gennaio 2003 riguardanti provvigioni per vendite effettuate tra Novembre e Dicembre 2002.

Ho letto il parere dell'Avvocato Villani, nel quale si faceva riferimento all'art. 109, comma 1 Nuovo TUIR.

Chiedo se esistano sentenze del processo tributario in tal senso.

Un sentito ringraziamento.

Prov. Torino

## **Parere**

Egregio Dottore, purtroppo, devo dirLe che, personalmente, non sono a conoscenza di specifiche sentenze sul caso da Lei prospettato.

Distinti saluti.

n. 890 - 07/06/2005

## **Perdita per sopraggiunti accordi**

### **Quesito**

Gentile avvocato Villani Vi prego di darmi una risposta al seguente quesito.

Una s.r.l. con attività edile nel bilancio chiuso al 31/12/2004 ha quantificato i lavori terminati in euro 85.000 e detto importo è stato portato a ricavi d'esercizio nel 2004 (nell'attivo figura come cliente per fatture da mettere).

Detto importo a tutt'oggi non è stato ancora fatturato per controversie con il committente dei lavori circa il suo ammontare.

Per addivenire ad una conclusione ci si sta accordando circa una transazione che riduce a euro 55.000 l'ammontare di detti lavori e pertanto l'unica fattura che verrà emessa sarà appunto di euro 55.000.

Si chiede, secondo Voi, se l'importo del minor incasso di 30.000, rispetto la credito acceso nel 2004, può essere speso nell'anno 2005 e se per la certezza di questa perdita è opportuno che la transazione rivesta il carattere di extra giudiziale.

Nel ringraziarla anticipatamente le invio i più cordiali saluti.

Prov. Avellino

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso da Lei prospettato, si realizza una sopravvenienza passiva, ai sensi e per gli effetti dell'art. 101, comma 4, nuovo TUIR, logicamente se c'è un atto, come per esempio una transazione con data certa, che possa consentire l'individuazione precisa del periodo d'imposta ai sensi dell'art. 109, comma 1, nuovo TUIR.

Distinti saluti.

# **REDDITO DI LAVORO AUTONOMO**

n. 154 - 27/05/2004

## **Società di mezzi - acquisto di un immobile**

### **Quesito**

Le saremmo grati se può consigliarci su di una questione che Le illustriamo:

Siamo quattro medici di medicina generale convenzionati con il SSN che espletano la loro attività in medicina di gruppo (una delle forme associative prevista dalla convenzione dei medici di medicina generale).

Dal momento che dal punto di vista fiscale tale forma associativa non è normata, per poter portare in detrazione in parti uguali le spese per la gestione dello studio (fitto, ENEL, acqua, pulizia dei locali, collaboratori di studio come infermiera e/o segretaria) ci siamo costituiti in società di mezzi, una SRL i cui soci siamo noi quattro stessi (uno di noi espleta le mansioni di amministratore unico). La società ha quindi stipulato i vari contratti di fitto luce etc. e noi medici singolarmente versiamo alla società, mensilmente, una quota per i vari servizi di cui usufruiamo (tale quota la portiamo in detrazione sulla nostra dichiarazione dei redditi).

Orbene, i locali che la società ha in fitto sono in vendita, per cui, volendoli noi acquistare, quale potrebbe essere la soluzione migliore per non incorrere nell'illegalità?

Ad esempio ci e Le chiediamo se può la società (i cui soci come detto siamo noi) acquistare l'immobile, stipulando un mutuo ipotecario, e, contemporaneamente, dare in fitto i locali a noi stessi e con il ricavo pagare il rateo del mutuo, ed al tempo stesso, noi quattro, in qualità di medici, possiamo portare in detrazione quanto versato alla società?

C'e un'altra soluzione?

Sperando di aver bene chiarito i termini della questione, La ringraziamo anticipatamente per i consigli che ci potrà dare.

### **Parere**

Sono perfettamente d'accordo con la Vostra soluzione.

La società può acquistare l'immobile e dare in affitto i locali ed al tempo stesso Voi potete portare in detrazione quanto versato alla società a titolo di locazione.

n. 499 - 12/01/2005

## **Soggetto esercente attività di lavoro autonomo non iscritto alla Gestione separata**

### **Quesito**

Egregio dott. Villani, mi permetto di disturbarla nuovamente per un ulteriore quesito al quale spero sia nelle condizioni di fornirmi risposta.

Quesito:

Soggetto esercente attività di lavoro autonomo non iscritto alla Gestione separata istituita presso l'INPS dal momento che il reddito annuo derivante da dette attività è inferiore ad euro 5000.

Si applica il trattamento fiscale di reddito 'assimilato a lavoratore dipendente'?

In caso affermativo, il soggetto ha diritto eventualmente a rimborsi spese esenti da regime fiscale (ad esempio, indennità chilometrica per missioni con auto di proprietà con uso preventivamente autorizzato dal committente)?

In caso affermativo, nel certificato che l'azienda deve rendere al collaboratore occasionale per redditi di lavoro autonomo, il rimborso spese concorre comunque alla determinazione dell'importo lordo e scorporato alla voce: 'Somme non soggette', oppure non va neanche indicato nella quota lorda?

Il limite di 5000 euro di cui sopra (per cui non è prevista l'iscrizione alla gestione separata Inps) si riferisce all' 'imponibile fiscale' oppure all'"imponibile lordo" (includente eventualmente i rimborsi spese esenti da regime fiscale)?

Cordiali saluti  
Prov. Cosenza.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in caso di esercizio di attività di lavoro autonomo, indipendentemente dall'iscrizione o meno presso l'INPS, sono applicabili gli artt. 53 e segg. DPR n. 917 del 22/12/1986, come modificato dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003, a far data dall'01/01/2004.

Nel caso da Lei prospettato, non ricorrono le tassative ipotesi di cui all'art. 50 del succitato TUIR.

n. 671 - 09/03/2005

### **Borsa di studio - il periodo d'imposta è sempre autonomo e riguarda l'anno solare**

#### **Quesito**

Sono un dottorando di ricerca che fruisce di una borsa di studio; la durata legale del mio dottorato e, di conseguenza, la fruizione della borsa, termina il 31 ottobre 2005.

Dal 28 ottobre 2004 ho un contratto di prestazione d'opera come esperto esterno presso una Biblioteca esterna all'Università, con relativo pagamento previa presentazione di fattura in esenzione IVA ai sensi dell'art.10 D.P.R 633 del 26 ottobre 1972.

Visto che nel regolamento interno in materia di dottorato della mia università è ancora presente il limite di reddito annuo di 7.746 euro per poter godere della borsa di studio, Vi chiedo:

1) Come devo calcolare il reddito?

Con riferimento all'anno accademico (da novembre 2004 a ottobre 2005) oppure presuntivamente con riferimento all'anno solare (gennaio a dicembre 2005), oppure solo con riferimento al reddito certo dell'anno solare 2004?

2) Qualora il calcolo fosse relativo all'anno solare 2005 incidono i redditi che percepirò a novembre e dicembre sebbene sia terminato il periodo di fruizione della borsa così come la durata legale del dottorato?

3) Emetto fatture con data entro i primi dieci giorni del mese successivo a quello della prestazione. A livello di calcolo di reddito si conta la competenza o la cassa?

Cioè, se lavoro ad ottobre 2005 e fatturo entro il 10 novembre 2005 il reddito percepito sarà relativo ad ottobre o a novembre?

4) Il contratto di prestazione d'opera provvisorio (la sua durata è vincolata ad un progetto e alla relativa disponibilità di fondi) come esperto esterno rientra nella tipologia prevista dal decreto MIUR e MINISTERO DEL TESORO del 13 aprile 1990 che riconosce i redditi di natura occasionale o provenienti da servizio militare non computabili nel limite dei 7.746 euro?

Potete indicarmi il numero della G.U in cui si trova tale decreto?

In attesa di una Vostra risposta Vi prego di indicarmi le modalità per il pagamento della consulenza da Voi offertami.

Cordiali Saluti.  
Prov. Potenza

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, limitatamente all'aspetto fiscale, Le posso precisare che il periodo d'imposta è sempre autonomo e riguarda l'anno solare, se non è stabilito diversamente, ed inoltre in tema di lavoro autonomo è sempre applicabile il regime di cassa.

Distinti saluti

n. 676 - 09/03/2005

### **Aliquote di ammortamento secondo il codice civile**

#### **Quesito**

Egregio avv. Maurizio Villani, con la presente sono a chiederle di indicarmi le percentuali di ammortamento ai fini fiscali da applicare agli investimenti per l'acquisto di beni materiali e immateriali ad utilità pluriennale; nonché il riferimento normativo per la corretta interpretazione dell'aliquota di ammortamento da applicare in funzione del bene acquistato.

Vorrei sapere altresì se è possibile prendere in locazione un immobile per uso abitativo e utilizzarlo per lo svolgimento di attività di servizi come uno studio di architettura: deve essere esplicitamente richiesto il certificato di destinazione d'uso per fini lavorativi? oppure ai fini fiscali è sufficiente quello di agibilità/abitabilità senza ulteriori adempimenti?

Come si evince dai quesiti sottoposti alla sua attenzione sono in procinto di fare 'il grande passo', cioè avviare una attività professionale autonoma investendo tutte le mie risorse finanziarie nel business plan relativo all'attività medesima: ritengo di dovere prestare molta attenzione alla fiscalità perché è l'aspetto forse più ostico per me e potrebbe crearmi difficoltà impreviste.

Grazie.

Distinti saluti.

#### **Parere**

Egregio Architetto, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che le percentuali di ammortamento sono tassativamente previste dalla legge ed in tal senso Le consiglio di farsi assistere da un professionista del settore per evitare di commettere errori fiscali che potrebbero, un domani, causarLe grave nocumento.

Distinti saluti

n. 686 - 14/03/2005

### **Chiarimento su associazioni temporanee fra professionisti**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, in merito al quesito che sto per proporLe, non ho trovato riferimenti normativi che potessero sciogliere i dubbi che nutro in materia.

Le espongo il mio quesito:

Un professionista (medico) in data 11 giugno 2004 stipulava un contratto di appalto riguardante l'affidamento delle attività correlate alla sorveglianza sanitaria in funzione delle specifiche caratteristiche ed esigenze dell'Ente appaltante di cui al D. lgs 277/91 e D. Lgs 626/94.

Il professionista partecipava alla gara di appalto in raggruppamento temporaneo di professionisti con una società di capitali (avente come oggetto di attività proprio la sorveglianza sanitaria di cui al D. Lgs 626/94) e veniva indicato come capogruppo.

L'Ente appaltante con provvedimento d'urgenza approvava i verbali di gara e aggiudicava il servizio di sorveglianza sanitaria al raggruppamento temporaneo di professionisti.

Il dubbio, a questo punto, è il seguente:

Essendo capogruppo un professionista, che, con mandato, assume la rappresentanza in via esclusiva, anche processuale, nei confronti dell'azienda appaltante per tutte le operazioni e gli atti di qualsiasi natura, al momento della fatturazione dei servizi ha l'obbligo di applicare la ritenuta di acconto?

Se sì, la società al momento della sua fatturazione alla capogruppo dovrà applicare anch'essa la ritenuta di acconto?

In attesa, La ringrazio per la sua cortese attenzione e Le invio cordiali saluti

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nel caso da Lei prospettato, va operata la ritenuta d'acconto.  
Distinti saluti

n. 911 - 11/06/2005

**La somma ottenuta a titolo di risarcimento per lucro cessante deve essere considerata, a tutti gli effetti, assimilata a quella di lavoro autonomo**

### **Quesito**

Professionisti che si uniscono in Associazione Temporanea per gara di appalto.  
Causa il recesso di un Associato, la gara viene persa.  
Gli altri Associati chiedono ed ottengono dal giudice un risarcimento per i mancati introiti dall'aggiudicazione della gara.  
Il risarcimento in oggetto, rientra nell'ambito del II c. dell'art. 6 TUIR (e quindi è tassabile in quanto assimilato al reddito professionale) o si considera sopravvenienza ai sensi dell'art. 88 TUIR e quindi non tassabile per i professionisti)?  
Grazie dell'attenzione e buon lavoro.  
Prov. Genova

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, poiché trattasi di reddito di lavoro autonomo e non di impresa, la somma ottenuta a titolo di risarcimento per lucro cessante deve essere considerata, a tutti gli effetti, assimilata a quella di lavoro autonomo e, nel caso concreto, deve essere ricompresa tra i compensi professionali e non certo tra le sopravvenienze attive, che peraltro non sono mai riferite al reddito di lavoro autonomo ma solo a quello di impresa.  
Distinti saluti.

n. 1083 - 02/09/2005

### **Nuova attività**

### **Quesito**

Gentili Signori, scrivo questa lettera per avere dei ragguagli che l'agenzia delle entrate della mia zona (provincia di Venezia) continua a non fornirmi.  
Ho aperto nel giugno 2004 una partita Iva in qualità di giornalista, guadagnando circa 1.200 euro lordi mensili.  
Dato che risiedo a Milano, non sono riuscito a risparmiare molto (ho documentazione comprovante i pagamenti d'affitto, bollette, ecc.).  
Per cui oggi non sono in grado di pagare ne' l'Iva, ne' le tasse, ne' i contributi.  
Vorrei sapere se c'è, da parte dello Stato, qualche iniziativa per venirmi incontro, ad esempio un versamento minimo forfettario, o una cancellazione del debito per i redditi bassi, o la possibilità di pagamento rateizzato.  
In attesa di una vostra cortese risposta, vi ringrazio per l'attenzione che vorrete dedicarmi e vi saluto cordialmente.  
Prov. Venezia

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che nel Suo caso particolare può chiedere l'applicazione degli artt. 13 e 14 della legge n. 388 del 23/12/2000, logicamente rispettando le tassative condizioni imposte dal legislatore.

Invece, per le somme oggi dovute al fisco, una volta notificata la cartella esattoriale, Lei può chiedere il pagamento rateale.

Distinti saluti.

# **REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE**

n. 238 - 18/09/2004

## **Lavoro dipendente e partita IVA**

### **Quesito**

Buongiorno e complimentoni per il vostro sito, arrivo al dunque: mia moglie lavora presso una clinica privata come infermiera con contratto a tempo indeterminato, io invece lavoro in un ente pubblico sempre come infermiere idem come contratto sempre a tempo indeterminato, ora volevo chiedere noi vogliamo aprire un negozio on line di computer-software e telefonia e perche no anche di monitor/televisori e videoproiettori.

Ci chiediamo cosa serve x creare tale negozio e se possiamo aprire una partita iva considerando i contratti a cui siamo legati anche se uno è privato e l'altro è stipulato con un ente pubblico cioè una asl.

Attendo vostre notizie magari chiedendo se ci sono delle agevolazioni intese come leggi con finanziamenti a fondo perduto della regione puglia o nazionali, e cosa occorre in termini legali come strutture locali .....

Sono disposto ad avere poi voi come commercialista telematico magari apportandomi il vostro tariffario e le spese che ci vogliono per gestire tale azienda.

Di nuovo i miei complimenti e buona giornata.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto, Le preciso che per eventuali incompatibilità con l'attività di lavoro dipendente è necessario leggere i rispettivi contratti di lavoro, sia pubblici sia privati.

Infine, Le faccio presente che il mio studio si interessa soltanto di contenzioso tributario e non di tenuta della contabilità e redazione delle dichiarazioni dei redditi.

n. 373 - 24/11/2004

## **Lavoro a domicilio - parte I**

### **Quesito**

Le chiedo un nuovo parere:

un lavoratore che con accordo ditta, puo' alle volte svolgere il proprio lavoro da propria abitazione (non quindi telelavoro vero e proprio).

La ditta vorrebbe rimborsargli un forfait per l'uso di una parte dell'appartamento, e un tot per spese luce, riscaldamento, pc secondo il Suo parere, se tali importi seppur a forfait sono effettivamente proporzionati, possono essere esenti fiscalmente?

La ringrazio.

### **Parere**

L'art. 46, comma primo, D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 49, comma 1, nuovo TUIR, a seguito delle modifiche intervenute dall'01/01/2004 con il D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003), testualmente dispone che sono redditi di lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando è considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro.

Tenuto conto della nozione generica di lavoro dipendente come sopra esposta, nel caso da Lei prospettato ritengo che le somme debbano essere assoggettate a regolare tassazione, non essendo, peraltro, prevista alcuna specifica esenzione fiscale in proposito.

n. 374 - 24/11/2004

## **Lavoro a domicilio - parte II**

### **Quesito**

Buongiorno dott. Villani, la ringrazio per la risposta (parere: Lavoro a domicilio - parte I) il nuovo quesito e':  
penso sia diverso il caso in cui il rimborso spese possa invece essere documentato analiticamente?

### **Parere**

Per il reddito di lavoro dipendente, anche a seguito delle modifiche normative intervenute nel corso degli anni, rimangono, comunque, inalterati:

- il principio di cassa, per la tassazione dei redditi di lavoro dipendente; quindi, il reddito imponibile è costituito solo dai compensi percepiti nel periodo d'imposta; al riguardo, si osserva che il momento di percezione è quello in cui il provento esce dalla disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore;

- la totale imponibilità di tutto ciò che riceve il lavoratore dipendente.

Dunque, il reddito imponibile continua, in via generale, ad essere lordo, e cioè costituito dalla somma degli emolumenti in qualunque modo percepiti, senza tenere conto dei costi eventualmente sopportati dal lavoratore.

Infatti, l'art. 48, comma 2, D.P.R. n. 917 del 22/12/1986 (oggi art. 51, comma 2, dopo le modifiche apportate dall'01/01/2004 dal D. Lgs. n. 344 del 12/12/2003) prevede, con elenco tassativo, alcune specifiche deroghe a questo principio, per cui alcune somme e valori, percepiti in relazione al rapporto di lavoro, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente soltanto se tassativamente previsti dalla succitata normativa.

Pertanto, al di fuori delle specifiche ipotesi tassativamente previste, il rimborso spese percepito dal lavoratore dipendente, ancorchè analiticamente documentato, è soggetto alla normale tassazione.

n. 800 - 24/04/2005

## **Lavoratore a livello dirigenziale distaccato dalla casa madre francese alla sede italiana**

### **Quesito**

Buongiorno avvocato, il caso e' questo:

Un lavoratore a livello dirigenziale e' stato regolarmente distaccato dalla casa madre francese alla sede italiana.

E' normalmente retribuito dalla casa madre francese.

la sede italiana fornisce al lavoratore:

- autovettura anche ad uso privato

- alloggio gratuito.

L'autovettura e' di proprieta' della sede italiana.

L'affitto viene pagato dalla sede italiana.

A Suo parere possono sorgere problemi con il fisco italiano?

Se la casa italiana fatturasse gli oneri alla casa francese, si risolverebbe il problema?

Grazie anticipatamente.

Cordiali saluti.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, possono sorgere problemi con il fisco italiano, trattandosi di componenti di retribuzione in natura, come tali tassabili a titolo di lavoro dipendente.

Non ritengo che il problema possa risolversi con la fatturazione alla casa francese perchè, secondo me, l'utilizzo dell'autovettura anche ad uso privato fa venir meno il concetto di rimborso spese inerente ad un'attività imprenditoriale.

Distinti saluti.

n. 923 - 18/06/2005

## **Redditi di lavoro dipendenti percepiti in USA**

### **Quesito**

Egregio dottore, la ringrazio anticipatamente per la collaborazione e cordialità che giornalmente dimostra.

Il quesito che le pongo riguarda un lavoratore dipendente di società americana, tuttavia con sede legale in Italia e lui residente in Italia.

Nel corso dell'anno viene inviato all'estero per lavoro per un periodo superiore a 185 giorni.

In tale periodo oltre a percepire lo stipendio pattuito ha anche provveduto a versare le imposte sul reddito maturato al paese in cui lavorava (USA).

La società datrice di lavoro, invece, in Italia provvedeva a versare esclusivamente i contributi previdenziali.

Ora il dubbio è questo come vanno trattati tali redditi di lavoro dipendente in Italia avendo tra l'altro già pagato le imposte all'estero?

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei prospettato, è indispensabile acquisire le convenzioni internazionali tra l'Italia e gli Stati Uniti per evitare la doppia imposizione.

Distinti saluti.

n. 986 - 17/07/2005

## **Prestazione occasionale**

### **Quesito**

Gentilissimo Avv. Villani, vorrei farle i complimenti in primo luogo per la sua disponibilità a rendere semplici a noi 'contribuenti' le problematiche tributarie e fiscali che, Le assicuro, per un non esperto sono una vera jungla. In secondo luogo per il suo sito che raccoglie moltissime informazioni sugli argomenti in questione.

Le racconto la mia vicenda.

Mi laureo in ingegneria elettrotecnica nel luglio 1997.

Arriva la chiamata al servizio militare e parto nel novembre 1997.

Ad agosto 98, durante ancora il servizio militare, trovo lavoro in uno studio di ingegneria.

Avendo il pernottamento fuori caserma inizio a lavorare nello studio (dalle 17 alle 24) per un paio di mesi fino al congedo.

Al termine del servizio militare inizio a lavorare con regolarità presso questo studio.

Complessivamente nel 98 lavoro per cinque mesi e mi pagano l'equivalente pattuito di tre mesi, e qui arriva il problema: la prestazione occasionale!

Inizia il 1999 (anno della discordia): continuo a lavorare nello studio (e con me molti altri) cercando di ottenere una posizione lavorativa riconosciuta (l'assunzione!).

Mi si dice che non è possibile e che tutti gli studi professionali hanno un rapporto di questo genere...eventualmente è possibile aprire partita iva e figurare come prestazione professionale una prestazione che in realtà è di lavoro subordinato.

Ci penso un poco ma non mi decido in quanto la mia speranza è di trovare lavoro come dipendente. A maggio dello stesso anno mi iscrivo all'ordine degli ingegneri e a settembre, dietro soprattutto le pressanti considerazioni dei genitori mi convinco ad aprire partita iva, iscrivermi ad inarcassa e cominciare a versare contributi ai fini pensionistici.

Le retribuzioni durante l'anno si dividono quindi in due gruppi: prestazione occasionale e fatturazione professionale.

Il primo, complessivamente di circa 47 milioni di lire lordi, presi come si dice a roma 'a mozzichi e bocconi' in quanto si prendevano soldi quando la società riusciva a sua volta a riscuotere una parcella e il secondo di circa 5 e mezzo milioni di lire lordi (relativo a quanto mi diedero nel periodo settembre-dicembre 99).

Iniziai quindi a fatturare lavori da dipendente come prestazioni professionali da ingegnere e andai avanti fino a settembre 2000, mese in cui trovai lavoro, tramite una selezione, presso una società pubblica delle Ferrovie dello Stato.

Iniziai quindi a lavorare come dipendente e chiusi la partita iva.

A maggio 2003 cambiai lavoro, sempre come dipendente, e, sempre tramite una selezione pubblica, entrai a lavorare in un ente pubblico (ora SpA) dello stato.

A marzo di quest'anno mi arriva una lettera dell'agenzia delle entrate in cui mi invita a presentare la documentazione fiscale relativa all'anno 1999.

Tramite commercialista presentai la documentazione e nulla più (ma non avrei dovuto essere informato di come stavano andando le cose e delle conclusioni dell'agenzia delle entrate?) fino ai primi di giugno in cui mi arriva un avviso di accertamento che mi contesta l'uso della prestazione occasionale in quanto:

'la parte ha intrattenuto rapporti di lavoro con il committente' e aggiungo io, solo con la committente

'l'importo percepito per il 1999 è decisamente incompatibile con una natura occasionale dell'attività'

'lo studio svolge attività di ingegneria integrata, stessa natura dell'attività svolta dal contribuente'

'i compensi iva dell'anno sono anch'essi percepiti dallo stesso studio di ingegneria'

Pertanto, si conclude, 'La parte ha posto in essere con regolarità, sistematicità e ripetitività una pluralità di fatti economici coordinati e finalizzati al raggiungimento dello scopo'.

L'agenzia vorrebbe, interessi compresi:

325,14 euro di Irpef in più

4,36 euro di addizionale regionale in più

1301,16 euro di Irap in più

5993,70 euro di IVA in più

spese di notifica 5,16 euro

e mi irroga ulteriormente una sanzione di euro 7388,18 (che se pago subito riduco ad un quarto!).

La ringrazio anticipatamente.

Prov. Roma

## **Parere**

Egregio Ingegnere, ho letto la Sua richiesta e, in effetti, anch'io ho delle perplessità circa la natura occasionale della Sua prestazione professionale nell'anno 1999 in quanto, come dice il termine stesso, l'occasionalità qualifica una prestazione fatta per breve tempo, anche alla luce della seguente giurisprudenza:

- la prestazione, non ripetuta e modesta nelle dimensioni, resa da un professionista che non abbia mai esplicato attività del genere, né sia iscritto nell'albo professionale, non è soggetta ad IVA per carenza del requisito dell'abitudine (Commissione Tributaria Centrale, Sez. 16, Decisione n. 6443 del 10/10/1990);

- non è soggetto ad IVA il contribuente che esercita una modesta attività di procacciatore di contratti per conto di una compagnia assicurativa, con risultati economici di scarso rilievo ed al solo scopo di procurarsi mezzi sussidiari di vita, essendo configurabile, in simili casi, un'attività di agente assicurativo svolta in via occasionale o collaterale (Commissione Tributaria Centrale, Sez. 16, Dec. N. 3084 del 19/09/1995; Sez. 26, Dec. N. 3187 del 04/05/1992; Sez. 13, Dec. N. 1171 del 18/03/1996).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1010 - 23/07/2005

## **Limiti di deducibilità della trasferta – parte II**

### **Quesito**

Buongiorno dott. Villani.

Segue il caso precedente (parere: Limiti di deducibilità della trasferta – parte I).

Lei ritiene che se oltre al contributo per affitto alloggio già prospettato, qualora il lavoratore dovesse andare in trasferta in altre zone con rimborso documentato vitto e albergo, tali spese possano essere compatibili con il detto rimborso affitto?

E' consigliabile che complessivamente tra quota affitto + rimborso albergo, l'importo non sia complessivamente superiore a quanto sarebbe stato se fosse tutto albergo?

Spero di essere stato chiaro.

Prov. Milano

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito all'ulteriore quesito che mi ha posto, nel confermarLe la mia precedente risposta, Le preciso che il termine generico di 'alloggio' di cui all'art. 51, comma 5, secondo periodo, nuovo TUIR deve intendersi in senso generale, quindi anche comprensivo delle spese di albergo.

Distinti saluti.

# **RENDITE CATASTALI**

## **Avviso di accertamento per infedele denuncia ICI**

### **Quesito**

Il comune di Senigallia (AN) ha notificato Avvisi di accertamento ICI per infedele denuncia a esercenti attività alberghiere per i fabbricati rientranti nella categoria catastale D2 avendo gli stessi dichiarato il valore dei fabbricati sulla base dei valori contabili in base all'art. 5, c.3, D.Lgs. 504/1992 non conoscendo la rendita catastale attribuita.

Il comune comunica che la rendita catastale era già stata attribuita dall'UTE sin dall'impianto meccanografico del 30 giugno 1987.

Non essendo mai stata notificata la rendita dall'UTE veniva richiesta all'Agenzia del territorio certificazione dell'avvenuta notifica della rendita ed in esito alla stessa veniva comunicato che la rendita catastale attribuita ai fabbricati era stata pubblicata per affissione all'Albo Pretorio del Comune di Senigallia dal 01.07.1998 al 31.07.1998 in conformità a quanto stabilito dall'Integrazione alle Istruzioni sulla Conservazione del NCEU pubblicata sulla G.U. n. 250 del 25 ottobre 1989.

In base a ciò, il Comune liquida per gli anni dal 1999 al 2003 la maggiore imposta, la sanzione amministrativa per infedele denuncia pari al 50 per cento dell'imposta accertata e gli interessi.

Si chiede pertanto:

- se tale operato è conforme alla legge;
- se al contribuente doveva essere notificata la rendita catastale;
- se può essere applicata la sanzione per infedele denuncia per tutti gli anni accertati o se si deve tener conto del cumulo giuridico delle sanzioni e applicare la sanzione solo al primo anno.

### **Parere**

Nel rispondere al quesito posto alla nostra attenzione, è doveroso fare riferimento ad una recente sentenza della Suprema Corte (n. 12436 del 7 luglio 2004), secondo la quale 'In materia di ICI, la norma prevista dal comma 2 dell'art. 5 del D. Lgs. n. 504/92 - per i fabbricati iscritti in Catasto, il valore è costituito dal c.d. 'valore catastale', che risulta dall'applicazione dei moltiplicatori di cui al D.P.R. n. 131/1986 all'ammontare delle rendite risultanti in Catasto - , si applica tutte le volte in cui l'immobile sia iscritto in Catasto, a prescindere dalla circostanza che l'immobile, anche se di gruppo 'D', come nel caso de quo, sia interamente posseduto da un'impresa e sia distintamente contabilizzato'.

Invero, la diversa previsione del comma terzo dell'art. 5 del D. Lgs. n. 504 del 30.12.1992 (in base al quale per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in Catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino all'anno nel quale i medesimi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita, il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, applicando appositi coefficienti stabiliti anno per anno) opera soltanto nel caso in cui l'immobile stesso, classificabile nel gruppo catastale D, interamente posseduto da un'impresa e distintamente contabilizzato, non sia tuttavia iscritto in Catasto.

Dal quesito emerge che la rendita catastale era stata attribuita dall'Ute (dal 1° gennaio 2001 Agenzia del Territorio) sin dall'impianto meccanografico del 30 giugno 1987 e, fra l'altro, mai comunicata al contribuente, in quanto pubblicata per affissione all'Albo Pretorio.

In riferimento al primo quesito, la procedura adottata è corretta e del tutto regolare agli effetti catastali, in quanto gli atti dell'Ufficio del territorio, secondo le norme vigenti fino al 31 dicembre 1999, potevano considerarsi giuridicamente conosciuti dal contribuente con la semplice pubblicazione mediante affissione all'Albo pretorio.

La legge n. 342 del 21.11.2000, recante il c.d. 'collegato' alla legge finanziaria per l'anno 2000, ha introdotto, all'art. 74, importanti innovazioni in materia di ICI. In particolare, dal 1° gennaio 2000 gli atti che attribuiscono o modificano la rendita catastale di terreni o fabbricati acquistano efficacia

(non più dal momento della loro pubblicazione all'albo pretorio, come è avvenuto fino al 31.12.1999 o da quello della comunicazione per mezzo del servizio postale, come è avvenuto dal 1° gennaio al 9 dicembre 2000, ex art. 30 co. 11, L. n. 488 del 23.12.1999), dal momento della loro notificazione, effettuata dal competente ufficio del territorio, ai soggetti intestatari della partita catastale, affinché sia garantita l'effettiva conoscenza da parte del contribuente.

Dalla data di notificazione di tale provvedimento decorrono 60 giorni per la proposizione del ricorso avverso l'attribuzione della rendita catastale, ai sensi dell'art. 2, co. 3, del D. Lgs. n. 546/92.

Di conseguenza, in caso di impugnazione, le rendite diverranno efficaci solo dalla data in cui la sentenza sarà divenuta definitiva.

Da quanto sopra esposto emerge e, nello stesso tempo, rispondendo al secondo quesito, che al contribuente non doveva essere notificata alcuna rendita catastale, ma tutt'al più, nel proprio interesse, nel momento in cui ha presentato la dichiarazione ICI (adempimento di natura formale), lo stesso doveva verificare, mediante visura catastale, la rendita effettiva.

Per quanto riguarda il terzo quesito, occorre fare riferimento al 2° comma dell'art. 14, L. n. 504/1992, rubricato 'Sanzioni ed interessi', secondo il quale

'Se la dichiarazione o la denuncia sono infedeli si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento della maggiore imposta dovuta'.

La sanzione è ridotta ad un quarto se, entro il termine per ricorrere alle Commissioni Tributarie, interviene adesione del contribuente con il pagamento del tributo e della sanzione.

Ed ancora, il 6° sesto comma, prevede che 'Sulle somme dovute per imposta si applicano gli interessi moratori nella misura del sette per cento per ogni semestre compiuto. Questo articolo è stato sostituito dall'art. 14 del D. Lgs. n. 473 del 18.12.1997.

Nel caso de quo si fa riferimento alla norma istitutiva dell'imposta (D. Lgs. n. 504/92), in quanto il Regolamento del Comune di Senigallia, per la disciplina dell'imposta comunale sugli immobili, adottato sulla base della potestà regolamentare attribuita al Comune dagli artt. 52 e 59 del D. Lgs. n. 446/1997 e dell'art. 50 della L. n. 449/1997 ed entrato in vigore il 1° gennaio 2004, con delibera n. 22 del 25.03.2004, all'art. 16, pur disciplinando le 'sanzioni ed interessi' prende in considerazione i casi in cui non si applicano sanzioni ed interessi.

Nel suo silenzio, quindi, ci si rimanda alla norma generale.

Per quanto riguarda la quantificazione concreta della sanzione occorre fare riferimento all'art. 12 (D. Lgs. n. 472/1997), che disciplina la sanzione unica (c.d. cumulo giuridico), ricorrendo l'ipotesi di continuazione, che si verifica quando si commettono più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile, ovvero la liquidazione, anche periodica del tributo.

Si precisa che il comma 5 dell'art. 12, come risultante dopo le modifiche apportate dal D. Lgs. n. 99 del 30.03.2000, stabilisce che quando violazioni della 'stessa indole' vengono commesse in periodi d'imposta diversi, si applica la sanzione base aumentata dalla metà al triplo.

Pertanto, viene confermato che la continuazione può aversi anche per violazioni commesse in periodi d'imposta diversi, purchè si tratti di violazioni della 'stessa indole'.

La Relazione ministeriale di accompagnamento al D. Lgs. n. 99/2000 afferma che, con tale modifica normativa, si è inteso chiarire che, per poter applicare il cumulo giuridico per più periodi d'imposta non è indispensabile che le singole violazioni siano legate da un nesso di progressione, 'essendo sufficiente che si tratti di violazioni della stessa indole'. Per tutto ciò, la sanzione unica deve essere applicata, ad es., a più violazioni di dichiarazione infedele riguardanti più annualità (violazioni della stessa indole), ovvero a più violazioni di omessa fatturazione e/o registrazione, anche concernenti più periodi d'imposta.

Ne dovrebbe scaturire che in caso di violazioni 'a catena' commesse in più anni (ad es. omessa fatturazione/registrazione, infedele dichiarazione periodica, annuale, mancata contabilizzazione di ricavi) l'Ufficio dovrebbe applicare una sola sanzione, aumentata di un quinto (se le violazioni riguardano più tributi), poi dalla metà al triplo ed infine, da un quarto al doppio. In ogni caso, la sanzione finale non può essere, comunque, superiore a quella risultante dal cumulo delle sanzioni previste per le singole violazioni.

Fra l'altro, è bene sottolineare che, nel caso de quo, la continuazione si è interrotta con l'avvenuta constatazione della violazione, mediante la notifica dell'avviso di liquidazione.

## **Credito d'imposta per gli investimenti - opere a completamento e realizzate con nuovi progetti - parte I**

### **Quesito**

Esimio Avvocato Villani, ho letto con ammirazione i suoi preziosi e graditi pareri e le sarei riconoscente se volesse darmene uno che mi riguarda personalmente.

Sono proprietario di un edificio commerciale su due livelli, per circa mq. 1.200 ciascuno, adibito ad esposizione e vendita mobili.

La costruzione è avvenuta tra la fine degli anni '80 e i primi anni '90, con l'immediato utilizzo e l'accatastamento nel '99 con rendita catastale totale di euro 4.451, 86.

Il 03/01/05 mi è stato approvato un credito di imposta di euro 153.000, 00 a fronte di investimenti di euro 360.000, 00 come tipologia d'investimento: fabbricati industriali e commerciali.

L'intenzione è di realizzare le seguenti opere sia a completamento che come adeguamento all'edificio esistente:

- a) Il tetto, (copertura in acciaio curva), a completamento, essendoci attualmente solo il solaio in piano, senza alcuna protezione dalle intemperie;
- b) L'impianto antincendio (con scala esterna in ferro per fuga e porte taglia fuoco all'interno), a completamento, non essendo stato previsto nel precedente progetto;
- c) L'abolizione delle barriere architettoniche, ( con la costruzione di una rampa e una copertura esterna, a completamento, non essendo stato previsto nel precedente progetto;
- d) Impianto di video sorveglianza (telecamere), a completamento, non essendo stato previsto nel precedente progetto;
- e) L'impianto elettrico, (ormai non conforme), per adeguamento;
- f) Il piazzale (pavimentazione con piastrelle e asfalto), a completamento, non essendo stato previsto nel precedente progetto.

Siccome ho visto molti dinieghi da parte dell'Agenzia delle entrate, vorrei sapere se queste opere che comunque sono a completamento e realizzate con nuovi progetti costituiscono un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e quindi finanziabili e non siano considerate interventi di mera manutenzione.

Con la speranza di conoscerLa personalmente, in attesa di una rapida risposta, avendo ormai poco tempo per decidere sulla scelta del tipo di investimento, distintamente La ringrazio e La saluto.

Prov. Salerno

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nei casi da Lei segnalati, secondo me, è utilizzabile il credito d'imposta per gli investimenti, anche se potrebbero esserci dei rischi di recupero da parte della locale Agenzia delle Entrate, tenuto conto che a livello amministrativo spesso queste norme vengono interpretate in modo restrittivo, senza tenere conto dell'effettiva volontà del legislatore.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

# **RESPONSABILITÀ DEL PROFESSIONISTA**

n. 9 - 21/10/2003

### **Trattenere la documentazione dei clienti morosi.**

#### **Quesito**

Per tutelarsi dai clienti che non pagano è possibile trattenere la documentazione anche oltre il termine legale per l'aggiornamento - 31/10/2003?

#### **Parere**

Non è consentito, nè dal punto di vista legale nè deontologico, trattenere la documentazione dei clienti morosi.

n. 20 - 24/11/2003

### **Condono fiscale - Omesso o ritardato invio della dichiarazione dei redditi per via telematica. I**

#### **Quesito**

Le chiedo un parere tecnico circa una disattenzione occorsa in studio.

Ci siamo accorti che una dichiarazione dei redditi dell'anno 1999 da presentarsi per via telematica nel 2000 non è mai stata inviata, o almeno così risulta all'agenzia delle entrate.

E' stata osservata la stampa della stessa e l'impegno da parte dello studio ad inviare per via telematica e nei modi di legge la dichiarazione.

Il contribuente ha ricevuto rettifica sulla dichiarazione successiva a seguito della non presentazione della dichiarazione precedente.

Abbiamo cercato copia della ricevuta che non si trova e pertanto abbiamo il sospetto che la dichiarazione non sia mai partita. Abbiamo presentato atto di autotutela all'agenzia delle entrate competente che ci ha richiesto solo ed esclusivamente copia della ricevuta pena la inammissibilità della dichiarazione.

Preciso che abbiamo sollevato quanto disposto nella circolare 21 dell'agenzia delle entrate dove la responsabilità è dello studio e non del contribuente che ha ottemperato ai suoi compiti. L'agenzia non ritiene di doversi assumere la responsabilità e rimanda alla Commissione Tributaria competente al momento che verrà emessa cartella esattoriale.

Cosa ne pensa e come posso agire in modo più incisivo?

Inoltre, lo studio ha provveduto a presentare domanda di condono tombale, con la stessa ha sanato l'eventuale disattenzione avuta nell'aver compilato esattamente la dichiarazione nei modi e nei termini ma avendo avuto la disattenzione di non inviarla.

#### **Parere**

L'art. 3, sesto comma, del Decreto presidenziale n. 322 del 1998, nel testo in vigore fino al 31/12/2001, prevedeva che il soggetto incaricato dell'invio telematico rilasciasse al contribuente o al sostituto d'imposta la ricevuta di presentazione della dichiarazione nonché copia della dichiarazione contenente l'impegno a trasmettere, in via telematica, all'Amministrazione finanziaria i dati in essa contenuti.

In caso di omesso o ritardato invio della dichiarazione medesima, le conseguenze tributarie ricadevano esclusivamente sull'intermediario, che doveva rispondere per tale comportamento della sanzione prevista dall'art. 7-bis del D.Lgs. n. 241 del 09/07/1997 (da 516,46 euro a 5.164,57 euro).

Questa sanzione, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, non ha carattere tributario ma amministrativo (circolare n. 195 del 24/09/99), per cui alla stessa non possono essere applicati i principi stabiliti dal D.Lgs. n. 472 del 18/12/97 né può operare l'Istituto del ravvedimento operoso previsto dall'art. 13 del citato D.Lgs. n. 472.

Secondo me, invece, la suddetta sanzione ha natura tributaria perchè collegata ad adempimenti fiscali; di conseguenza, non solo sono applicabili le disposizioni del citato D.Lgs. n. 472 ma, oltretutto, è applicabile l'art. 9, comma 10, lettera b), della Legge n. 289 del 27/12/2002 (condono automatico), in base al quale la presentazione della domanda di condono estingue le sanzioni amministrative tributarie, comprese quelle accessorie.

n. 121 - 16/04/2004

## **Interpretazione dell'art. 2, comma 60 della legge finanziaria 2004**

### **Quesito**

Mentre la ringrazio per la risposta (parere: 'Condono fiscale - Omesso o ritardato invio della dichiarazione dei redditi per via telematica. II'), vorrei anche conoscere la Sua conferma all'interpretazione dell'art. 2, comma 60 della legge finanziaria 2004 e cioè:

le sanzioni per i ritardi nella trasmissione delle dichiarazioni fiscali da parte di professionisti sono ridotte al 10% della sanzione minima, parificandole al trattamento degli altri intermediari.

Si applica quindi anche agli invii del 2003.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La Legge n. 350 del 24/12/2003, al comma 60, lett. b), ha aggiunto all'art. 34, comma 4, del D.L. n. 269 del 30/09/2003, convertito con modificazioni dalla Legge n. 326 del 24/11/2003, le seguenti parole: 'ovvero, per i predetti soggetti incaricati, ad una somma pari al dieci per cento della sanzione minima prevista dall'articolo 7-bis del decreto legislativo 9 luglio 1997 n. 241'.

Secondo me, la suddetta favorevole disposizione sanzionatoria è applicabile anche agli invii telematici del 2003, per il principio del 'favor rei' di cui all'art. 3, comma 3, del D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997, in base al quale se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo.

n. 426 - 10/12/2004

## **La consulenza fiscale e tributaria svolta da un perito industriale**

### **Quesito**

Un Perito Industriale iscritto al competente Collegio, esercita l'attività di Consulente fiscale e tributario dal 1° luglio 1980 (codice ATECOFIN 7412C).

Lo stesso è laureato in Scienze Politiche indirizzo economico ed ha anche effettuato il corso triennale di tirocinio, ma non ha mai sostenuto l'esame di abilitazione per dottori Commercialisti.

Per necessità, ha chiesto al Consiglio del Collegio dei Periti Industriali la vidimazione di una parcella che senza alcuna osservazione gli è stata rilasciata.

Di seguito ha presentato al Tribunale la domanda per l'ingiunzione di pagamento ed il Giudice ha emesso regolare decreto.

Si precisa che l'onorario, oggetto del contendere, è stato richiesto sulla base di un incarico sottoscritto dalla società mandante, dal quale emerge, con modalità ben definite, l'ammontare annuo del compenso per le attività di consulenza aziendale, finanziaria, fiscale e tributaria, gestione e controllo dell'impresa e per il controllo della corretta tenuta delle scritture contabili.

La società debitrice ha presentato opposizione al decreto ingiuntivo, facendo eccepire la non conformità al dettato dell'art. 636, comma 1° del c.p.c., sostenendo 'in primis' che il Collegio dei Periti Industriali non è ordine professionale che abbia la necessaria competenza per il rilascio di un parere nelle materie sopra indicate.

In conseguenza di tali premesse, si chiede quanto segue:

1. Le attività professionali di Consulenza aziendale, finanziaria, fiscale e tributaria, gestione e controllo dell'impresa e la consulenza per il controllo generale della corretta tenuta delle scritture contabili, sono ritenute attività professionali 'protette'?
2. Il codice di attività ATECOFIN 74.12.C (Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi), e l'autorizzazione rilasciata ai sensi del D.M. 26 aprile 2001 dall'Agenzia delle Entrate, per l'invio telematico delle dichiarazioni fiscali e di altri adempimenti, ha un valore anche giuridico?
3. In riferimento agli artt. 40 e 41 della Legge 12 marzo 1957 n. 146 ed al Regolamento per la professione di Perito Industriale di cui al R.D. 11 febbraio 1929 n. 275, è legittimo il visto sulla parcella emessa per le consulenze anzidette, rilasciato ai sensi dell'art. 7 della Legge 146/1957 dal Consiglio del Collegio dei Periti Industriali e Periti Industriali laureati?

In attesa di una Vostra esauriente trattazione, porgo cordiali saluti.

## **Parere**

Prima di rispondere ai quesiti, è doveroso chiarire l'espressione 'professioni protette'.

Con essa, ci si riferisce alle professioni intellettuali per cui la legge, a norma dell'art. 2229 c.c., richiede la necessaria iscrizione in appositi albi o elenchi, sulla base di titoli di abilitazione o autorizzazione e di altri requisiti legali.

L'art. 1 della L. n. 1815 del 23.11.1939 contiene i principi fondamentali in materia di esercizio delle professioni.

Il requisito fondamentale previsto per l'accesso a tutte le professioni intellettuali è rappresentato dal superamento dell'esame di Stato, previsto dall'art. 33, co. 5, della Costituzione.

L'esame deve essere diretto ad accertare, nell'interesse della collettività e dei committenti, che il professionista abbia i requisiti di preparazione attitudinale e capacità tecnica occorrenti per il retto esercizio della professione e deve rappresentare la garanzia dell'esistenza dei requisiti minimi per l'esercizio delle attività.

Rispetto all'esame di Stato, che costituisce uno strumento di accertamento dell'esistenza dei requisiti per esercitare una professione, l'iscrizione all'Albo ha l'ulteriore finalità di sottoporre al controllo dell'Ordine l'attività svolta dal professionista.

Tuttavia, l'obbligatorietà dell'iscrizione attribuisce all'atto stesso anche la funzione di 'autorizzazione' all'esercizio dell'attività.

A tal proposito, il Consiglio di Stato, in una sua pronuncia (n. 1050 del 13.12.1990), ha statuito che 'l'iscrizione all'albo professionale è preordinata proprio all'esercizio di attività professionale e ne costituisce l'indice formale di essenziale rilievo, quale che sia poi l'effettivo esplicarsi di esso, legato a circostanze contingenti e variabili, di per sé di difficile accertamento'.

Anche la Suprema Corte, in una sua pronuncia, ha sostenuto che l'opera intellettuale ha carattere professionale quando concorrono, in concreto, due requisiti:

- a) quello soggettivo, dell'iscrizione del prestatore in albo professionale;
- b) quello oggettivo, della natura tecnica dell'attività o, quantomeno, quello del collegamento della relativa attività non tecnica con prestazioni di carattere tecnico (Cass., 3 agosto 1977, n. 3431).

Una volta chiarita la nozione di 'attività professionali protette', è facilmente desumibile che anche le attività professionali di consulenza aziendale, finanziaria, fiscale e tributaria sono da ritenere tali, in quanto si tratta di professioni intellettuali caratterizzate per il loro specifico contenuto.

Di conseguenza, per il disposto dell'art. 2231 c.c., l'esecuzione di una prestazione d'opera professionale di natura intellettuale, effettuata da chi non sia iscritto nell'apposito albo, previsto dalla legge, dà luogo a nullità assoluta del rapporto tra professionista e cliente e, privando il contratto di qualsiasi effetto, non attribuisce al professionista azione per il pagamento dell'attività prestata.

L'art. 16 del R.D. 11 febbraio 1929, n. 275, rubricato 'Regolamento per la professione del perito industriale' (pubblicato nella G.U. 18.03.1929, n. 65), testualmente dispone che:

'spettano ai periti industriali, per ciascuno nei limiti delle rispettive specialità di meccanico, elettrotecnico, edile tessile, chimico, minerario, navale ed altre analoghe, le funzioni esecutive per i

lavori alle medesime inerenti.

Possono, inoltre, essere adempiute dai periti industriali di qualsiasi specialità, per ciascuno entro i limiti delle medesime, mansioni direttive nel funzionamento industriale delle aziende pertinenti alle specialità stesse'.

Nel caso de quo, il perito industriale, pur regolarmente iscritto nell'albo dei periti industriali, di fatto esercita un'attività non rientrante tra quelle disciplinate dal sopra citato regio decreto.

E, a tal proposito, la sentenza della Corte di Cassazione n. 8000 del 18.07.1991, in relazione all'art. 2231 c.c., asserisce che 'il difetto di iscrizione all'Albo determina la nullità assoluta del rapporto tra professionista e cliente, ai sensi dell'art. 1418, e il contratto non produce effetto alcuno e così non attribuisce al professionista diritto al relativo compenso.

L'anzidetta nullità, peraltro, sussiste anche nel caso che il detto professionista, pur regolarmente iscritto all'albo professionale, svolga in settori estranei alla propria categoria attività che la legge prescrive siano poste in essere esclusivamente da professionisti iscritti in albi professionali diversi, ma non nell'ipotesi di attività per le quali l'anzidetta abilitazione non sia prevista, ancorché siano abitualmente svolte da professionisti iscritti'.

In altri termini, le professioni protette non possono essere svolte da persone non legittimate e, perciò, non provviste della necessaria preparazione tecnica, ancorché iscritte in altri albi professionali.

In riferimento al secondo quesito, l'autorizzazione per l'invio telematico della dichiarazione non può assumere alcuna valenza giuridica, in quanto è da intendere come accesso al servizio telematico, il quale è possibile per gli utenti solo una volta completate le procedure amministrative di autorizzazione, consistenti nella presentazione di una domanda alle Direzioni Regionali territorialmente competenti, oppure ad uno degli uffici da esse delegati.

La domanda è composta da:

richiesta di abilitazione, la cui compilazione è obbligatoria per tutti gli utenti;

elenco dei soggetti;

elenco sedi;

elenco soggetti delegati;

dichiarazione del richiedente o del rappresentante.

Una volta espletati alcuni controlli di tipo amministrativo, il funzionario dell'ufficio finanziario presso il quale la domanda è stata presentata richiama l'utente, per fissare un appuntamento per il rilascio dell'autorizzazione e del materiale necessario per l'accesso al servizio.

La documentazione che viene rilasciata all'utente abilitato è la seguente:

- un'attestazione di accesso al servizio, che ha effetto a decorrere dal giorno successivo a quello del rilascio;

- le avvertenze per un corretto utilizzo del servizio telematico.

Per quanto riguarda il terzo quesito, è noto che tra le funzioni dei consigli degli Ordini è da ricomprendere l'emissione di parere sulle controversie professionali e sulla liquidazione di onorari.

Il c.d. 'visto di congruità' costituisce, quindi, l'atto attraverso cui l'Ordine esercita un controllo di legittimità in funzione di controllo e di approvazione della corretta applicazione della tariffa professionale.

Esso viene apposto sulla base dei documenti e degli elaborati a disposizione, forniti dal professionista o dal committente.

Avendo il visto di congruità precipuamente funzione di giudizio di conformità della redatta parcella professionale con i criteri della legge tariffaria, esso non entra nel merito della prestazione, né sulla regolarità amministrativa dell'incarico.

Rebus sic stantibus, ne consegue la dubbia legittimità del parere rilasciato dal Collegio dei periti industriali, in quanto, come precedentemente rilevato, se il visto di congruità, in sede di liquidazione degli onorari, ha il fine di attestare la corretta applicazione delle tariffe professionali in relazione all'attività prestata, è inspiegabile come il Collegio abbia potuto esprimere un parere favorevole, in quanto gli onorari a discrezione, di cui agli artt. 40 e 41, non contemplano né prestazioni fiscali né tantomeno tributarie.

Occorre osservare, altresì, che il parere emesso dal Collegio competente che, ai sensi dell'art. 636, comma 2, c.p.c., deve accompagnare la domanda di ingiunzione al pagamento dei crediti per le

prestazioni di cui al n. 3 (credito riguardante onorari spettanti ad esercenti una libera professione o arte) è vincolante solo nella prima fase del procedimento di ingiunzione e costituisce titolo idoneo per l'emissione del decreto ingiuntivo a carico del cliente.

Per contro, la parcella vistata perde il valore di prova, costituendo semplice dichiarazione unilaterale, nel successivo giudizio di opposizione.

In tale sede, è il professionista che ha l'onere di provare le prestazioni indicate in parcella ed al giudice è riservato il potere di stabilire quali siano le voci della tariffa da applicare alle prestazioni effettivamente eseguite, in conformità alle proprie competenze professionali.

n. 946 - 27/06/2005

### **Lo studio commercialista riconsegna le scritture contabili a persona diversa dal titolare della ditta, senza alcuna delega formale**

#### **Quesito**

Gentile Avvocato, questa è la mia domanda:

Se lo studio commercialista riconsegna (facendo firmare a tale persona diversa, sine titolo, le ricevute di consegna) le scritture contabili a persona diversa dal titolare della ditta, senza alcuna delega formale, sorgono responsabilità dello studio?

E se sì, di che tipo, penale o anche risarcitorio?

Ed in che termini l'azione si prescrive?

Grazie per l'aiuto.

Cordiali Saluti.

Prov. Roma

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, anche se non di natura prettamente fiscale, Le preciso che, secondo me, nel comportamento negligente da parte del professionista, come nel caso da Lei prospettato, è sempre possibile una generale azione di risarcimento danni, che si prescrive in 5 anni dal giorno in cui il fatto si è verificato, ai sensi e per gli effetti dell'art. 2947, comma 1, c.c..

Distinti saluti.

# **RIMBORSI FISCALI – GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA**

n. 166 - 10/06/2004

## **Rimborso dagli uffici fiscali**

### **Quesito**

Mi è stata inviata proposta di rimborso ai sensi del art.41 DPR 602 e dal 1999 aspetto un rimborso Irpef da parte dello Stato per una denuncia di mio marito del 1990, di circa 35.000.000 di vecchie lire.

Vari uffici delle agenzie delle entrate dicono che non dipende da loro.

Vista la mia età di 82 anni, e che ho pagato lo Stato per la denuncia di successione su detto rimborso, vorrei sapere quali strumenti ho per avere questo rimborso, finchè sono ancora in vita.

### **Parere**

Per ottenere il rimborso dagli uffici fiscali può utilizzare due strade giudiziarie:

- 1) presentare istanza di rimborso all'ufficio competente e, trascorsi novanta giorni senza ottenere risposta, proporre ricorso alla Commissione Tributaria avverso il silenzio-rifiuto; ottenuta la sentenza definitiva di condanna, iniziare il giudizio di ottemperanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 70 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992;
- 2) oppure, per evitare la lungaggine processuale di cui al numero 1), richiedere all'ufficio competente la posizione del Suo rimborso ed i motivi per i quali ancora oggi non è stato liquidato e, una volta ottenuta la risposta, procedere con decreto ingiuntivo dinanzi all'autorità giudiziaria ordinaria.

n. 201 - 21/07/2004

## **Al contribuente non possono essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria**

### **Quesito**

Egregio avvocato le sottopongo un caso limite da cui non sappiamo come tirarci fuori (mi scuso per i termini non appropriati) degni del miglior Kafka.

Nel 2001 ci viene notificata dall'Agenzia delle entrate che a fronte della richiesta di un rimborso irpef per l'anno 1993, mio padre risultava che non aveva fatto la dichiarazione dei redditi del 1994.

Premetto che dal 1986 fino ad oggi sono state sempre fatte sia quelle personali che della società e che l'unica dichiarazione che presentava la richiesta di un rimborso, guarda caso, era proprio quella del 1994.

Mio padre fa ricorso avendo ritrovato tra i suoi documenti la copia della dichiarazione dei redditi 1994 con la relativa ricevuta dell'Ufficio postale.

Tale ricevuta dopo 8 anni presenta l'ichiostrò in carta carbone parzialmente leggibile anche se l'anno risulta rovinato dall'ossidazione della attache che vi era stata messa sopra per non farla perdere.

In commissione Tributaria di primo grado mio padre vince la 'causa', ma l'Ufficio delle entrate propone appello alla superiore Commissione tributaria per i seguenti motivi:

- 1) il ricorso era stato depositato non entro 60 giorni ma entro 62 giorni;
- 2) la copia del 740 esibita in dibattimento non era firmata (ma era la copia che tenevamo noi per uso nostro di ricevuta e non vi è nessuna legge che impone di firmarla (la copia spedita all'Ufficio era firmata) e la ricevuta dell'Ufficio postale risulta non leggibile integralmente.

Abbiamo provato a fare una ricerca alla posta dove era stato spedito il 740 insieme alla dichiarazione della società (che risulta all'ufficio delle entrate) ma ci hanno risposto che tengono le copie per tre anni solo; inoltre abbiamo saputo che probabilmente nel trasferimento della agenzia delle entrate da Roma a Tivoli molto materiale si è perso di ufficio; abbiamo chiesto di verificare

materialmente la possibilità di tale spostamento ma la risposta è stata che, non risultando la dichiarazione nel sistema informatico la stessa per loro risulta non fatta.

Egregio avvocato così ora oltre al danno (mancato rimborso irpef nell'unica volta che è stato richiesto) anche la beffa (vogliono circa euro 20.000), e pur dimostrando che il commercialista in quell'anno ha fatto la dichiarazione dei redditi della società e dell'altro socio, non sentono ragioni, come pensa che possiamo uscirne?

## **Parere**

Dall'esposizione dei fatti così come da Lei esposti, risulta chiaro che l'intera controversia è oggi all'esame dei giudici d'appello che, in base alla documentazione in atti, potranno decidere se confermare o meno la favorevole sentenza di primo grado.

In ogni caso, Le faccio presente che al contribuente non possono essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente, e ciò in base all'art. 6, comma 4, della legge n. 212 del 27 luglio 2000 (c.d. Statuto del contribuente).

Quindi, nel Suo caso, l'amministrazione finanziaria deve essere in grado di esibire in giudizio tutta la documentazione in suo possesso, non potendo addurre alcuna difficoltà nè di ordine tecnico nè logistico, e, qualora ciò accadesse, Lei, anche in grado di appello, potrà chiedere ai giudici tributari, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, di utilizzare tutti i poteri istruttori per costringere l'ufficio fiscale ad esibire tutta la documentazione relativa alla presentazione della dichiarazione dei redditi.

n. 281 - 10/10/2004

## **Intanto presento F24 a Zero e poi faccio ricorso? - parte I**

### **Quesito**

La ringrazio anzitutto per il tempo che ha voluto dedicarmi al telefono lunedì scorso (colloquio in merito al ricorso per decadenza crediti a seguito di CVS trasmesso con i soli investimenti 2002 e non anche 2001).

La ringrazio anche per la Sua disponibilità a futuri colloqui su eventuali ulteriori dubbi per la redazione del ricorso in Commissione Provinciale, ho pensato però che scrivendole una e-mail Le avrei rubato meno tempo, ed eccomi quà col primo dubbio.

Essendo in attesa di rimborsi Irpef ed Iva, temo che la pendenza di cui sopra blocchi tali erogazioni (rif. Cilcolare 31/E 2004 pag. 4 al terzo punto); ora, disponendo di altri crediti d'imposta (che ritengo certi - sino a prova contraria -) ritengo sia conveniente presentare comunque un F24 in compensazione e procedere contestualmente con il ricorso.

In tal modo eviterei il blocco delle erogazioni dei rimborsi ed anche l'addebito degli interessi, nella malaugurata (e remota, ritengo) ipotesi di perdita dell'ultimo grado di giudizio.

In caso di vittoria, ritengo si possa chiedere il rimborso delle somme che sull'F24 di cui sopra erano esposte a debito.

Le chiedo il Suo parere perchè visto che mi piacerebbe seguisse Lei (come da Sua disponibilità espressa) gli eventuali gradi di giudizio superiore, non vorrei agire in maniera errata e complicarLe il lavoro futuro.

P.S.: Il mio consulente (diversamente da me) ritiene sia sconveniente pagare e ricorrere contemporaneamente.

Il Suo parere sarà per me di ausilio a fargli eventualmente cambiare opinione.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che se intende seguire la prudenziale strada del pagamento e del successivo rimborso è necessario seguire la seguente specifica procedura.

Una volta eseguito il pagamento, è necessario presentare al competente ufficio fiscale una specifica istanza di rimborso, chiedendo altresì il pagamento di tutti gli accessori.

Passati novanta giorni dall'istanza suddetta senza che l'ufficio si sia pronunciato in merito, si forma il c.d. silenzio-rifiuto impugnabile dinanzi la competente Commissione Tributaria, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 1, lett. g), D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Infatti, più volte la Corte di Cassazione ha chiarito, anche se con interpretazione rigida da me non condivisa, che per la formazione del c.d. silenzio-rifiuto è necessario seguire la specifica procedura di cui sopra, stando attenti peraltro alla competenza degli uffici fiscali.

n. 402 - 02/12/2004

## **Modalità di presentazione di un'istanza di rimborso**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, mi permetto rivolgerLe il seguente quesito:

Quali sono le possibili modalità di presentazione di un'istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del D.P.R.602/73, oltre quella diretta allo sportello all'Ufficio competente?

Raccomandata A.R. in busta o plico raccomandato A.r.?

Fiducioso in una Sua, come sempre, esauriente e precisa risposta, nel rinnovarLe i miei complimenti per l'attività da Lei svolta, colgo l'occasione per salutarLa cordialmente.

Provincia di Palermo

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che l'istanza di rimborso, ai sensi dell'art. 38 DPR n. 602/73, deve essere presentata in carta semplice con plico raccomandata a.r. senza busta, indirizzata soltanto all'ufficio competente.

A tal proposito, come potrà leggere anche sul mio sito, La informo che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

n. 459 - 24/12/2004

## **Rimborsi fiscali - Trasmissione 'Mi manda raitre' del 22.12.2004**

### **Quesito**

Egregio Avvocato VILLANI, ho saputo della Sua partecipazione, in qualità di esperto sulle problematiche dei RIMBORSI FISCALI, alla trasmissione di domani 22.12.2004 a 'Mi manda raitre' e mi congratulo con Lei anche perchè la Sua raccolta di articoli sui RIMBORSI, scaricabile dal sito [www.ilcommercialistatelematico.com](http://www.ilcommercialistatelematico.com), è veramente ben fatta.

Mi permetto, in vista appunto della trasmissione di domani, porre alla Sua attenzione la seguente situazione:

Sono il liquidatore di una SRL che attende un RIMBORSO IRPEG ed ILOR Anno 1993!

Non posso CHIUDERE la liquidazione se prima non icasso detti crediti.

Cedere il credito (circa 4,5 Milioni di vecchie lire oltre interessi) è antieconomico...

Mi hanno detto che il RIMBORSO, debitamente lavorato, viene ora gestito da un apposito TEAM del Centro Operativo di PESCARA.

Mi piacerebbe avere, Suo tramite, notizie aggiornate in merito.

Ho inviato più e-mail al Funzionario addetto Signor Caldarelli del Centro Operativo Pescara senza avere risposte.

I dati della Società sono:

XXX S.R.L. IN LIQUIDAZIONE

IRPEG : Capitale L. 4.432 (in migliaia) CONV. 22/11/01 oltre interessi non quantificati;

ILOR : Capitale L. 119 (in migliaia) CONV. 22/11/01 oltre interessi non quantificati.

Prov. Milano

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

In tema di rimborsi fiscali ho più volte scritto nei miei articoli, che peraltro può interamente scaricare dal mio sito ([Pubblicazioni](#)), e lo ribadirà stasera alla trasmissione televisiva Mi manda Rai Tre (ore 21.00), che il contribuente per sperare di avere un sollecito rimborso dei crediti fiscali deve necessariamente agire in sede giudiziaria per ottenere un titolo esecutivo da notificare all'Amministrazione Finanziaria e costringerla così a provvedere al sollecito rimborso del capitale e di tutti gli interessi.

Nel caso da Lei prospettato, secondo me, anche alla luce dell' importante sentenza della Corte di Cassazione - Sezioni Unite Civili - n. 10725 del 22/07/2002, Lei deve richiedere un decreto ingiuntivo dinanzi al giudice ordinario, tenuto conto che il credito fiscale è stato formalmente riconosciuto dall'Amministrazione Finanziaria e come tale convalidato.

I suddetti principi sono stati più volte riconosciuti dalla stessa Corte di Cassazione - Sezioni Unite - con le sentenze n. 8 del 26/01/2001, n. 11403 del 04/09/2001, n. 146 del 14/06/2002 e n. 207 del 14/05/2001, che ha intravisto nella fattispecie un' ipotesi di azione di ripetizione di indebito, ai sensi e per gli effetti dell'art. 2033 c.c., di competenza esclusiva del giudice ordinario.

n. 462 - 24/12/2004

### **Sentenze per ottenere il rimborso irpef del 1994 compreso maggiorazioni**

#### **Quesito**

Ho assistito alla trasmissione di mi manda rai tre del 22/12/04, l'avv. Villani ha citato 2 sentenze della Corte di Cassazione a cui rifarsi per ottenere il rimborso irpef del 1994 compreso maggiorazioni mettendo in mora l'ufficio delle entrate di competenza.

Vorrei avere gli estremi.

Grazie per la Vs disponibilità, auguri di buona natale e fine anno.

Prov. Torino

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito alla Sua richiesta, Le preciso che la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 14274 del 04/10/2002 a Sezioni Unite e con la sentenza n. 2087 del 04/02/2004 della Sezione Tributaria, ha precisato che l'Amministrazione Finanziaria può essere condannata anche a pagare la rivalutazione monetaria e gli interessi anatocistici.

Ringrazio per gli auguri ed auguro a Lei ed alla Sua famiglia felici e serene feste natalizie.

Distinti saluti.

n. 512 - 18/01/2005

### **Documenti ed informazioni già in possesso dell'Amministrazione finanziaria o di altre Amministrazioni pubbliche**

#### **Quesito**

Avv. grazie della monografia inviata è stato un pensiero gentile.

Desidero che lei veda l'avviso, (che ho inviato a mezzo fax,) che il nostro comune ha notificato ai cittadini prima delle feste:

alla notifica si è avuta la ribellione totale di tutta la cittadinanza.

Ora il sindaco è stato da poco eletto ed è un mio amico ed ex compagno di scuola, solo che è stato forse consigliato male nell'emettere quegli avvisi.

Qualche giorno fa, ha invitato tutti i consulenti per discutere su una soluzione da apportare al problema ed ognuno abbiamo detto, 'professionalmente', la nostra.....in quanto in questi avvisi notificati all'ufficio ici non risultano i pagamenti, e gli immobili sono inesatti nell'indicazione del prospetto.

L'ufficio ha chiesto con un comunicato la dichiarazione ici consegnata nel 1993 con il 740 di allora e che loro dovrebbero avere già in carico e che hanno fatto trapelare che non ce l'hanno.

Tutti noi, consulenti, ci siamo ribellati perchè sarebbe un lavoro da pazzi, ed è impossibile che avremmo potuto approntare tutto entro la scadenza dell'avviso di accertamento, se no ci resta il ricorso, ho fatto rilevare un'eventuale possibilità di sospensione dei termini degli avvisi per avere piu' tempo oppure un eventuale condono.

Ora avvocato tutto questo è possibile poterlo fare?

L'avviso è regolare.

Grazie la saluto.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito alla richiesta fatta, innanzitutto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria, facendo altresì presente che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 6, comma 4, legge n. 212 del 27/07/2000 (c.d. Statuto dei Diritti del Contribuente) gli uffici non possono mai chiedere al contribuente documenti ed informazioni già in possesso dell'Amministrazione finanziaria o di altre Amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente stesso.

Tali documenti ed informazioni sono acquisiti ai sensi dell'art. 18, commi 2 e 3, della legge n. 241 del 07/08/1990, relativi ai casi di accertamento d'ufficio di fatti stati, e qualità del soggetto interessato dall'azione amministrativa.

Distinti saluti.

n. 515 - 18/01/2005

## **Circolo dei Bancari - guida del contribuente con i consigli utili per ottenere subito i rimborsi fiscali**

### **Quesito**

Sperando di fare cosa gradita trasmetto, per Vostra opportuna conoscenza, la preziosa guida edita dall'Avv. Maurizio Villani, a cui va il mio personale apprezzamento (guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali).

### **Parere**

Egr. Dottore, per il sito del circolo dei bancari, Le invio la mia guida del contribuente con i consigli utili per ottenere subito i rimborsi fiscali (pagg. 76).

L'idea di scrivere questa monografia mi è venuta a seguito delle centinaia di richieste di chiarimenti che mi sono pervenute dai cittadini-contribuenti e dai loro professionisti, soprattutto dopo la mia partecipazione alla trasmissione televisiva sull'argomento di Mi Manda Rai Tre, andata in onda il 22/12/2004.

Questo problema interessa cinque milioni di contribuenti che da molti anni (alcune volte anche venti!) aspettano inutilmente di ricevere i rimborsi fiscali, che sino ad oggi sono quantificabili in circa 20 milioni di euro (praticamente una legge Finanziaria, come questa del 2005!).

La presente guida intende indicare, in modo semplice, chiaro e completo, ai contribuenti ed ai professionisti quali iniziative amministrative e giudiziarie devono intraprendere subito, senza perdere tempo, per ottenere celermente ciò che gli spetta, non solo come capitale (maggiori imposte pagate in più) ma, soprattutto, come accessori (interessi moratori, anatocismo e rivalutazione monetaria), anche alla luce di un' ormai consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione, che ho riportato nella monografia.

Inoltre, al capitolo nono della guida, ho suggerito delle proposte di modifiche per risolvere definitivamente il problema, anche con la possibilità di istituire un tavolo di concertazione con l'Amministrazione finanziaria.

La presente guida può anche essere pubblicata come separato inserto speciale (eventualmente a puntate) da distribuire a tutti gli abbonati per far conoscere i propri diritti e, soprattutto, i mezzi legali per esercitarli.

Con la speranza di aver fatto cosa gradita, Le porgo distinti saluti.

n. 517 - 18/01/2005

### **Il pagamento dell'ingiunzione pregiudica la presentazione del ricorso?**

#### **Quesito**

Gentili consulenti, L'amministrazione ha emesso ingiunzione di pagamento relativamente ad una pretesa tributaria.

Se il contribuente paga l'ingiunzione, e successivamente propone ricorso in commissione tributaria per l'annullamento della pretesa, si configura acquiescenza per l'intervenuto pagamento e quindi inammissibilità del ricorso?

Vi ringrazio anticipatamente. (é urgente se possibile)

Prov. Asti.

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il pagamento dell'ingiunzione non pregiudica affatto la presentazione del ricorso, purchè tempestivo, con la richiesta di rimborso delle somme pagate, oltre gli interessi.

Infatti, il pagamento non è considerato acquiescenza quando la parte contesta, in sede contenziosa, le richieste fiscali.

Infine, a titolo informativo, Le segnalo la mia guida del contribuente con i consigli utili per chiedere ed ottenere subito i rimborsi fiscali, che può interamente scaricare dal mio sito ([guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#)).

Distinti saluti.

n. 535 - 28/01/2005

### **Guida del contribuente - Come ottenere subito i rimborsi fiscali - Monografia (pagg. 76)**

#### **Quesito**

Caro Avvocato, sia pure in ritardo - e di ciò ti prego di scusarmi - devo ringraziarti per il gradito invio della tua monografia, come sempre molto interessante.

In merito, con riserva di successivi approfondimenti, vorrei farti due proposte:

- la prima, di inserire la tua monografia, con il tuo consenso, anche sul sito della Cat di Roma;

- la seconda, di inviare la monografia alla D.R. del Lazio per verificare la possibilità di fare una sorta di 'comunicazione' comune tra Agenzia delle Entrate e Avvocati tributaristi: cosa ne pensi?  
Rinnovandoti come sempre i complimenti per la tua produttività, ti saluto molto cordialmente.

## **Parere**

Per il sito UNCAT e per un eventuale convegno sul tema, Ti invio la mia guida del contribuente con i consigli utili per ottenere subito i rimborsi fiscali (pagg. 76).

L'idea di scrivere questa monografia mi è venuta a seguito delle centinaia di richieste di chiarimenti che mi sono pervenute dai cittadini-contribuenti e dai loro professionisti, soprattutto dopo la mia partecipazione alla trasmissione televisiva sull'argomento di Mi Manda Rai Tre, andata in onda il 22/12/2004.

Questo problema interessa cinque milioni di contribuenti che da molti anni (alcune volte anche venti!) aspettano inutilmente di ricevere i rimborsi fiscali, che sino ad oggi sono quantificabili in circa 20 milioni di euro (praticamente una legge Finanziaria, come questa del 2005!).

La presente guida intende indicare, in modo semplice, chiaro e completo, ai contribuenti ed ai professionisti quali iniziative amministrative e giudiziarie devono intraprendere subito, senza perdere tempo, per ottenere celermente ciò che gli spetta, non solo come capitale (maggiori imposte pagate in più) ma, soprattutto, come accessori (interessi moratori, anatocismo e rivalutazione monetaria), anche alla luce di un' ormai consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione, che ho riportato nella monografia.

Inoltre, al capitolo nono della guida, ho suggerito delle proposte di modifiche per risolvere definitivamente il problema, anche con la possibilità di istituire un tavolo di concertazione con l'Amministrazione finanziaria.

La presente guida può anche essere pubblicata come separato inserto speciale (eventualmente a puntate) da distribuire a tutti gli abbonati per far conoscere i propri diritti e, soprattutto, i mezzi legali per esercitarli.

Con la speranza di aver fatto cosa gradita, Ti saluto cordialmente e Ti rinnovo gli auguri di un felice e sereno anno 2005.

n. 537 - 28/01/2005

## **Rimborso IRPEF**

### **Quesito**

Egregio Professore,

1) Nel Settembre 1998 ho rassegnato le dimissioni per pensione di anzianità (39 anni compless. di lavoro) dall'Istituto di credito per cui prestavo la mia opera: 'Mediocredito Lombardo s.p.a' di Milano, ora 'BANCAINTESA' beneficiando di un 'incentivo all'esodo' sul quale 'BANCAINTESA' ha effettuato una ritenuta IRPEF di Lire 32.564.580 anziché ridotta del 50% pari a Lire 16.282.290, come previsto dall'art. 17 comma 4bis DPR 917/86 mod. dall'art.5 comma 1 lett.d, n 2 Dlgs n 314.

Rivoltomi ad un legale per ricorrere alla Commissione Provinciale Tributaria di Milano, dopo 5 anni di peregrinazioni, grazie anche ai Suoi suggerimenti televisivi che trasmettevo al legale, sono riuscito ad entrare in possesso dei 16.282.290 erroneamente trattenutimi.

2) Poiché 'BANCAINTESA' aveva acceso un Fondo di Previdenza integrativo delle pensioni di legge a favore dei dipendenti, al momento del pensionamento (Sett. 1998) ho chiesto, come previsto dal regolamento, la liquidazione dello stesso in una somma calcolata secondo i criteri attuariali.

Su tale somma 'BANCAINTESA' avrebbe dovuto applicare la stessa percentuale di ritenuta applicata al TFR ai sensi art.17 comma 2 DPR 917/86 e invece ha operato una maggiore trattenuta di euro 19.986,04.

Il legale di cui al punto 1) ritenne, nonostante le mie perplessità, tale operato regolare.

Quando decisi di rivolgermi ad un altro legale scoprii che dopo 18 mesi si era prescritto il termine entro il quale avrei potuto fare ricorso mentre era di 48 mesi quello per il sostituto d'imposta.

A questo punto il legale chiese al Giudice ordinario presso il Tribunale di Milano di ingiungere a 'BANCAINTESA' di fare lei ricorso prima che scadesse i 48 mesi.

La Commissione Provinciale Tributaria accolse il ricorso con sentenza n.205/50/03 depositata il 19/11/2003.

Poiché il 4 gennaio u.s. sono trascorsi 12 mesi e 45 giorni (entro cui poteva essere fatta opposizione) e ritenendo che 'BANCAINTESA' non abbia alcuna intenzione di seguire diligentemente il rimborso (infatti si negano regolarmente alle mie telefonate) ho pensato di attivarmi come 'parte interessata' innanzitutto chiedendo copia della sentenza con formula del 'passaggio in giudicato'.

A questo punto arriva per me la parte più difficile: l'ultimo legale non è più interessato a seguire la vicenda 'tributaria', quello che ho fatto finora l'ho appreso soprattutto dalle Sue apparizioni televisive e dal Suo sito che ho scoperto solo recentemente (atti di ottemperanza, interessi anatocistici, rivalutazione monetaria ecc.).

Egregio Professore, io vorrei entrare in possesso di tale somma il più presto possibile perciò Le chiedo nei limiti del possibile di aiutarmi:

- 1) avrò bisogno di un 3° legale per un eventuale atto di ottemperanza?
- 2) io sarei disposto e felice di andare in trasmissione (Mi Manda Rai 3)
- 3) non ritiene che 'BANCAINTESA' potrebbe dimostrare buona volontà anticipandomi quanto trattenutomi ingiustamente?

Grazie caro Professore per i Suoi suggerimenti, in attesa con stima Le auguro Buon Lavoro!  
Prov. Milano.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Ho letto con interesse le Sue vicissitudini giudiziarie per ottenere il rimborso fiscale sia nella prima che nella seconda procedura.

Per quanto, in particolare, riguarda la seconda procedura, rilevo che, secondo me, Lei doveva intervenire nel giudizio tributario quale parte interessata del rapporto controverso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 14, comma 3, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992 (intervento volontario nel giudizio tributario).

A questo punto, con una sentenza passata in giudicato (dopo un anno e 46 giorni non 45 giorni, come più volte chiarito dalla Corte di Cassazione), indubbiamente per Lei si pone un problema di attivazione del giudizio di ottemperanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 70 D. Lgs. n. 546/1992 cit..

Infatti, in base al succitato art. 70, comma primo, 'la parte che vi ha interesse' può richiedere l'ottemperanza agli obblighi derivanti dalla sentenza della Commissione Tributaria passata in giudicato.

Circa l'interpretazione della 'parte che vi ha interesse', si possono porre, nel particolare caso da Lei prospettato, due interpretazioni, e cioè:

- 1) soggetto legittimato è soltanto quello che ha rivestito la qualifica di parte nel precedente giudizio per ottenere il richiesto rimborso; al tempo stesso, oltre il ricorrente, possono essere considerati anche gli intervenienti (ecco perchè sarebbe stato opportuno il suo intervento volontario nel giudizio tributario instaurato da BANCAINTESA), gli eventuali loro rappresentanti, nonchè i loro successori a titolo universale o particolare;
- 2) secondo me, invece, potrebbe essere considerato 'parte che vi ha interesse' anche il contribuente che non ha partecipato al precedente giudizio ma che ha 'interesse' all'ottemperanza della sentenza, come nel caso specifico da Lei prospettato.

Come può notare, si tratta di una questione procedurale alquanto delicata, per cui Le consiglio la nomina di un avvocato che La possa assistere, munito di un nuovo mandato, nella particolare procedura del giudizio di ottemperanza.

Indubbiamente, per evitare eventuali eccezioni procedurali, BANCAINTESA potrebbe anticiparLe le somme ingiustamente trattenute e agire contemporaneamente, con il giudizio di ottemperanza o con il procedimento di ingiunzione civile, per farsi pagare dall'Amministrazione Finanziaria, con

tutti gli accessori, così come ho precisato nella mia guida del contribuente per ottenere subito i rimborsi fiscali, che può interamente scaricare dal mio sito ([guida del contribuente con i consigli utili per ottenere subito i rimborsi fiscali](#)).

In ogni caso, se lo ritiene opportuno, può segnalare il suo particolare caso al giornalista di 'Mi manda Rai 3', Dott. Eugenio Farioli (Tel. 333-1238190/ 06-36866623/06-36863953).

Sono contento che i miei interventi televisivi Le siano serviti quanto meno per accelerare le procedure di rimborso.

Distinti saluti.

n. 539 - 28/01/2005

## **Rimborso di un credito IVA**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, ho richiesto il rimborso di un credito IVA relativo al 2003 in data 02/02/2004.

In data 06/04/2004 mi è stato notificata la sospensione del rimborso con la motivazione 'verifica operatività ditta, sussistenza delle condizioni' nonostante un accesso breve conclusosi in data 26/02/2004 'eseguito nell'ambito del programma straordinario di monitoraggio e controllo delle compensazioni, finalizzato al contrasto dell'evasione fiscale' (cito testualmente) avesse prodotto un verbale dagli esiti negativi.

Ho preso un appuntamento, in data odierna, col direttore dell'Agenzia delle Entrate competente per avere dei chiarimenti, visto che le domande di rimborso contestuali alla mia sono state tutte o quasi erogate.

Non so più cosa fare...

Grazie infinite.

Prov. Vicenza.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio, dopo i chiarimenti che avrà ricevuto dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate competente, di proporre ricorso alla Commissione tributaria avverso il silenzio-rifiuto del rimborso del credito Iva, come ho precisato nella mia guida del contribuente con i consigli utili per sollecitare i rimborsi fiscali, che può interamente scaricare dal mio sito ([guida del contribuente con i consigli utili per ottenere subito i rimborsi fiscali](#)).

Infatti, ho più volte ribadito con i miei scritti la necessità di adire subito la Magistratura Tributaria avverso gli inerti comportamenti degli uffici fiscali, perchè soltanto con le pronunce giurisprudenziali gli stessi uffici si attivano e provvedono immediatamente ai rimborsi, per evitare il pagamento degli accessori.

Le ribadisco, inoltre, di richiedere nel ricorso oltre la maggiore imposta pagata, anche gli interessi moratori, gli interessi anatocistici, la rivalutazione monetaria, le spese di lite ed il risarcimento per lite temeraria; tutti gli specifici riferimenti normativi del caso li troverà indicati nella mia succitata guida del contribuente.

Distinti saluti.

n. 556 - 03/02/2005

## **Novità Business Center (Fiscoetasse.com)**

### **Quesito**

Oggi ho messo la sua guida nella nostra promo dove per scaricarla gratuitamente occorre però registrarsi ([www.fiscoetasse.com](http://www.fiscoetasse.com)), le farò sapere stasera in quanti e chi l'hanno prelevata.

Come speciale è stata letta da tantissime persone.....il mio collega mi passerà le statistiche esatte, ma solo il primo giorno l'avevano letta in 600 persone, Cordialità.

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, sono contento che la mia guida del contribuente sia stata visionata dai Vostri abbonati ed abbia riscosso notevole successo.

Distinti saluti

n. 566 - 06/02/2005

### **Può l'Agenzia delle Entrate negare il rimborso per 'carichi pendenti' non di natura erariale?**

#### **Quesito**

Ill.mo Avvocato, ho avuto già modo di avvalermi positivamente della sua consulenza, e vista la sua impagabile disponibilità e competenza, mi rivolgo a Lei per porle il seguente quesito.

Nell'anno 2004 presso il concessionario competente ho presentato richiesta di rimborso Iva per euro 25.000,00.

A seguito della stessa l'Agenzia delle Entrate mi comunica che 'il rimborso è sospeso in quanto sono debitore presso lo sportello del Concessionario di euro 3.000'.

Preciso che il mio debito presso il concessionario è relativo a contributi Inps.

Domanda:

Può l'Agenzia delle Entrate negare il rimborso per 'carichi pendenti' non di natura erariale?

Se così fosse, in virtù della Risoluzione 86 del 12.06.01, non dovrebbe pronunciare la compensazione del debito e liquidare la differenza ?

Ringraziando anticipatamente Le porgo distinti saluti.

Prov. Catanzaro

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, concordo pienamente con Lei sul fatto che l'ufficio può compensare limitatamente il debito Inps e deve liquidare la differenza.

Distinti saluti

n. 572 - 10/02/2005

### **Giudizio di ottemperanza - è possibile agire attraverso questo strumento nei confronti di una Pubblica Amministrazione – parte I**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, sono un giovane laureato di Roma che ha da poco iniziato la pratica forense, cercando tra leggi e siti specializzati in materia ho cercato di reperire più informazioni possibili sul giudizio di ottemperanza, che peraltro il Suo sito tratta in maniera molto esaustiva, senza purtroppo riuscire a capire, causa anche la mia evidente incapacità, se è possibile agire attraverso questo strumento nei confronti di una Pubblica Amministrazione come la USL, condannata dal TAR con sentenza passata in giudicato e successivo atto di messa in mora, al pagamento dei compensi professionali nei confronti di un suo dipendente perchè adibito per lungo tempo a mansioni superiori.

Le faccio i complimenti per il Suo sito, di innegabile utilità, e, nella speranza di una Sua risposta ai miei amletici interrogativi, colgo l'occasione per porgerLe i più cordiali saluti.

### **Parere**

Egr. Dottore, Le preciso che ho trattato l'argomento del giudizio di ottemperanza esclusivamente dal punto di vista fiscale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 70 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Anche se la materia amministrativa non è di mia competenza, ritengo che nel caso da Lei prospettato può utilizzare il giudizio di ottemperanza dinanzi agli organi della giustizia amministrativa.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 579 - 10/02/2005

### **UNICO 2001, credito di circa lire 1.200.000, nulla risulta dalle interrogazioni, ho diritto al rimborso?**

#### **Quesito**

Contribuete produce UNICO 2001 dal quale emerge credito di circa lire 1.200.000.

Da 3 anni impossibilitato a lavorare, chiede all'Ufficio Entrate con istanza prodotta a Febbraio 2004 il rimborso della somma.

Oggi febbraio 2005 nulla risulta dalle interrogazioni.

Ha diritto al rimborso?

In caso affermativo deve intraprendere ricorso in CTP.

La ringrazio.

Bari

#### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che per ottenere il rimborso nel caso da Lei prospettato deve attivare la procedura civile del decreto ingiuntivo, a determinate condizioni, oppure il giudizio tributario avverso il silenzio rifiuto che ormai si è formato, essendo decorsi abbondantemente i 90 giorni dall'istanza prodotta a febbraio 2004.

In ogni caso, per una specifica e completa informazione in tema di rimborsi fiscali, Le invio in allegato la mia monografia sul tema dalla quale potrà trarre i necessari spunti giuridici per attivare la procedura di rimborso in sede contenziosa (guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali).

Distinti saluti

n. 586 - 13/02/2005

### **Istanze di rimborso, termini di decadenza – parte I**

#### **Quesito**

Gent.mo Avvocato, prima di esporle il mio caso voglio congratularmi con lei per il dossier sui rimborsi.

Finalmente qualcuno dalla parte dei contribuenti.

Io lo proporrei anche come guida per tutti i contribuenti mettendolo anche in vendita in allegato a qualche quotidiano nazionale.

Comunque grazie.

Ora la prego di ascoltare il mio caso.

1.- In data 1.10.1997 perveniva a mia madre mandato di liquidazione ed accredito di interessi legali maturati sulla liquidazione della pensione a seguito della tardiva corresponsione della stessa (dal 1992 al 1996).

Questa liquidazione veniva assoggettata a ritenute irpef a tassazione separata dal sostituto di imposta dell'Ente Previdenziale.

2.- La stessa ritenuta veniva certificata sul Mod.201 in data 25.2.1998 nella parte: arretrati di pensione relativi agli anni precedenti soggetti a tass.sep. (da non dichiarare nella dichiarazione dei redditi).

3.- Faccio presente che in data 25.2.1998 veniva a mancare mia madre, per cui essendo unico erede, il sottoscritto rappresentato e difeso da un proprio legale di fiducia, inoltrava ricorso in data 9.6.1998 al giudice della sezione lavoro del tribunale per ottenere la restituzione della ritenuta d'acconto.

4.- Lo stesso giudice con sentenza depositata in data 27.4.2001 ha dichiarato la sua incompetenza in questa materia essendo di competenza delle commissioni tributarie.

5.- In data 3.12.2002 ho presentato istanza di rimborso presso la Direzione Regionale delle Entrate senza alcun esito.

6.- In data 26.3.2004 ho presentato ricorso alla commissione tributaria provinciale della mia città per silenzio rifiuto istanza di rimborso.

7.- In data 17.11.2004 è stato trattato il mio ricorso però l'udienza è stata rinviata per documentazione incompleta da parte del difensore dell'Agenzia delle Entrate.

8.- In data 4.3.2005 finalmente sarà discusso il mio ricorso.

Sembra che la controparte in questa definitiva udienza voglia evidenziare alla commissione il rigetto dell'istanza in quanto i termini (48 mesi) siano ormai trascorsi per cui al sottoscritto non sarà riconosciuto alcun rimborso.

Adesso io chiedo a lei, esiste qualche disposizione o legge che contrasti quello che L'Agenzia delle Entrate andrà a prospettare?

Aspetto con ansia e fiducia un suo parere prima del 4 Marzo c.a.

Con Osservanza

Prov. Taranto

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

In effetti, per le istanze di rimborso di cui agli artt. 37 e 38 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 i termini di decadenza sono stati unificati a 48 mesi, con effetto dall'01/01/2001, a seguito delle modifiche previste dall'art. 34, comma 5, della Legge n. 388 del 23/12/2000, per l'art. 37 cit., nonché dall'art. 1, comma 5, della Legge n. 133 del 13/05/1999, con decorrenza dal 1999 per l'art. 38 cit..

Nel caso da Lei prospettato, secondo me, potrebbe eccepire in sede contenziosa innanzitutto che è applicabile l'art. 37 D.P.R. n. 602/73 cit. e che, inoltre, deve ritenersi applicabile il vecchio termine di decadenza di 10 anni previsto dall'art. 2946 del c.c. perchè riferito al periodo d'imposta dal 1992 al 1996 ed inoltre perchè la ritenuta è stata operata nel 1998, in data antecedente alle modifiche legislative succitate.

Certo, si tratta di una interpretazione personale e Le auguro che la Commissione possa accedere alla suddetta tesi.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 587 - 13/02/2005

## **Istanze di rimborso, termini di decadenza – parte II**

### **Quesito**

Gent.mo Avvocato, grazie di cuore per la sua celere risposta in merito al mio quesito di rimborso (parere: Istanze di rimborso, termini di decadenza – parte I).

Sinceramente oggi ho qualche spiraglio in più di riuscita nella mia richiesta di rimborso.

Pero' mi permetta un'ultima domanda:

- Il tempo intercorso dall'inizio della causa intrapresa (erroneamente) dal mio legale presso il giudice del lavoro fino al deposito della sentenza e cioè dal 9.6.98 (inoltre ricorso) al 27.4.2001

(deposito sentenza) non interrompe il decorso della decadenza della richiesta rimborso in questione che doveva essere fatta all'Uff. rimborso dell'Agenzie delle Entrate entro 48mesi?  
La ringrazio anticipatamente.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito agli ulteriori chiarimenti richiesti, Le faccio presente che il termine di decadenza non può mai essere interrotto o sospeso, a differenza del termine di prescrizione.  
Distinti saluti

n. 599 - 17/02/2005

## **Competenza territoriale e legittimazione passiva in caso di decreto ingiuntivo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate - parte I**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, sono un collega del Foro di Cuneo e mi permetto di disturbarLa in cerca di un prezioso consiglio.

In breve, la questione è la seguente.

Un mio cliente, con domicilio fiscale in Cuneo, vanta due crediti IRPEF derivanti da errori nelle compilazioni delle dichiarazioni dei redditi (mod.unico 98 e 99: i crediti ammontano rispettivamente ad euro 6.904,00 ed euro 4.046,96).

Sono da tempo state effettuate le istanze di rimborso all'Agenzia delle Entrate sez. di Cuneo, mai riscontrate.

Sono da tempo state effettuate le richieste di informativa ai sensi dello statuto del contribuente (mai riscontrate).

Dagli estratti dell'Anagrafe tributaria risultano però pacifici i crediti sopra indicati.

Il contribuente in questione, ha inoltre ricevuto la comunicazione del Ministero delle Finanze del 25.10.2000, che lo informa degli esiti del controllo informatizzato, evidenziando il rimborso spettante relativamente al Mod.Unico 99, che coincide con quello richiesto.

Onde 'sgombrare il campo dai dubbi' è già stato effettuato il ricorso alla Commissione Tributaria di Cuneo, onde ottenere una pronuncia che attestasse di diritto di credito con assoluta certezza, ovvero indicasse la legittimazione ad agire per decreto ingiuntivo innanzi al giudice ordinario.

Appunto in sede di procedimento innanzi alla Commissione Tributaria, la resistente Agenzia delle Entrate, sezione di Cuneo, nel costituirsi si è detta concorde sul fatto che i crediti siano effettivamente spettanti.

Ha però precisato che:

'i rimborsi richiesti sono già stati riconosciuti a livello di liquidazione dei relativi mod.unicì, ai sensi dell'art.36 bis del d.p.r. 600/73 e il relativo pagamento sarà effettuato con procedura automatizzata, ai sensi dell'art. 36-bis del d.p.r.600/73.

Poichè le dichiarazioni dei redditi per gli anni in oggetto sono state liquidate ai sensi del predetto art.36 bis ed il rimborso dell'Irpef richiesto emerge direttamente dai mod.unicì 98 e 99, questo ufficio non può provvedere al pagamento delle somme richieste a rimborso sulla base della predetta norma.

Competente all'erogazione dei crediti in questione è invece l'Agenzia delle entrate di Roma - direzione centrale gestione tributi - via Mario Crucci n.85 -00100 -.

La sentenza della Commissione Tributaria, viste anche le difese della ricorrente, di cui sopra, è stata nel senso di dichiarare il proprio difetto di giurisdizione: la Commissione ha richiamato la sentenza della Corte di Cassazione n.10725 del 22.07.2002, esplicitando che il contribuente in questione sarebbe legittimato a proporre ricorso per decreto ingiuntivo innanzi al Giudice civilmente competente.

Ora, il problema è proprio questo: quale sia, nella fattispecie, il giudice ordinario territorialmente competente (Cuneo o Roma) e quale l'Ufficio dell'Agenzia delle entrate nei confronti del quale

richiedere l'emissione del decreto ingiuntivo (l'Agenzia delle Entrate, ufficio Locale di Cuneo, che sarebbe competente secondo il domicilio fiscale del contribuente, ovvero l'Agenzia delle Entrate di Roma, Direz. Centrale Sez. tributi, come afferma la stessa Agenzia delle Entrate locale)?

Personalmente, riterrei meno rischioso (anche in punto spese) depositare il ricorso per decreto ingiuntivo al Tribunale di Roma, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate di Roma, in quanto ho la dichiarazione dell'Agenzia delle Entrate locale (che è pur sempre parte del medesimo ente) che nel procedimento tributario ha dichiarato essere competente per il rimborso la sede di Roma.

Dal punto di vista più giuridico-astratto, il quesito può anche vedersi nei seguenti termini: la procedura di cd. rimborso automatizzato, che dovrebbe attivarsi per il rimborso di determinati crediti d'imposta, è atta a determinare la competenza per la restituzione del dovuto (e pertanto la responsabilità per l'indebito oggettivo) in capo all'organismo centrale dell'Amministrazione finanziaria (nella specie l'Agenzia delle Entrate di Roma, indicata come competente dall'Agenzia delle Entrate di Cuneo), OPPURE per richiedere l'ingiunzione al giudice ordinario il contribuente deve comunque sempre considerare quale controparte l'Agenzia delle Entrate competente sulla base del suo domicilio fiscale (ch'è il suo referente 'naturale' e normalmente indicato dalle disposizioni normative)?

sono grato sin d'ora per l'attenzione che vorrà dedicarmi, con i migliori saluti e la più profonda stima per la Sua molteplice e sempre approfondita attività a tutela dei contribuenti.

Prov. Cuneo

## **Parere**

Egregio Collega, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) Innanzitutto, rilevo l'assoluta illegittimità della sentenza della Commissione tributaria che ha dichiarato il difetto di giurisdizione, in quanto i giudici tributari si sarebbero dovuti interessare della questione perchè sia il giudizio civile sia quello tributario non si escludono a vicenda ma possono concorrere congiuntamente; pertanto, ritengo opportuno proporre tempestivo appello alla suddetta sentenza.

2) In ogni caso, per qualunque questione è sempre competente il giudice civile del domicilio fiscale del contribuente nonchè il giudice tributario dove hanno sede gli uffici fiscali nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del contribuente, ai sensi e per gli effetti dell'art. 4 D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

) Non è mai competente il giudice, civile o tributario, di Roma in quanto la procedura automatizzata ha solo un valore prettamente amministrativo, e quindi interno tra gli uffici fiscali, e non può mai derogare la competenza giudiziaria per territorio tassativamente prevista dalla legge.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 612 - 21/02/2005

## **Ricorso alla competente Commissione tributaria avverso il silenzio-rifiuto dell'ufficio**

### **Quesito**

Un mio cliente ha un credito irpef di lire 10.341.000 relativa alla dichiarazione inviata regolarmente all'allora Centro di Servizi il 29/07/1999 e un credito irpef di lire 9.145.000 da dichiarazione dei redditi inviata regolarmente sempre allo stesso ufficio in data 30/06/1997.

Entrambi i crediti erano richiesti a rimborso nelle relative dichiarazioni.

Successivamente il cliente ha aderito e pagato il condono tombale per tutti gli anni previsti dalla legge, compreso estensione fino al 2002.

Il 04/12/2003 presentava sollecito di rimborso con copie autenticate dallo stesso ufficio, ora delle entrate, delle dichiarazioni e dei relativi versamenti che creavano i crediti. L'ufficio non rispose ed in un successivo incontro con il capo team rimborsi si apprendeva il fatto che c'era in sospeso presso l'esattoria un debito di euro 84, 00, per cui non procedevano al rimborso.

E' stato ottenuto dalla esattoria competente e da essa stessa inviato all'ufficio delle entrate, un certificato di posizione regolare, con la segnalazione che nulla era in sospeso.

Più volte si è ripassati dall'ufficio, ma la pratica è ferma sulla stessa scrivania perché 'la cifra di rimborso è troppo alta e all'epoca le dichiarazioni non erano state meccanizzate????

Nulla hanno mai voluto mettere per iscritto.

Quali sono, secondo il suo parere autorevole e competente, i passi che possiamo fare?

Il cliente vorrebbe dare mandato ad un avvocato, è corretta questa procedura?

Mi scusi se la disturbo, ma non riesco a fare a meno di darle fastidio, il suo parere è stato sempre prezioso per me. Grazie e buon lavoro.

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre ricorso alla competente Commissione tributaria avverso il silenzio-rifiuto dell'ufficio, come più volte ho evidenziato nella mia guida del contribuente per i rimborsi fiscali che può interamente scaricare dal mio sito ([guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#)).

Distinti saluti

n. 613 - 21/02/2005

## **Rimborso Irap**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, mi congratulo con Lei per l'ottimo servizio che offre a tutti gli operatori del settore e non.

Desidero un chiarimento in tema di rimborso Irap.

Una mia assistita ha ricevuto una comunicazione da parte dell'Ordine Forense che la invitava a presentare istanza di rimborso Irap relativamente ai periodi d'imposta 1998 e seguenti.

Mi è già capitato di occuparmi dell'argomento ed ho proceduto ex art. 38 D.P.R. n. 602/73, chiedendo il rimborso degli ultimi 48 mesi dal versamento del saldo Irap.

Ora Le chiedo: a seguito della dichiarazione di illegittimità costituzionale dell'imposta (sent. n. 156/2001) confermata dalla Corte di Cassazione, il rimborso va chiesto ex art. 38 cit. o sin dal 1998, anno di entrata in vigore dell'Irap?

La ringrazio in anticipo per il tempo che vorrà dedicarmi e, complimentandomi ancora con Lei, La saluto cordialmente.

Prov. Roma

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che ultimamente la Corte di Cassazione - Sez. Tributaria- con la sentenza n. 16452 del 20/08/2004 (in Guida Normativa del Sole24Ore di mercoledì 13 ottobre 2004 n. 186, pagg. 22-23), rifacendosi anche ad un precedente della stessa Corte n. 1959/92, ha ribadito il concetto che le sentenze della Corte Costituzionale incidono solo sui rapporti pendenti e non su quelli già esauriti; tra questi ultimi, la Corte fa rientrare il caso del decorso del termine decadenziale di 48 mesi previsto dall'art. 38/602.

Personalmente, però, non sono dello stesso avviso perchè ritengo che il termine decadenziale per chiedere il rimborso debba decorrere dal momento di pubblicazione della sentenza della Corte Costituzionale.

In ogni caso, il problema rimane aperto e Le consiglio di chiedere il rimborso considerando anche quest'ultima ipotesi da me precisata.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 619 - 28/02/2005

## Competenza territoriale e legittimazione passiva in caso di decreto ingiuntivo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate – parte II

### Quesito

Decreto ingiuntivo per restituzione di imposte pagate in eccedenza: chiarimenti pratici circa il soggetto da citare (e di conseguenza circa il tribunale territorialmente competente), soprattutto alla luce della 'successione' per molti aspetti attuata dall'Agenzia delle Entrate al Ministero delle Finanze.

Egregio Avv. Villani, La ringrazio sentitamente per i tempestivi chiarimenti inviati (parere: Competenza territoriale e legittimazione passiva in caso di decreto ingiuntivo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate – parte I).

Mi trovo ancora 'costretto' ad importunarla, sempre sulla medesima questione, per un ragguglio di taglio pratico, che ho qui di seguito delineato in maniera quanto più generale possibile, posto che penso interessi parecchi altri professionisti / contribuenti (se lo riterrà utile lo potrà inserire nel suo organizzatissimo sito).

Le devo infatti confessare che, sentiti anche colleghi tributaristi sulla piazza di Cuneo e Torino, nessuno risulta ferrato in materia di decreto ingiuntivo nei confronti dell'Amministrazione finanziaria per ottenere il recupero di imposte pagate in eccedenza.

Le risulta effettivamente qualche caso di contribuente che si sia già azionato innanzi al giudice ordinario civile ed abbia ottenuto decreto ingiuntivo vs. l'Amministrazione finanziaria?

Sarebbe estremamente utile, anche sul piano del confronto, conoscere se il ricorso per decreto ingiuntivo vada presentato nei confronti dell'agenzia delle entrate locale, o dell'agenzia delle entrate centrale, o ancora del ministero delle finanze?

E conseguentemente conoscere se tale ricorso per decreto ingiuntivo vada presentato presso il Tribunale del luogo di residenza (o domicilio fiscale) del contribuente, a prescindere dal disposto dell'art.25 c.p.c. (sul foro della Pubblica Amministrazione), o se invece debba essere tenuto presente il predetto criterio (che può comportare la necessità di ricorrere ad un Tribunale diverso da quello della residenza dell'istante, per via della sede dell'Avvocatura dello Stato?).

Le insidie sono molte, soprattutto alla luce dell'intricato panorama normativo.

Con la precisazione che, per correttezza, riterrei del tutto giustificato che al parere che spero vorrà fornirmi anche questa volta, si accompagni una nota spese /parcella per la Sua consulenza, perché non intendo (e neppure il cliente) pormi nel ruolo di 'scroccone' di consigli legali (!).

Di seguito passo ad esporre la richiesta in maniera più dettagliata, tuttavia conservando un 'taglio' universale a beneficio (spero) di quanto altri possano trovarsi di fronte ai medesimi dilemmi.

Il punto è il seguente:

1. Il contribuente ha ricevuto il formale riconoscimento che il credito Vs. l'amministrazione finanziaria, per imposte erroneamente pagate in eccedenza a causa di errori di compilazione delle dich. dei redditi, è effettivamente spettante (tale riconoscimento nel caso di specie emerge dalla liquidazione delle dichiarazioni dei redditi viziate dagli errori che hanno generato gli indebiti pagamenti, ed è attestato:

a- dagli estratti dell'anagrafe tributaria;

b- dalla Comunicazione del Ministero delle Finanze del 25.10.2000 che informa degli esiti del controllo automatizzato a conforto che il rimborso richiesto è effettivamente dovuto;

c- dalla dichiarazione della locale Agenzia delle Entrate, effettuata addirittura in corso di giudizio innanzi alla Commissione Tributaria, ove la predetta Agenzia afferma che i rimborsi richiesti sono spettanti, ma li provvederà a corrispondere l'Agenzia delle Entrate di Roma mediante la 'procedura automatizzata' (pertanto con i tempi insindacabilmente scanditi a livello centrale...).

2. Conseguentemente, confortato dalla nota pronuncia della Cassazione SS.UU. n.10725/2002, il contribuente vuole 'scavalcare' le lungaggini ed imporre all'amministrazione finanziaria un provvedimento coattivo atto a fargli ottenere la restituzione del dovuto: appunto un decreto ingiuntivo emesso dal giudice civile.

3. A questo punto si prospettano al contribuente difficoltà pratiche di non poco momento, riguardo alle quali sarebbe veramente 'liberatorio' un chiarimento da parte di un esperto del Suo calibro:

a) Il primo dilemma investe la scelta del soggetto dell'Amministrazione Finanziaria da considerare legittimato passivo: nei confronti di quale soggetto il contribuente dovrebbe attualmente effettuare il ricorso per decreto ingiuntivo? (in pratica: Ministero delle Finanze, Agenzia locale delle Entrate, oppure Agenzia Centrale delle Entrate?)

La nota decisione prima menzionata (Cass. SS.UU. n.10725/2002) concerneva il caso di un decreto ingiuntivo ottenuto nei confronti del Ministero delle Finanze, ma va oggi tenuto in conto che la regolamentazione dell'organizzazione del governo è recentemente cambiata (per effetto del D.Lgt. 300/99).

In particolare, pare assodato che (artt.61,62,72, D.Lgt. 300/99) le Agenzie Fiscali siano 'succhiate' al Ministero delle Finanze per quanto concerne i servizi relativi alla 'amministrazione, alla riscossione e al contenzioso dei tributi'; va anche considerato che le Agenzie fiscali sono state delineate quali enti pubblici non economici distinti ed autonomi dalla struttura ministeriale, e non fanno pertanto parte delle amministrazioni statali (sull'argomento l'interessante parere di Niccolò A.Bruno, reperibile in rete, dal titolo 'La legittimazione ad agire e la rappresentanza in giudizio delle Agenzie fiscali', che a commento del predetto intervento normativo afferma: 'sulla base di tali disposizioni risulta evidente che la funzione relativa alle entrate tributarie erariali non possa più essere riconosciuta, quanto a titolarità, in capo al Ministero e, quanto a gestione, in capo al dipartimento').

Quanto alla legittimazione passiva nel giudizio civile (quindi fuori dallo specifico del processo tributario) da parte delle Agenzia delle Entrate, il panorama normativo non è chiaro: il D.Lgt. 546/92 infatti, che conferisce all'Agenzia locale la legittimazione passiva processuale, è disposizione limitata al procedimento Tributario.

La recentissima sentenza della Cassazione Sez. Trib., n.19970 del 6.10.2004 (ed anche Cassazione n.17844 del 14.5.2004), pare specificare che (ma sempre nell'ambito specifico del procedimento Tributario) le Agenzie locali avrebbero legittimazione processuale solo innanzi alle Commissioni tributarie, mentre innanzi alla Cassazione la legittimazione processuale spetterebbe solo alla Agenzia delle Entrate centrale, in persona del suo direttore (poiché i singoli uffici locali dell'Agenzia sarebbero effettivamente privi di personalità giuridica autonoma, che sarebbe attribuita solo all'Agenzia come tale rappresentata dal suo direttore, ex artt. 61 e 68 del Dlg n.300/99).

In definitiva, che legittimato passivo scegliere nel ricorso per decreto ingiuntivo innanzi al Tribunale ordinario civile?

b) Il secondo (e collegato) dilemma investe la scelta del giudice civile che sia territorialmente competente all'emissione del decreto ingiuntivo.

Mi pare infatti che:

- Laddove sia effettivamente corretto proporre il decreto ingiuntivo nei confronti della locale Agenzia delle Entrate, il giudice territorialmente competente (secondo i criteri dettati dal c.p.c.) debba ritenersi il Tribunale del luogo di residenza (o meglio domicilio fiscale) del contribuente, che in pratica coincide con il Tribunale del luogo ove ha sede tale locale Agenzia delle Entrate (es: un contribuente di Cuneo farà ricorso per decreto ingiuntivo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate di Cuneo, e lo depositerà presso il Tribunale civile di Cuneo).

Data la disposizione di cui all'art.72 Dlg. 300/99, infatti, che dispone la mera facoltatività da parte delle Agenzia fiscali di avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato, non dovrebbe applicarsi l'art.25 c.p.c. ('Foro della Pubblica Amministrazione') che avrebbe spostato la competenza territoriale presso 'il giudice del luogo dove ha sede l'ufficio dell'Avvocatura dello Stato, nel cui distretto si trova il giudice che sarebbe competente secondo le norme ordinarie' (nell'esempio di sopra, avrebbe spostato la competenza dal Trib. di Cuneo al Trib. di Torino).

- Laddove fosse invece corretto proporre il decreto ingiuntivo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate centrale, in persona del direttore dell'Agenzia quale rappresentante legale, ritengo anzitutto che resterebbe sempre escluso il criterio di competenza territoriale della Pubblica Amministrazione ex art.25 c.p.c. (in quanto l'Agenzia delle Entrate non farebbe a rigore parte delle amministrazioni statali, essendo ente distinto dal Ministero e con propria personalità giuridica di diritto pubblico).

Il contribuente, probabilmente, potrebbe anche in questo caso adire il tribunale del proprio luogo di residenza (ex art.20 c.p.c., in quanto foro del luogo ove l'obbligazione di restituzione d'indebito è sorta 'poiché il pagamento delle imposte in eccesso è stato effettuato nel luogo di residenza del contribuente' - ).

- Laddove, infine, fosse ancora a tutt'oggi corretto proporre il decreto ingiuntivo nei confronti del Ministero delle Finanze, ritengo dovrebbe applicarsi il criterio del 'Foro della Pubblica Amministrazione' ex art.25 c.p.c., e il Ministero andrebbe intimato quale rappresentato ex lege dall'Avvocatura dello Stato e presso la stessa ex lege domiciliato (nell'esempio corrente, il contribuente di Cuneo presenterebbe decreto ingiuntivo nei confronti del Ministero delle Finanze, rappresentato dall'Avvocatura dello Stato e presso la stessa domiciliato, e lo depositerebbe presso il tribunale civile di Torino in quanto Torino è sede dell'ufficio dell'Avvocatura dello Stato più prossimo a Cuneo).

Questa soluzione è stata ritenuta corretta 'in tutte le controversie aventi natura tributaria' da sentenze risalenti della Cassazione (v.Cass 7.4.82, n.2147) che indicano come inderogabile la predetta competenza territoriale (del Tribunale del luogo in cui ha sede l'ufficio dell'Avvocatura dello Stato nel cui distretto si trova il giudice che sarebbe competente secondo le norme ordinarie).

Ma si tratta, per l'appunto, di sentenze precedenti al nuovo assetto della struttura governativa fornito con il Dlt. 300/99, e precedenti pertanto alla nascita delle 'nuove' Agenzie delle Entrate che hanno assorbito le funzioni in materia tributaria, per cui il principio non dovrebbe più essere valido?

- E, per giunta, si è sicuri che in materia non vada applicato l'art.8 del T.U. di cui al RD 30.10.1933 n.1611 ('La decisione delle controversie giudiziali riguardanti le tasse e sanzioni pecuniarie, anche se insorte in sede di esecuzione, spetta in prima istanza, quando sia parte l'Amministrazione dello Stato, al Tribunale civile del luogo dove risiede l'ufficio dell'Avvocatura dello Stato, nel cui distretto trovasi l'ufficio che ha liquidato la tassa o la sanzione pecuniaria controversa')? Probabilmente non si applica nel caso di specie (siamo in tema di restituzione delle imposte corrisposte in misura superiore al dovuto), ma solo nei casi di provvedimento 'impositivo' che sia stato liquidato quale tassa o sanzione pecuniaria?

La ringrazio sin d'ora per la Sua preziosa collaborazione.

Prov. Cuneo

## **Parere**

Egregio Collega, in merito agli ulteriori chiarimenti richiesti, Le faccio presente quanto segue.

La Corte di Cassazione, Sez. tributaria, con la sentenza n. 12075 dell'01 luglio 2004 (in GT Rivista di Giurisprudenza Tributaria IPSOA n. 11/2004, pagg. 1023-1030) ha precisato che, a seguito della riorganizzazione dell'Amministrazione finanziaria statale, le Agenzie fiscali sono dotate di personalità giuridica propria distinta da quella dello Stato, con facoltà di avvalersi di patrocinante in giudizio diverso dall'Avvocatura dello Stato.

Di conseguenza, il decreto ingiuntivo deve essere notificato soltanto all'Agenzia delle Entrate del domicilio fiscale del contribuente ed il Tribunale competente è quello del domicilio fiscale del contribuente stesso; per cui, nel caso da Lei indicato, la competenza è dell'Agenzia delle Entrate di Cuneo ed il Foro competente è il Tribunale civile di Cuneo.

Distinti saluti

n. 645 - 05/03/2005

## **Valutazione di efficacia ed economia processuale per porre in esecuzione una sentenza, resasi definitiva, che vede soccombente l'A.F. per un mancato rimborso**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, gradirei conoscere la sua opinione in tema di valutazione di efficacia ed economia processuale per porre in esecuzione una sentenza, resasi definitiva, che vede soccombente l'A.F. per un mancato rimborso.

Nello specifico il quesito è se sia opportuno procedere all'esecuzione nelle forme ordinarie ovvero proporre ottemperanza dinanzi la C.T..

Quali sono i tempi e le difficoltà che, nella pratica, rendono preferibile l'una o l'altra strada?

La ringrazio per la disponibilità.

Prov. Pescara

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le preciso che, secondo me, la procedura del giudizio di ottemperanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 70 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, può essere molto più celere di quella civile, soprattutto se i giudici tributari fissano subito le udienze e nominano commissari ad acta competenti, che sostituendosi agli uffici fiscali emettano i mandati di pagamento utilizzando la particolare procedura del conto sospeso.

In ogni caso, per una panoramica del problema, La rinvio alla mia guida del contribuente con i consigli utili per ottenere subito i rimborsi fiscali, che può interamente scaricare dal mio sito ([guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#)).

Distinti saluti

n. 652 - 05/03/2005

### **Rimborsi Irap**

#### **Quesito**

Vorremmo sapere di piu' per i rimborsi Irap.

Grazie

### **Parere**

In riferimento al Vs. generico quesito , Vi rinvio agli interessanti articoli di Beatrice Dalia e Antonio Criscione pubblicati sul Sole 24-Ore di mercoledì 23 febbraio 2005, pag. 28, dove sono riportate schematicamente le varie sentenze in materia di Irap delle Commissioni tributarie provinciali e regionali.

Distinti saluti

n. 669 - 09/03/2005

### **Scaduti i termini per proporre ricorso alla Commissione tributaria, la cartella esattoriale diventa definitiva e l'unica strada da percorrere rimane quella dell'autotutela**

#### **Quesito**

Gentile Dott. Villani, mi piacerebbe sapere il suo parere in merito alla seguente situazione: un mio cliente ha ricevuto a novembre 2004 cartella con la quale l'agenzia delle entrate chiedeva il versamento di Imposta Straordinaria Beni di Lusso 1992 oltre che interessi e sanzioni (Del 200%).

La scadenza naturale dell'imposta, e quindi il momento in cui il credito dell'agenzia è diventato liquido ed esigibile, era il 15/12/1992.

Dicembre 1996 l'Agenzia ha notificato un'Avviso al cliente, ma poichè questi aveva cambiato indirizzo, l'avviso non gli è mai pervenuto.

Il messo comunale, dopo aver effettuato gli accertamenti anagrafici (così dice l'agenzia) ha affisso l'avviso al municipio per compiuta giacenza.

Tale avviso, inoltre, non è menzionato nell'atto, ma è indicato solo un codice incomprensibile per il contribuente.

Si ritiene che il credito dell'agenzia sia prescritto in quanto decorso il termine decennale.

Poichè i 60gg per il ricorso sono scaduti, volevo sapere come lei mi consigliava di agire.  
La nullità della cartella può essere fatta valere solo nei 60 giorni?  
Inoltre, l'agenzia delle entrate è quella di Palermo, ma il concessionario emittente la cartella è la Sesit di Bari, il ricorso andrebbe fatto a Bari o a Palermo?  
Ringrazio in anticipo se vorrà rispondere al mio quesito.  
Distinti saluti  
Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, una volta scaduti i termini per proporre ricorso alla Commissione tributaria, la cartella esattoriale diventa definitiva e l'unica strada da percorrere rimane quella dell'autotutela, con le problematiche che ciò comporta, tenuto conto che trattasi di un istituto facoltativo e non obbligatorio.  
Distinti saluti

n. 685 - 14/03/2005

### **Sentenza n. 31/13/04 del 19/10/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Torino**

#### **Quesito**

Cortesemente potete segnalarmi dove posso trovare la sentenza n. 31/13/04 del 19/10/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Torino Sez. XIII menzionata nella guida 'Come ottenere subito i rimborsi fiscali'.  
Grazie

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le preciso che la citata sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Torino è riportata nell'articolo di Luca Dezzani pubblicato su ItaliaOggi di giovedì 02 dicembre 2004, pag. 25, intitolato 'Rimborsi fiscali anche senza fondi'.  
Distinti saluti

n. 719 - 22/03/2005

### **Eventuale rimborso tassazione borse di studio**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato, ho già posto un quesito sul tema e Lei è stato molto gentile nella risposta.  
Ma sempre in merito alla tassazione delle borse di studio fuoriuscita dal bacino Isu, ai sensi dell'art.2 della L.R. 23/01/98 N.3, in attesa del parere del ministero delle finanze sulla tassazione, mi è stato proposto di accettare il contributo con le ritenute e poi in caso di parere favorele alla non tassabilità, chiedere il rimborso.  
Ma in che modo e soprattutto che tempi ci sono per il rimborso?  
Grazie  
Distinti saluti

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'istanza di rimborso deve essere proposta entro 48 mesi dal momento in cui è effettuata la ritenuta fiscale e decorsi 90 giorni,

senza ricevere alcuna risposta, si può proporre ricorso avverso il silenzio-rifiuto alla competente Commissione tributaria.

Indubbiamente, i tempi del processo tributario non sono brevi, soprattutto se gli uffici fiscali intendono portare il contenzioso sia in grado di appello sia in Cassazione per motivi di legittimità.

Distinti saluti

n. 723 - 22/03/2005

### **Rifusione spese a seguito sentenza C.T.R.**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, nel ringraziarla per la cortesia e sollecitudini con cui risponde ai quesiti che gli vengono posti, sono qui per formulargli il seguente quesito.

Una società aveva chiesto il rimborso IVA Anno 1995, l'ufficio IVA competente aveva negato la sussistenza del rimborso e la società ha fatto ricorso alla C.T.P., la quale aveva sentenziato la sussistenza del rimborso. L'Ufficio proponeva appello alla C.T.R. la quale nel confermare la sentenza della C.T.P. condannava l'ufficio a rifondere le spese processuali nella somma di E 2.000,00 con sentenza passata in giudicato (emessa il 02/04/2003).

In questi giorni si è fatto sentire il Concessionario per il rimborso IVA. Si chiede di sapere cosa deve fare la società o il professionista che l'ha assistita per avere il rimborso delle spese processuali.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di iniziare immediatamente il giudizio di ottemperanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 70 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, come ho più volte segnalato nella mia guida del contribuente, che a titolo informativo Le invio in allegato (Guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali).

Distinti saluti

n. 744 - 03/04/2005

### **Giudizio di ottemperanza - può essere richiesto nei confronti dell'ente locale?**

#### **Quesito**

Sono un iscritto all'Alpe, mi complimento con Lei per la grande competenza in tutto il campo tributario e fiscale da Lei posseduta.

Mi permetto porre alla Sua attenzione un caso ed un quesito relativamente al giudizio di ottemperanza.

Caso:

La commissione tributaria provinciale accoglie il ricorso di un contribuente per Ici e condanna il Comune ad euro 800 di spese (i ricorsi erano 4 riuniti).

La sentenza viene notificata (nel rispetto di tutta la normativa) al Comune che nei 60 gg. successivi propone appello alla commissione tributaria regionale, e non intende pagare la somma per le spese del 1° grado a cui era stato condannato.

Quesito:

1- Il giudizio di ottemperanza può essere richiesto nei confronti dell'ente locale?

Ciò in quanto sia nel Suo elaborato che nella normativa mi sembra di capire che tale giudizio può essere intrapreso solamente nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

- Ritengo comunque che la commissione tributaria regionale (nel caso in specie), ammesso e non concesso che accolga l'appello, non possa annullare la condanna alle spese sentenziata dalla CTP, in quanto quelle spese afferiscono a quel giudizio ormai chiuso.

Quale azione si può intraprendere nei confronti del Comune per il recupero delle spese?

RingraziandoLa per la Sua cortese attenzione Le invio Cordiali Saluti augurandomi un prossimo gradito incontro.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso che:

- il pagamento delle spese di giudizio è ammesso solo quando la sentenza è passata in giudicato, ai sensi e per gli effetti dell'art. 69 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992;

- i giudici di appello possono anche riformare la condanna delle spese relative al primo grado, perché con la loro sentenza devono tenere conto dell'intero giudizio sino a quel momento svolto sia in primo che in secondo grado;

il giudizio di ottemperanza può essere iniziato solo quando la sentenza è passata in giudicato con la formula esecutiva, ai sensi e per gli effetti dell'art. 70 D.Lgs. n. 546/92.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 778 - 13/04/2005

### **Giudizio di ottemperanza, ricorso per cassazione per inosservanza delle norme sul procedimento – parte I**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, gradirei conoscere il suo parere in merito a quanto segue: nel corso del giudizio di ottemperanza, il presidente della CTR con propria ordinanza, e non con sentenza, ha nominato uno dei componenti la commissione stessa 'Commissario ad acta'.

Successivamente, al contribuente è stata rimborsata solo l'eccedenza della tassa e non anche gli interessi maturati, previsti appunto dalla sentenza da ottemperare.

Opportuni interventi del contribuente esperiti sia presso il commissario ad acta che presso il presidente della CTR sono rimasti senza alcun riscontro.

Tanto premesso, gradirei conoscere i rimedi a garanzia del contribuente sia nei confronti del presidente della CTR che avrebbe concluso il giudizio senza accertarsi della completa esecuzione del giudicato, sia nei confronti del commissario ad acta incorso indubbiamente in omissione di atti di ufficio.

fiduciosa attesa, anticipatamente ringrazio.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, in tema di giudizio di ottemperanza, l'art. 70, comma 10, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992 prevede il ricorso per cassazione per inosservanza delle norme sul procedimento contro la sentenza di cui al comma 7, se la Commissione si ostina a non eseguire correttamente la sentenza passata in giudicato ed oggetto dell'ottemperanza.

Distinti saluti

n. 779 - 13/04/2005

### **Giudizio di ottemperanza, ricorso per cassazione per inosservanza delle norme sul procedimento – parte II**

#### **Quesito**

### **Parere**

Egregio Dottore, faccio seguito a quanto scritto ieri (parere: Giudizio di ottemperanza, ricorso per cassazione per inosservanza delle norme sul procedimento – parte I), per precisarLe che il Sole24Ore di oggi, martedì 12 aprile 2005, a pag. 25, riporta la notizia di una interessante decisione della Corte di Cassazione che, in tema di giudizio di ottemperanza, con la sentenza n. 4596 del 03 aprile 2005 ha precisato che nella fattispecie è sempre applicabile la norma costituzionale dell'art. 111, che consente il ricorso per violazione di legge come suprema garanzia giurisdizionale. Quanto sopra conferma la risposta che Le ho dato ieri. Distinti saluti.

n. 790 - 17/04/2005

## **Rimborsi fiscali**

### **Quesito**

Dall'elaborato pubblicato sul sito del Commercialista Telematico 'Come ottenere subito i rimborsi fiscali' dell'avv. Villani, si legge che il contribuente può convenire l'ufficio fiscale dinanzi al Giudice Ordinario per ottenere il rimborso di imposte mediante decreto ingiuntivo quando il credito è certo.

E' possibile che nonostante la comunicazione di un avviso di pagamento, inviato a gen.'05, dall'Agenzia delle Entrate al concessionario della riscossione per un rimborso iva relativo al 1993 su conto fiscale di una srl, divenuto definitivo a seguito della chiusura del contenzioso tributario, si debba comunque seguire l'ordine cronologico di presentazione al concessionario (gen.'05) senza che il decreto ingiuntivo possa sortire alcun effetto per accelerare il rimborso, come sostenuto dal concessionario?

E' possibile avere risposta per email?

Grazie.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto ed alla luce di quanto ho scritto nella mia guida del contribuente 'Come ottenere subito i rimborsi fiscali', nel caso da Lei prospettato, si può utilizzare il decreto ingiuntivo, indipendentemente dall'ordine cronologico di presentazione al concessionario, ordine che non incide minimamente nell'utilizzo immediato dell'istituto processuale di cui sopra.

In ogni caso, di tutte le problematiche sui rimborsi fiscali parlerò al prossimo convegno di Palermo del 23 maggio 2005, il cui programma potrà leggere nei prossimi giorni dal mio sito.

Distinti saluti.

n. 821 - 29/04/2005

## **Rimborsi fiscali - Decreto Ingiuntivo**

### **Quesito**

Nel caso di utilizzo del decreto ingiuntivo per ottenere un rimborso iva, tramite conto fiscale, disposto dall'Agenzia delle Entrate dopo un lungo iter contenzioso e comunicato al Concessionario della riscossione, il giudice da adire è quello Ordinario, del Tar, della Commissione Tributaria o altri?

Inoltre il decreto ingiuntivo va attivato contro il Concessionario della Riscossione, e solo contro questi, dal momento che l'A.E. ha riconosciuto il credito del contribuente e disposto di conseguenza il rimborso?

Grazie e complimenti per la sua rubrica dei pareri, oltre che dei suoi articoli, molto interessante, pratica ed efficace.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei prospettato, è consigliabile notificare il decreto ingiuntivo soltanto al Concessionario della Riscossione, tenuto conto che trattasi di un credito certo, liquido ed esigibile, come più volte ho sottolineato nella mia guida del contribuente sui rimborsi fiscali, che può interamente scaricare dal mio sito ([Guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#)).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 829 - 05/05/2005

## **Termine decadenziale per l'istanza di rimborso**

### **Quesito**

La sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano ha accolto parzialmente il ricorso avverso silenzio rifiuto sull'istanza di rimborso IRAP, in quanto l'istanza di richiesta è stata presentata oltre i termini previsti dall'art.38-comma1-DPR 602/73.

Chiedo gentilmente, volendo ricorrere in appello, se vi sono possibilità di ritenere corretta la richiesta del contribuente, in quanto l'imposta non è dovuta sin dalla sua origine.

I giudici scrivono nella sentenza: 'La sentenza n. 156 del 10/05/2001 della Corte Costituzionale, respinge tutte le eccezioni di incostituzionalità ad Essa presentate,ha rinviato alla competenza dei Giudici Tributari di merito,...', quindi è in tale momento che ho la certezza di non essere un soggetto passivo dell'imposta.

Esistono richiami normativi a sostegno di quanto ritenuto?

Ringrazio della Vs. cortesia.

Prov. Milano

## **Parere**

Egr. Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il termine decadenziale per l'istanza di rimborso può essere conteggiato dal momento del deposito della sentenza della Corte Costituzionale, anche se devo riconoscere che sul punto c'è un contrasto di opinioni sia a livello dottrinario che giurisprudenziale.

In ogni caso, Le consiglio di proporre appello nei suddetti termini.

Distinti saluti.

n. 851 - 19/05/2005

## **Il diritto al rimborso per legge si prescrive in dieci anni**

### **Quesito**

Un contribuente, compilata la dichiarazione dei redditi per il 1991, è risultato debitore di Lire 1.230.000 per IRPEF.

Detta somma è stata versata erroneamente su modulo 'Attestazione di pagamento dell'imposta integrativa all'ufficio IVA'.

Il Centro Servizi delle II. DD. , in seguito all'esame della dichiarazione, ha iscritto a ruolo l'imposta, gli interessi e la soprattassa.

E' possibile ipotizzare una compensazione?

Avrebbe dovuto chiedere il rimborso?

Essendo decorso anche il termine decennale, che tipo di azione si potrebbe esperire per il recupero della somma versata erroneamente?

L'azione di indebito arricchimento?  
Sempre obbligato. Cordialità.  
Prov. Palermo.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il diritto al rimborso per legge si prescrive in dieci anni.

Infine, La informo che lunedì 23 maggio 2005 sarò a Palermo per un convegno sul tema dei rimborsi fiscali, il cui programma può leggere dal mio sito (Conveno: Novità del modello Unico 2005 e rimborsi d'imposta).

Distinti saluti.

n. 907 - 11/06/2005

### **Trattamento fiscale riservato ai contributi erogati dalla Regione Sicilia per la formazione e l'autoimpiego**

#### **Quesito**

Chiedo il trattamento fiscale riservato ai contributi erogati dalla Regione Sicilia per la formazione e l'autoimpiego ex art. 2 legge regionale 3/98.

In fatto la Regione Sicilia ha effettuato la ritenuta fiscale sulle somme corrisposte, chiedo nel caso che questi contributi non fossero soggetti ad imposte le modalità per la richiesta del rimborso.

Prov. Palermo

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che può presentare l'istanza di rimborso entro il termine decadenziale di 48 mesi, indirizzata in carta semplice all'Agenzia delle Entrate competente, ai sensi e per gli effetti dell'art. 38 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 e successive modifiche e integrazioni; in caso di silenzio-rifiuto, decorsi 90 giorni, può presentare ricorso alla competente Commissione tributaria ai sensi degli artt. 19, comma 1, lett. g), e 21, comma 2, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Per qualunque ulteriore informazione in merito ai rimborsi fiscali, La rinvio alla mia guida del contribuente su come ottenere subito i rimborsi stessi, che può gratuitamente scaricare dal mio sito (Guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali).

Distinti saluti.

n. 910 - 11/06/2005

### **Richiesta di rimborso dell'Irpef trattenuta**

#### **Quesito**

Egr. Avvocato, ho fatto domanda di fuoriuscita dal bacino Icu, con richiesta di contributi corrisposti ai sensi dell'art.2 della L.R. 23/01/98 N.3.

Nel leggere alcuni suoi pareri su questa questione ho appreso dei suoi consigli riguardanti la richiesta di rimborso dell'Irpef trattenuta in quanto, essendo tali somme rivolte a soggetti disoccupati ed assimilabili alle borse di studio di cui all'articolo 4 della legge 13 agosto 1984, n. 476 (così come la stessa finanziaria 2005 della Regione Siciliana recita all'art. 76), non sono soggette ad alcun tipo di tassazione.

Questo tipo di aiuto per la formazione dell'autoimpiego è stato, però, tassato ai fini Irpef e certificato con modello cud/2005.

Il parere che le chiedo è in merito all'obbligo dell'inserimento in dichiarazione UNICO/2005 o 730/2005 di tali redditi, e se l'eventuale non inserimento infici la possibilità di richiedere il rimborso dell'Irpef trattenuta.

Prov. Palermo

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, una volta evidenziato il reddito nella relativa dichiarazione, lo stesso può essere chiesto a rimborso con la procedura e nei termini di decadenza previsti dalla legge; in ogni caso, anche nell'ipotesi di mancata indicazione del suddetto reddito nella dichiarazione, lo stesso può sempre essere chiesto a rimborso, anche se c'è il rischio che l'ufficio, nel frattempo, proceda all'accertamento per il recupero dello stesso.

Distinti saluti.

n. 919 - 18/06/2005

## **Richiesta di rimborso dell'imposta pagata e non dovuta**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani avrei una problematica in materia di rimborso ILOR e vorrei avere un suo parere.

La società XY s.n.c. nel 1995 presenta all'Ufficio imposte richiesta di esenzione ILOR e contro il diniego dell'Ufficio ricorre in C.T.

Nel 2003 la commissione accoglie il ricorso.

Successivamente il ricorrente ha presentato all'Agenzia delle Entrate richiesta di rimborso dell'imposta (pagata e non dovuta) allegando, la sentenza della commissione ed i versamenti eseguiti.

Dopo vari colloqui, l'Ufficio ha richiesto copie dei bilanci di tutte le annualità ed alla data odierna ancora non ha provveduto ad accreditare le somme in quanto la sentenza della C.T. nulla dice in merito ad un eventuale rimborso.

La mia domanda è questa:

devo presentare un nuovo ricorso? (considerando che sono trascorsi 90 giorni), oppure, come devo procedere?

In attesa di risposta, le invio i più cordiali saluti ed un ringraziamento per la professionalità con cui svolge l'attività e di cui noi operatori del settore beneficiamo.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, per evitare di perdere ulteriore tempo, Le consiglio di proporre immediato ricorso avverso il silenzio-rifiuto dell'ufficio, ai sensi e per gli effetti dell'art. 21, comma 2, D.Lgs. 31/12/1992, n. 546; a tal proposito, a puro titolo indicativo, Le segnalo la mia guida del contribuente su come ottenere subito i rimborsi, che può interamente e gratuitamente scaricare dal mio sito ([Guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#)).

Infine, Le faccio presente, per lo specifico caso da Lei prospettato, che la Corte di Cassazione – Sez. Trib. –, con l'importante sentenza n. 4425 del 02/03/2005 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 84 di venerdì 13 maggio 2005, pag. 21), ha chiarito che il contribuente che abbia chiesto ed ottenuto l'agevolazione fiscale ed abbia, nelle more del provvedimento dell'Amministrazione finanziaria di riconoscimento dell'esenzione medesima, versato direttamente l'imposta afferente al periodo di esecuzione, deve proporre la relativa istanza di rimborso entro il termine di 2 anni dal giorno in cui sia sorto il diritto alla restituzione, se tale giorno sia posteriore alla data del pagamento e, cioè, entro 2 anni dalla data del provvedimento che riconosce il diritto all'esenzione, restando in

ogni caso escluso che possa trovare applicazione il diverso termine di decadenza di 18 mesi (oggi 48 mesi) dalla data del versamento di cui all'art. 38, comma 1, D.P.R. n. 602/73.  
Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 953 - 02/07/2005

### **Istanza rimborso delle imposte a seguito di versamento diretto**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato Villani, avendo partecipato alla relazione da lei tenuta il 30 maggio scorso nell'ambito del corso di studio 'Il Processo Tributario', organizzato dalla Commissione Contenzioso e Penale Tributario dell'ODC di Bari di cui sono componente, ed avendo letto con vivo interesse la sua dispensa 'Come ottenere subito i rimborsi fiscali', le vorrei sottoporre alcune mie perplessità sul termine da lei individuato, sposando la Sentenza della Cassazione n. 198 del 10 gennaio 2004, in materia di istanze di rimborso delle imposte.

In particolare il termine individuato dall'art. 38 del DPR 602/73 verrebbe fatto decorrere non dalla data di versamento dell'acconto, ma dalla data di versamento del saldo.

Preme sottolineare che è forse opportuno distinguere l'ipotesi della 'condictio indebiti sine causa', afferente per esempio la fattispecie dei rimborsi IRAP a seguito della nota sentenza della Corte Costituzionale n. 156/01, dalla 'condictio indebiti ob causam finitam', suddivisione questa del resto operata dalla stessa sentenza 198/04.

La pronuncia mi sembra strizzi l'occhio alla seconda tipologia ricorrente, ovvero sussistenza dell'obbligazione tributaria al momento del pagamento dell'acconto ed eccedenza al momento della determinazione del saldo, ed anzi sottolinea a più riprese la differenza sostanziale delle due fattispecie.

Ritengo, pertanto, che con riguardo alle istanze di rimborso dell'IRAP, fondate sul rilievo della mancanza del presupposto medesimo dell'imposta sulle attività produttive, con la conseguente inapplicabilità ab origine dell'imposta stessa, il termine decadenziale di presentazione dell'istanza vada fatto decorrere dalla data dei versamenti effettuati (acconti e saldo), conformemente ex multis Ris. Min. n. 89/E del 12/06/2001, Cassazione n. 10242 del 22/09/1999 e n. 12997 del 23/11/98.

Con immensa stima sentitamente la ringrazio e la saluto.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alle Sue perplessità sulla decorrenza del termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso IRAP, concordo con la Sua interpretazione, poiché, secondo me, sostenendo l'illegittimità del tributo, si configura un'ipotesi di imposta ab origine non dovuta e, quindi, un'inesistenza dell'obbligo di versamento.

Di conseguenza, poiché gli acconti, già all'atto della loro effettuazione, risultano non dovuti, il termine decadenziale di presentazione dell'istanza non può che decorrere dal versamento degli acconti stessi, poiché già da tale momento sussiste l'interesse e la possibilità di richiedere il rimborso (in tal senso, oltre alle sentenze da Lei opportunamente citate, anche Corte di Cassazione, sentenza 23/09/2004, n. 19149).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 983 - 14/07/2005

### **Tardiva esecuzione del rimborso IVA**

#### **Quesito**

Gentilissimo avv. Villani, sono una contribuente che ho preso visione della sua Guida del contribuente 'Come ottenere i rimborsi fiscali' ed alla pagina 31 di detta guida ha letto che, in caso di tardiva esecuzione del rimborso IVA, si ha diritto ad un interesse nella misura del 2,75% annuo.

In merito a ciò ho una perplessità sulla misura di detto tasso dal momento che il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27/06/2003 non fa espresso riferimento all'art. 38-bis del DPR n. 633/72 (come invece fa riferimento agli artt. del DPR n. 602/73) e quest'ultimo articolo non rimanda, nella determinazione degli interessi, al DPR n. 602/73 ma fissa la percentuale del 5% (ex l.n. 662/96).

Inoltre anche le versioni più aggiornate del testo della norma (art. 38-bis), nelle note in calce, non fanno alcuna menzione del Decreto del 27/06/2003 circa la variazione della misura degli interessi.

Le sarei molto grata se volesse darmi un parere in merito.

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le confermo quanto ho scritto a pag. 31 della mia Guida del Contribuente, e cioè che, in caso di tardiva esecuzione del rimborso IVA, sulle somme rimborsate il contribuente ha diritto ad un interesse annuo del 2,75% con decorrenza dai giorni che ho indicato nella stessa pagina.

Infatti, l'art. 38/bis, comma 1°, DPR n. 633/72 e successive modifiche ed integrazioni, sulle somme rimborsate prevede gli interessi in ragione:

- del 2,75% annuo, misura così modificata a decorrere dal 1° luglio 2003 dall'art. 2, secondo periodo, D.M. 27/06/2003 (in G.U. n. 149 del 30/06/2003), dove testualmente si legge 'Dalla stessa data, gli interessi previsti in materia di imposta sul valore aggiunto sono dovuti annualmente nella misura del 2,75 per cento';

- del 5% annuo dal 1° gennaio 1997 sino al 30 giugno 2003, giusta l'art. 3, comma 141, della legge n. 662 del 23/12/1996 (in G.U. n. 303 del 28/12/1996), che ha modificato gli interessi precedentemente previsti dalla legge 26/01/1961 n. 29, nonché gli interessi previsti in materia di imposta sul valore aggiunto stabiliti precedentemente nella misura del 6% annuo;

- del 12% annuo ridotto dal 1° gennaio 1988 al 9% annuo (art. 7 della legge n. 67 dell'11/03/1988) e al 6% annuo dal 1° gennaio 1994 (art. 13, D.L. n. 557 del 1993 (in G.U. n. 305 del 30/12/1993), convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 26 febbraio 1994 (in G.U. n. 48 del 28/02/1994, nonché dall'art. 13 della legge n. 133 del 13/05/1999, commi 1 e 2 (in G.U. n. 113 del 17/05/1999).

Il riferimento alla nuova misura del 2,75% annuo, a decorrere dal 1° luglio 2003, è chiaramente indicato anche sul codice della riforma tributaria Ipsoa a cura di Tommaso Lamedica, volume I, anno 2005, pag. 220; inoltre la stessa misura è indicata negli articoli e nei quadri di riferimento pubblicati in Il Sole 24 Ore di martedì 1° luglio 2003, pag. 22, mercoledì 08 dicembre 2004, pag. 27 e mercoledì 19 gennaio 2005, pag. 27, soprattutto a seguito dell'intesa tra Confindustria, ABI e Agenzia delle Entrate per l'anticipazione delle imprese dei crediti arretrati.

Infine, sempre in tema di interessi, a titolo puramente informativo, Le segnalo che:

- al fine della prevista sospensione del corso degli interessi, la richiesta di documenti da parte dell'ufficio non può valere ove essa concerna atti manifestamente irrilevanti o contenenti notizie di cui il medesimo ufficio sia già in possesso o delle quali esso abbia il dovere giuridico di acquisizione con mezzi diversi dalla cooperazione del contribuente (Corte di Cassazione, Sez. I, sentenza n. 1342 del 18/02/1999, in Corriere Tributario Ipsoa, 1999, 891;

- poiché gli interessi costituiscono oggetto di un debito autonomo, distinto rispetto a quello avente ad oggetto il capitale e soggetto ad un proprio termine di prescrizione, è da escludere che l'emissione di ordinativo di pagamento dell'IVA, a seguito di richiesta di rimborso, sia efficace rispetto al debito di interessi e sulla sua prescrizione (risoluzione ministeriale n. 55/E del 27/12/1994, in Corriere Tributario Ipsoa, 1995, 1860).

Pertanto, nel confermarLe ancora una volta quanto correttamente ho scritto a pag. 31 della mia Guida del Contribuente, Le porgo distinti saluti.

## **Posso fare ricorso al decreto ingiuntivo dinanzi al Giudice ordinario stante la mancanza di documenti di riconoscimento del debito da parte dell'Ufficio in mio possesso?**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, sono una giovane collega che da tempo segue alcune pratiche di rimborsi ILOR per conto di un cliente.

Sono iscritta alla news letter e trovo i suoi articoli molto utili e chiari.

Sino ad ora tutti i rimborsi richiesti e rivenienti da sentenze della CTP di Brindisi e CTRe di Bari munite di formule esecutive e notificate presso l'Ag. delle Entrate sono stati eseguiti.

Mi è capitato tuttavia quanto segue:

notifica di sent. CTRe. di Bari all'Ufficio x rimborso ILOR dal 1988-1989-1990 oltre interessi legali e svalutazione monetaria, con condanna al pag. delle spese legali del doppio grado di giudizio in data 27.01.2005.

La sent.di accoglimento favorevole è del 4.12.2003 depositata in data 20.02.2004, rilasciata copia munita di f.e. in data 17.01.c.a.

Decorsi i 90 gg. a seguito di ripetuti solleciti, l'ufficio ha emesso il decreto di pagamento in c/sospeso e predisposto gli ordinativi di pagamento.

Ciò ho appreso in via informale recandomi presso l'ufficio.

Ad oggi nessun rimborso è pervenuto però al mio cliente.

L'ufficio è stato da me messo in mora con racc.a.r. del 29.06.c.a. ai sensi della L. n. 241/90 indirizzata al suo Direttore p.t, ma del rimborso nulla.

Poichè il Direttore mi ha confidato in data odierna che il rimborso è bloccato dall'ufficio di Ragioneria per ' insufficiente documentazione', che pur non condividendo l'assunto Lui nulla può nel merito, Le chiedo e mi chiedo: quali strumenti posso ancora attivare per tutelare il cliente?

Posso fare ricorso al decreto ingiuntivo dinanzi al Giudice ordinario stante la mancanza di documenti di riconoscimento del debito da parte dell'Ufficio in mio possesso?

Ho solo la sent. notificata e la lettera di messa in mora per l'ufficio a breve forse riceverò riscontro scritto alla mia nota o devo produrre nuovo ricorso dinanzi alla Commissione Trib. Reg.le di Bari per l'esecutività della sentenza medesima?

Il diritto al rimborso si prescrive entro dieci anni?

La ringrazio sin d'ora per il parere che vorrà gentilmente fornirmi in materia.

Prov. Brindisi

### **Parere**

Gentile Collega, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, una volta ottenuta la sentenza passata in giudicato in forma esecutiva, ai sensi e per gli effetti dell'art. 69 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992:

- può agire per l'esecuzione forzata della sentenza di condanna secondo le norme stabilite dal codice di procedura civile;

- oppure, in alternativa (e secondo una certa giurisprudenza persino congiuntamente), può utilizzare il particolare istituto del giudizio di ottemperanza, rispettando però le tassative condizioni di cui all'art. 70 D.Lgs. n. 546 cit., come peraltro ho indicato nella mia guida del contribuente – Come ottenere subito i rimborsi fiscali -, che può interamente scaricare dal mio sito;

in ogni caso, il diritto al rimborso si prescrive entro 10 anni.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 1034 - 19/12/2002

## **Rimborso dichiarazione redditi 1995**

### **Quesito**

In una trasmissione di 'Mi manda Rai tre' ricordo che alla fine del Suo intervento, ha detto che ci sono le leggi per mettere in mora lo Stato ed ottenere il pagamento con gli interessi e la rivalutazione.

Essendo espletata la mia pratica ed essendo superiore a 8.000.000 di vecchie lire mi hanno detto che dovevo chiedere il rimborso.

Ho fatto la richiesta chiedendo i soldi e mi hanno risposto: Soldi non c'è nè – Quando potrò avere il rimborso – risposta: 'Lo sa solo Dio'!!!

Cortesemente le chiedo, se possibile, avere il numero di quella Legge che Lei ha mensionato e qualche sentenza favorevole.

La ringrazio anticipatamente qualunque sia la Sua risposta, gradisca distinti saluti e Auguri di Buone Feste.

### **Parere**

In merito alla trasmissione televisiva 'Mi Manda Rai 3' del 2 ottobre c.a., Le preciso che il 'commissario ad acta' è una figura prevista dal nuovo processo tributario e la cui nomina è affidata esclusivamente al Giudice (art. 70 del D. LGS. n. 546 del 31/12/1992).

Questo significa che è necessario instaurare un giudizio tributario presso le Commissioni Tributarie competenti avverso il silenzio - rifiuto della amministrazione Finanziaria al rimborso delle somme richieste.

Il messaggio che ho voluto inviare per televisione è proprio quello di invitare i contribuenti, quando il fisco non rimborsa tempestivamente, ad attivarsi subito per iniziare i giudizi tributari senza lasciar trascorrere inutilmente tanti anni ed ottenere una sentenza di condanna definitiva della Amministrazione Finanziaria per: imposte, interessi, rivalutazione monetaria, interessi anatocistici e spese di giustizia.

A disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento o informazione, Le porgo distinti saluti.

n. 1018 - 29/07/2005

### **Credito Iva mai riscosso**

#### **Quesito**

Gentile Avvocato, gradirei se possibile avere un suo parere in merito ad un credito iva mai riscosso. Il contribuente vanta un credito iva dal lontano 1994, per il quale non presentò alcun documento per la richiesta dello stesso (tipo fideiussione).

Ha perso tutte le possibilità per ottenerlo, causa prescrizione dei termini, o ha ancora delle chance dovute a modifiche dei termini per la prescrizione o altro?

Grazie.

Cordiali saluti.

Prov. Potenza

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che il credito IVA si prescrive decorsi 10 anni dalla richiesta dello stesso con la relativa dichiarazione, senza che sia intervenuto alcun atto interruttivo.

Distinti saluti.

n. 1025 - 29/12/2003

### **Attivare un giudizio di ottemperanza**

## **Quesito**

Gentile avvocato, mi scusi se La disturbo nuovamente, spero si ricordi della mia vicenda. Lei mi consigliò di rivolgermi ad un commercialista per attivare un giudizio di ottemperanza. Il comm. mi dice che questo non è possibile perchè è stata riconosciuta la fondatezza del primo ricorso con l'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere. Quindi non una sentenza di condanna della Commissione Tributaria Prov. Se questo fosse vero, mi devo arrendere e aspettare che mio padre muoia prima di riavere i suoi soldi o esiste qualche altra strada? La ringrazio nuovamente per l'attenzione prestatami. Cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Sig., il giudizio di ottemperanza può essere attivato solo a seguito di una sentenza di condanna dell'Amministrazione Finanziaria, passata in giudicato. Cordiali saluti.

n. 1026 - 29/11/2002

## **Aiuto giudice ad acta**

### **Quesito**

Gentile avvocato, l'ho seguita tempo fa in tv a 'Mimandaraitre' e Le volevo chiedere qualche consiglio per risolvere una paradossale e ora dolorosa vicenda burocratica, (spero di riuscire a spiegarmi bene). Diversi anni fa, a causa di una legge italiana poco chiara, con la sua onestà e per paura di incappare in eventuali sanzioni, mio padre ex minatore del Belgio, in pensione per malattia professionale, iniziò a versare allo Stato Italiano alcune somme di denaro assoggettando ad Irpef la sua pensione erogata dall'Office National des Pensions di Bruxelles. Qualche anno dopo, incontrando un vecchio amico di miniera è venuto a conoscenza di una circolare ministeriale (302/E del 1997) che finalmente chiariva quella legge e prevedeva l'esclusione da imposizione di tale pensione (tra l'altro ha pagato anche una cartella esattoriale per un ritardo di pagamento IRPEF!!!). Dal 1999 ho cercato invano di far riavere a mio padre quei soldi indebitamente versati cercando aiuto presso legali ed Enti Assistenziali. Nel frattempo le condizioni di salute di mio padre sono peggiorate, ora ha 82 anni ed è invalido al 100%, io ho dovuto interrompere la mia attività lavorativa vanificando logicamente sacrifici e investimenti che avevo fatto perchè la sua condizione attuale richiede purtroppo assistenza continua, giorno e notte. Noi due viviamo in una casa in affitto e purtroppo essendomi già indebitato, non mi posso più permettere di pagare inutilmente nuovi commercialisti che si occupino della faccenda. Il ricorso è stato accettato e i rimborsi sono tutti in pagamento ma finora ci sono stati rimborsati solo 6 dei 27 milioni di lire che ci spettano e nessuno sa quando ci restituiranno il resto: all'Agenzia delle Entrate di Treviso mi dicono che loro non possono far nulla e che dipende tutto da Roma. Dalla trasmissione in tv mi sembrava d'aver capito che un giudice ad acta mi potrebbe aiutare. Noi avremmo estremo bisogno di riavere al più presto quei soldi, per questo mi affido alla Sua sensibilità e spero molto nel Suo gentile ed autorevole aiuto. Cordiali saluti. La ringrazio fin d'ora per l'attenzione prestatami.

### **Parere**

In merito alla trasmissione televisiva 'Mi Manda Rai 3' del 2 ottobre c.a., Le preciso che il 'commissario ad acta' è una figura prevista dal nuovo processo tributario e la cui nomina è affidata esclusivamente al Giudice (art. 70 del D. LGS. n. 546 del 31/12/1992).

Questo significa che è necessario instaurare un giudizio tributario presso le Commissioni Tributarie competenti avverso il silenzio - rifiuto della amministrazione Finanziaria al rimborso delle somme richieste.

Il messaggio che ho voluto inviare per televisione è proprio quello di invitare i contribuenti, quando il fisco non rimborsa tempestivamente, ad attivarsi subito per iniziare i giudizi tributari senza lasciar trascorrere inutilmente tanti anni ed ottenere una sentenza di condanna definitiva della Amministrazione Finanziaria per: imposte, interessi, rivalutazione monetaria, interessi anatocistici e spese di giustizia.

A disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento o informazione, Le porgo distinti saluti.

n. 1027 - 13/11/2002

### **Richiesta di Rimborso IRPEF**

#### **Quesito**

Avendo visto la trasmissione RAI 'mi manda RAI3', condotta dal Dott.Marrazzo allego la presente per avere da lei ulteriori informazioni per accelerare la procedura di erogazione del rimborso di cui ad oggi ancora nulla mi è pervenuto.

Rimango in attesa fiducioso di una vs gradita risposta comprensiva di un eventuale vostro compenso.

Allego copia della lettera di risposta dell'ufficio Garante del contribuente della Regione Sardegna.  
Cordiali Saluti.

#### **Parere**

In merito alla trasmissione televisiva 'Mi Manda Rai 3' del 2 ottobre c.a., Le preciso che il 'commissario ad acta' è una figura prevista dal nuovo processo tributario e la cui nomina è affidata esclusivamente al Giudice (art. 70 del D. LGS. n. 546 del 31/12/1992).

Questo significa che è necessario instaurare un giudizio tributario presso le Commissioni Tributarie competenti avverso il silenzio - rifiuto della amministrazione Finanziaria al rimborso delle somme richieste.

Il messaggio che ho voluto inviare per televisione è proprio quello di invitare i contribuenti, quando il fisco non rimborsa tempestivamente, ad attivarsi subito per iniziare i giudizi tributari senza lasciar trascorrere inutilmente tanti anni ed ottenere una sentenza di condanna definitiva della Amministrazione Finanziaria per: imposte, interessi, rivalutazione monetaria, interessi anatocistici e spese di giustizia.

A disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento o informazione, Le porgo distinti saluti.

n. 1029 - 07/11/2002

### **Domanda di rimborso IRPEF**

#### **Quesito**

Con mod.740/94 rivolgevo domanda di rimborso IRPEF per l'anno d'imposta 1993 (Lire 10.858.000).

Nell'anno 2000 provvedevo a sollecitare con due raccomandate AR con cui fornivo anche le coordinate bancarie per l'accredito in c/c.

In data 31/10/02 l'operatore telefonico, confermando l'importo del rimborso, rispondeva di essere ancora in attesa dell'emissione del mandato di pagamento da parte del centro op. di Pescara, il sistema informativo indicava il rimborso 'in lavorazione'.

In data odierna, 07/11/02 ho inviato ulteriore sollecito con richiesta di riscontro entro fine mese.

Trascorso tale termine vorrei adire l'A.G. Competente.

Devo rivolgermi alla CPT?

Esiste il rischio di prescrizione?

Grazie anticipatamente, cordiali saluti.

Prov. Torino

### **Parere**

In merito alla trasmissione televisiva 'Mi Manda Rai 3' del 2 ottobre c.a., Le preciso che il 'commissario ad acta' è una figura prevista dal nuovo processo tributario e la cui nomina è affidata esclusivamente al Giudice (art. 70 del D. LGS. n. 546 del 31/12/1992).

Questo significa che è necessario instaurare un giudizio tributario presso le Commissioni Tributarie competenti avverso il silenzio - rifiuto della amministrazione Finanziaria al rimborso delle somme richieste.

Il messaggio che ho voluto inviare per televisione è proprio quello di invitare i contribuenti, quando il fisco non rimborsa tempestivamente, ad attivarsi subito per iniziare i giudizi tributari senza lasciar trascorrere inutilmente tanti anni ed ottenere una sentenza di condanna definitiva della Amministrazione Finanziaria per: imposte, interessi, rivalutazione monetaria, interessi anatocistici e spese di giustizia.

A disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento o informazione, Le porgo distinti saluti.

n. 1031 - 12/10/2002

### **Commissario ad acta e procedura di rimborso**

#### **Quesito**

#### **Parere**

In merito alla trasmissione televisiva 'Mi Manda Rai 3' del 2 ottobre c.a., Le preciso che il 'commissario ad acta' è una figura prevista dal nuovo processo tributario e la cui nomina è affidata esclusivamente al Giudice (art. 70 del D. LGS. n. 546 del 31/12/1992).

Questo significa che è necessario instaurare un giudizio tributario presso le Commissioni Tributarie competenti avverso il silenzio - rifiuto della amministrazione Finanziaria al rimborso delle somme richieste.

Il messaggio che ho voluto inviare per televisione è proprio quello di invitare i contribuenti, quando il fisco non rimborsa tempestivamente, ad attivarsi subito per iniziare i giudizi tributari senza lasciar trascorrere inutilmente tanti anni ed ottenere una sentenza di condanna definitiva della Amministrazione Finanziaria per: imposte, interessi, rivalutazione monetaria, interessi anatocistici e spese di giustizia.

A disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento o informazione, Le porgo distinti saluti.

n. 1002 - 23/07/2005

### **Rimborso IVA trimestrale**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, pongo alla Sua attenzione una questione che ritengo essere abbastanza spinosa.

La società per cui lavoro attualmente ha attiva una pratica di rimborso IVA trimestrale, accettata a tutti gli effetti dall'Agenzia delle Entrate ma non ancora efficace per mancanza di polizza fideiussoria.

Dato che non sarà possibile produrre la suddetta, si crea la seguente situazione:

- Non è possibile né la revoca né il diniego del summenzionato rimborso (in questi termini si sono informalmente espressi all'Agenzia delle Entrate).
- Non è possibile riutilizzare in compensazione (in attesa di IVA a debito) il credito (in questi termini si sono informalmente espressi all'Agenzia delle Entrate).
- La pratica potrebbe potenzialmente rimanere aperta per sempre e quel credito mai utilizzabile (idem - in questi termini si sono informalmente espressi all'Agenzia delle Entrate).

Personalmente credo che gli uffici competenti non vogliano direttamente assumersi responsabilità; ad ogni modo Le chiedo:

Se contro le indicazioni informali dell'Agenzia delle Entrate riportassimo il credito in dichiarazione e lo utilizzassimo tacitamente in compensazione di eventuali debiti (IVA) lasciando morire nel cassetto il rimborso, e l'Agenzia, verificato l'illecito ci sanzionasse, secondo Lei, ricorrendo in commissione tributaria, a nostra difesa, potremmo opporre le seguenti giustificazioni?

1. L'Agenzia delle Entrate non ha subito alcun danno; ha al contrario beneficiato del non riconoscimento, alla società, degli interessi del 2,75 %.
2. E' un credito di cui, dalla stessa Agenzia, siamo stati riconosciuti a tutti gli effetti titolari.
3. Non abbiamo tratto indebiti e illeciti risparmi di imposta.

E come, secondo Lei, potrebbe concludersi una eventuale sentenza?

Saluti cordiali.

Prov. Milano

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, potrebbe essere corretta la procedura da Lei segnalata, tenuto conto che la pratica di rimborso IVA in quanto tale è sempre ritrattabile, soprattutto se ci sono motivi finanziari che costringono il contribuente a revocare la precedente procedura richiesta.

In ogni caso, è opportuno segnalare sempre all'ufficio la diversa procedura e sul punto, quasi sicuramente, potrà sorgere un contenzioso tributario alquanto incerto.

Infine, in tema di rimborso IVA, Le segnalo i seguenti principi adottati dalla Corte di Cassazione - Sez. Trib. -:

- il termine di decadenza in materia di IVA di cui all'art. 57 D.P.R. n. 633/1972 è comprensivo anche dell'attività di controllo dell'ufficio in merito ai presupposti per i quali è stata presentata istanza di rimborso per eccedenza dell'imposta da detrarre dalla dichiarazione (Cassazione, sentenza n. 8460 del 22/04/2005);

- nel caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale, l'eccedenza IVA a credito non può essere recuperata dal contribuente attraverso il trasferimento della detrazione nel periodo d'imposta successivo, ma solamente con la richiesta di rimborso la quale va peraltro presentata entro il termine biennale di decadenza di cui all'art. 16 D.P.R. n. 636/1972 (oggi art. 21 D.Lgs. n. 546/1992), rispettato il quale inizia a decorrere il termine decennale di prescrizione dalla formazione del silenzio-rifiuto (alla scadenza del termine di 90 giorni); in tal senso, Corte di Cassazione, sentenza n. 16477 del 20/08/2004, in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 21/2004, pagg. 1587 e ss..

Infine, anche la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con la sentenza n. 93/9/04, ha precisato che il credito IVA non riportato nella dichiarazione annuale di pertinenza, ripreso ed indicato nell'anno successivo a quello della omissione, non determina la perdita del diritto alla detrazione di tale imposta (articolo di Benito Fuoco, in ItaliaOggi del 29/03/2005, pag. 31).

Distinti saluti.

n. 1008 - 23/07/2005

## **Rimborso IVA infrannuale**

## **Quesito**

Egregio Avv., avrei bisogno di porle un quesito in materia di IVA infrannuale.

Invero, a seguito ad una richiesta di rimborso IVA infrannuale 2° trimestre 2004, per un importo di euro 100.000 ho un dubbio circa la possibilità di chiedere oggi una rettifica a detto rimborso, ovvero chiedere il rimborso di euro 80.000 e i restanti 20.000 utilizzarli in compensazione.

Come si potrebbe fare?

Nel ringraziarLa anticipatamente, le rinnovo la mia stima.

Distinti saluti.

Prov. Bari

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nello specifico caso da Lei segnalato, è applicabile soltanto l'art. 38-bis, comma 2, D.P.R. n. 633/72, come sostituito dall'art. 4, comma 1, lett. c), D.L. n. 90 del 27/04/1990, il quale non prevede assolutamente la possibilità di un'eventuale rettifica e pertanto, poiché tratta di procedura speciale, per la quale non è ammessa l'interpretazione analogica, non ritengo che sia possibile una successiva correzione.

Distinti saluti.

n. 1028 - 12/11/2002

## **Accelerare la procedura di erogazione del rimborso**

### **Quesito**

Avendo visto la trasmissione RAI mi manda RAI3, condotta dal Dott.Marrazzo allego la presente per avere da lei ulteriori informazioni per accelerare la procedura di erogazione del rimborso di cui ad oggi ancora nulla mi è pervenuto.

Rimango in attesa fiducioso di una vs gradita risposta.

Gli replico il tutto mandandogli la documentazione in mio possesso tramite la sua e-mail con i rispettivi allegati.

### **Parere**

In merito alla trasmissione televisiva 'Mi Manda Rai 3' del 2 ottobre c.a., Le preciso che il 'commissario ad acta' è una figura prevista dal nuovo processo tributario e la cui nomina è affidata esclusivamente al Giudice (art. 70 del D. LGS. n. 546 del 31/12/1992).

Questo significa che è necessario instaurare un giudizio tributario presso le Commissioni Tributarie competenti avverso il silenzio - rifiuto della amministrazione Finanziaria al rimborso delle somme richieste.

Il messaggio che ho voluto inviare per televisione è proprio quello di invitare i contribuenti, quando il fisco non rimborsa tempestivamente, ad attivarsi subito per iniziare i giudizi tributari senza lasciar trascorrere inutilmente tanti anni ed ottenere una sentenza di condanna definitiva della Amministrazione Finanziaria per: imposte, interessi, rivalutazione monetaria, interessi anatocistici e spese di giustizia.

A disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento o informazione, Le porgo distinti saluti.

n. 1072 - 01/09/2005

## **Iscrizione a Ruolo**

### **Quesito**

Buon giorno, mi scuso se mi permetto di scriverVi, ma girando l'internet disperatamente ho trovato il vs. sito davvero eccellente con la schema sul Art. 36 BIS.

Forse ho girato troppo e mi sono confusa ancora di più le informazioni, ma trovo mille leggi e modifiche su questo tema pertanto mi permetto di chiedervi 2 cose in quanto non riesco capirci più nulla (avrete capito che sono pure straniera).

UNICO 1999 (Anno Di Riferimento 1998) - ho ricevuto questo mese una cartella senza data dell'iscrizione al ruolo dove sostengono di aver notificato il 20/11/2003 ad indirizzo errato pertanto depositato in comune.

Idem per UNICO 2000 (Anno di Rif 1999) notifica 12/02/2004.

Ho chiesto di avere qualche copia di queste cose per verificare. . ma Voi mi potete chiarire se il termini per l'iscrizione al ruolo era 31/12 del secondo anno. . . pertanto 31/12/2001 e 31/12/2002.??

O è come leggo a volte. . . 5 anni dall'anno di presentazione.

Credimi uno che gira la rete trova mille contrasti sulle informazioni. Inoltre per INPS – sempre per 1999 - il Concessionario non ha nulla - MA posso sapere . . . SE INPS hanno iscritto a ruolo qualcosa. . . quanto tempo hanno per consegnarlo al Concessionario???

So che magari non sono consuete domande così ma credetemi NON dormo più e nessuno pare in grado di darmi queste 3 dati.

Complimenti davvero per il sito e buona giornata.

## **Parere**

Gentile Signora, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- innanzitutto, per le questioni INPS, il mio studio non è competente perché tratta esclusivamente questioni di natura fiscale, in particolare sul contenzioso tributario;
- in merito all'altra richiesta di natura prettamente fiscale, Le preciso che l'omessa impugnazione delle cartelle esattoriali rende le stesse definitive;
- quanto alla cartella di pagamento relativa ad Unico 1999, la notifica della stessa doveva avvenire a pena di decadenza entro il 31/12/2004;
- quanto, invece, alla cartella di pagamento relativa ad Unico 2000, la notifica della stessa deve avvenire, a pena di decadenza, entro il 31/12/2005.

Distinti saluti.

n. 1078 - 01/09/2005

## **Mancato rimborso**

### **Quesito**

Nella busta paga del mese di Luglio dovevo ricevere il rimborso mod 730, per un importo pari a euro 561 ma il rimborso è di euro 214. 63, ho chiesto chiarimenti al ragioniere, dichiara verbalmente che forse a novembre avrò il saldo, premetto che non ho più rapporto di lavoro con questa azienda come mi comporto?

Grazie per l'interessamento.

Prov. Firenze

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in caso di mancato rimborso a novembre, Lei potrà proporre ricorso alla Commissione tributaria competente avverso il silenzio-rifiuto.

Distinti saluti.

# **RINGRAZIAMENTI**

n. 120 - 16/04/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio personalmente ed a nome dell'interessata per la sua sollecita risposta (parere:'Il condono sana il reato di cui all'art. 483 codice penale?'), sinceramente mi aspettavo di dover effettuare prima un bonifico per la consulenza. Se posso esserle utile, mi contatti pure sul sito o se avesse bisogno di qualche normativa di legge o contratto od altro in materia di lavoro sarò a sua disposizione, spero così di sdebitarmi.

n. 132 - 29/04/2004

### **Ringraziamenti**

Preg.mo Avvocato Villani porgo i miei ringraziamenti per il suggerimento (parere:'Credito d'imposta art. 8 avviso di recupero') e spero che i giudici in commissione tributaria vogliano convincersi della ragione che appare palese anche alla luce del suo autorevole parere.

n. 133 - 29/04/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio moltissimo per il suo tempo e la sua gentilezza (parere:'Credito d'imposta ante 8 luglio').

n. 158 - 01/06/2004

### **Ringraziamenti**

Le porgiamo i nostri ringraziamenti per il suggerimento fornitoci (parere relativo a Procedure di ricorso per prescrizione dei termini) e, nella speranza di riuscire, in commissione tributaria, a far valere le ns ragioni, anche alla luce del suo autorevole parere distintamente salutiamo.

n. 167 - 10/06/2004

### **Complimenti per il lavoro**

Ho scaricato sul mio computer con moltissimo interesse il lavoro Suo e dei Suoi collaboratori sulla nuova imposta IRES di '450 pagine'.

Sono uno dei tanti 'addetti ai lavori'; per la cooperativa ove lavoro sono il contabile che si occupa anche delle dichiarazioni dei redditi societari e che l'anno prossimo dovrà applicare l'imposta nuova e voglio ringraziarLa vivamente.

Lei è di Lecce - è una città che non posso non amare per due motivi:

1) mia moglie è di Melendugno ed io ho una casa a San Foca dove arriverò il 21 giugno prossimo per le mie agognate ferie

2) Lecce è la 'Firenze del sud'. Quando col treno, dopo 8 ore di viaggio transito da Trepuzzi mi sento già arrivato a destinazione.

Mi scuso se le ho fatto perdere un po' di tempo con questa mia mail; spero che Le abbia fatto piacere.

### **Parere**

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

Quando sarà a San Foca, potrà telefonarmi per un eventuale incontro, anche perchè l'estate villeggio a Torre dell'Orso.

n. 168 - 10/06/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio per la Sua tempestiva risposta (parere: Rimborso dagli uffici fiscali), terrò sicuramente presente il suo parere e mi riservo di tenerLa informata in caso la pratica dovesse richiedere l'assistenza di un professionista.

n. 181 - 28/06/2004

### **Complimenti**

La Sua iniziativa è stata davvero importante.  
Le faccio i complimenti e Le auguro il brillante successo che merita questa impresa.

n. 188 - 05/07/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio molto (parere: Dipendente in trasferta).

n. 197 - 15/07/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio tanto per la sua conferma per un problema che da tempo mi assillava (parere: Rideterminazione del credito d'imposta).

n. 198 - 15/07/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio infinitamente per la consueta disponibilità e celerità nei tempi di risposta (parere: Modalità di notificazione di un'ordinanza e credito d'imposta nell'UNICO 2004).

n. 210 - 28/07/2004

### **Complimenti**

Ho letto il vostro articolo pubblicato dal Commercialista telematico, in merito al credito d'imposta, concetti che condivido, articolati già in alcuni miei ricorsi, in attesa di essere chiamati. Nel frattempo tale articolo sarà, inserito nel sito [www.accarag.org](http://www.accarag.org), e comunicato agli iscritti della nostra mail list. Vi ringrazio per la stringata ed essenziale esposizione, ed abbiatevi tante cordialità.

n. 212 - 28/07/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio (parere: Ricorso all'avviso di recupero credito di imposta), una cosa è saperle certe prassi ed una cosa è sentirsele confermare da lei.

Ecco il motivo del mio 'sciocco' quesito: l'agenzia delle entrate ha istituito una commissione per discutere le memorie difensive che vengono rigettate al 99% e stanno divulgando che ... ..  
Grazie. Non credevo di avere la sua risposta immediata il 27 luglio.

n. 226 - 06/09/2004

### **Un cordiale saluto**

Gentile Avvocato, non dimenticando i miei trascorsi, girovagando in Internet, nell'ambito della materia fiscale, mi sono piacevolmente intrattenuto sul suo sito web.

Dallo scorso anno sono in pensione.

Avendo raggiunto i requisiti pensionistici ed avendo una serie di idee per la testa ho preferito lasciare, non tanto per il tipo di attività che svolgevo in banca, quanto per il fatto di essere costantemente in giro per l'Italia.

Negli ultimi 15 anni ho operato nell'ambito dell'Auditing Interno di Banca Intesa (ex Nuovo Banco Ambrosiano) partecipando alla realizzazione del sistema di controllo interno che io ritengo il migliore in assoluto che un istituto di credito possa dotarsi.

Mi sono peraltro interessato di tante problematiche attinenti il comparto creditizio e mobiliare.

Attualmente presto qualche collaborazione saltuaria anche all'estero soprattutto nell'ambito della formazione del personale da adibire nell'Auditing Interno.

Sono inoltre in procinto di costituire la prima associazione in Italia del personale bancario.

Non la solita associazione per organizzare viaggi e tornei interaziendali.

Ma una vera e propria tribuna professionale di incontro e confronto tra tutti coloro che vorranno parteciparvi, orientata all'accrescimento professionale.

Un'associazione indipendente ed aperta a tutti, indipendentemente dall'istituto bancario di provenienza.

E' uno sforzo notevole, che penso di realizzare entro ottobre, passando poi alla relativa presentazione in ABI, al sistema bancario ed alle associazioni di categoria.

Vedremo, se son rose fioriranno, comunque mi sto divertendo.

E' stata una piacevole circostanza l'essermi imbattuto nel suo sito (peraltro ben fatto, ordinato e pulito) che mi ha fatto fare un balzo temporale all'indietro, ai primi anni 80, ai primordi della P. Leasing.

Che tempi.

AugurandoLe il raggiungimento di sempre più ambiziosi traguardi professionali, Le porgo i miei migliori saluti.

### **Parere**

Ho letto con molto piacere la lettera che mi ha inviato e con la mente sono tornato ai beni tempi della P. Leasing.

La ringrazio per i complimenti che mi ha voluto fare per il sito e nell'augurarLe il più ampio successo per le iniziative che intende portare avanti, e per le quali sin da ora sono a disposizione per eventuali collaborazioni, La saluto cordialmente.

n. 230 - 12/09/2004

### **Ringraziamenti**

Davvero grazie per la consulenza (parere Tassa automobilistica erariale).

Farò domando di sgravio motivandola con Suoi argomenti.

n. 232 - 12/09/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio per l'immediata e gentile risposta (parere Cartella esattoriale - termini ricorso).

n. 241 - 20/09/2004

### **Ringraziamneti (parere: Informazione per tesi)**

Gent.mo avv. Villani, la ringrazio veramente tanto, in quanto mi è stato davvero di grande aiuto (parere:Informazione per tesi); ignoravo completamente l'esistenza dell'articolo e della sentenza, oltretutto molto recente!

La ringrazio ancora e mi scuso per il disturbo datogli.

n. 255 - 30/09/2004

### **Ringraziamenti - parere: Procedura e modalità per la notifica ...**

Come sempre, La ringrazio infinitamente per la pronta e cortese disponibilità (parere: Procedura e modalità per la notifica dell'istanza di trattazione del ricorso in pubblica udienza).

n. 259 - 30/09/2004

### **Complimenti**

Le sottraggo pochi attimi per manifestarle la soddisfazione che ho avuto nel leggere i suoi articoli ai quali sono giunta casualmente mediante un motore di ricerca a cui mi sono affidata per ricerche riguardo il credito di imposta. Oggi è stato utilissimo durante la mia ricerca e illuminante su altri argomenti da lei ben trattati che hanno carpito il mio interesse. La ringrazio e spero di continuare a leggere in futuro altri suoi scritti sulla materia tributaria.

n. 295 - 18/10/2004

### **Ringraziamenti**

La ringrazio vivamente per la Sua esauriente e precisa risposta in materia di ripetizione dell'imposta sul condono (parere: Imposta condono).

Le devo dire, francamente, che già sapevo che Lei avrebbe potuto aiutarmi in una materia tanto cavillosa quale è quella tributaria.

n. 334 - 02/11/2004

### **Ringraziamenti**

Grazie, come sempre: Grazie (parere: Credito di imposta art. 8 L. 388/2000 accertamenti dell'ufficio delle Entrate loro motivazioni). Tra l'altro lei ha una capacità di sintesi eccezionale. Leggo le sue risposte e i suoi scritti con la massima attenzione, per imparare il più possibile, anche come stile.

n. 336 - 02/11/2004

### **Ringraziamenti**

Ancora grazie per tutto, la seguirò sempre con la massima attenzione (parere: Compravendita - rettifica valore).

n. 344 - 08/11/2004

### **Ringraziamenti**

Gentile Avvocato,

La ringraziamo davvero molto per la precisa ed esaustiva risposta.

(parere: Disciplina tributaria delle associazioni sportive e delle società sportive dilettantistiche)

n. 358 - 12/11/2004

### **I ns. personali complimenti**

Esprimo a nome mio e dei collaboratori dello studio i complimenti per la Sua iniziativa relativa alla pubblicazione di un sito internet ricco di materiale e documentazione con particolare riguardo alle problematiche delle imprese del Mezzogiorno. Siamo uno studio di consulenza in Bari e su internet siamo presenti all'indirizzo <http://www.studiofortunato.net>.

### **Parere**

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi per il sito, che spero possa servire per risolvere, almeno in piccola parte, le grosse problematiche fiscali del Mezzogiorno.

n. 375 - 24/11/2004

### **Ringraziamenti**

Buongiorno, come al solito grazie (parere: Lavoro a domicilio - parte II).

n. 396 - 02/12/2004

### **Notificazione di diffida a soggetto (pers. giuridica) residente in Germania - parte III**

Grazie, mi conforta sapere che il Vostro parere è conforme all'opinione che mi ero fatta in proposito (parere: Notificazione degli atti processuali all'estero - parte II).

Rinnovo cordiali saluti

n. 410 - 05/12/2004

### **Verbale di accesso della finanza - parte II**

Grazie sempre per la sua cortese saggezza (parere: Verbale di accesso della finanza - parte I) e grazie per l'invito al convegno, è venerdì prossimo: ho poco tempo per liberarmi l'intera giornata, ma farò di tutto per esserci.

Grazie ancora.

n. 458 - 24/12/2004

### **Auguri**

Auguro a Lei ed i Suoi collaboratori, un Felice Buon Natale ed un Prospero anno 2005.

La ringrazio, sempre, per la sua giornaliera preziosa collaborazione.

Palermo, 21/12/2004

### **Parere**

Ricambio gli auguri e La informo che questa sera parteciperò alla trasmissione televisiva Mi manda Rai Tre (ore 21.00) per dibattere le problematiche sui ritardi dei rimborsi fiscali.

n. 461 - 24/12/2004

## **Ringraziamenti e Auguri**

Buonasera Avvocato.

Le scrivo queste due righe per inviarLe i miei più sinceri auguri per le prossime festività e con l'occasione esprimerLe un nuovo ringraziamento, un ringraziamento che va oltre a quello che è stato l'aiuto che mi ha dato nell'affrontare il mio problema con quel benedetto art. 8 di qualche giorno fa (parere: Credito Imposta - Macchinario consegnato in visione e prova - parte I), vorrei ringraziarLa perchè scoprire che esistono persone come Lei che danno tanto agli altri senza chiedere niente in cambio, ti fa conciliare con il mondo che troppo spesso va nella direzione contraria. Grazie di tutto

## **Parere**

Gentile Dott.ssa, La ringrazio per le parole che ha voluto usare nei miei riguardi e Le auguro felici e serene feste natalizie.  
Distinti saluti.

n. 463 - 02/01/2005

## **Auguri**

Ho assistito con piacere alla trasmissione di ieri sera su RAI TRE dove ha partecipato con la solita professionalità e di ciò mi complimento. Colgo l'occasione per porgere a Lei, alla Sua Famiglia ed ai Suoi Collaboratori i miei migliori Auguri per un Buon Natale ed un Felice Anno Nuovo.

## **Parere**

La ringrazio ed auguro a Lei ed alla Sua famiglia felici e serene feste natalizie.

n. 481 - 06/01/2005

## **Attivare per la prima volta la procedura per la prenotazione del credito d'imposta - parte II**

Ringrazio tantissimo per il messaggio (parere: Attivare per la prima volta la procedura per la prenotazione del credito d'imposta - parte I).  
Complimenti per il servizio.  
Buon anno.

n. 494 - 09/01/2005

## **Istanza per credito di imposta RTS - parte II**

Egregio avvocato, come al solito, la Sua opinione è stata assai chiara ed esauriente (parere: Istanza per credito di imposta RTS - parte I).  
Nel ringraziarLa, porgo i miei più cordiali saluti.

n. 546 - 28/01/2005

## **Ringraziamenti**

Le sono molto grato sia per la risposta da lei fornita in data 10 gennaio 2005 sia per le news che mi recapita nella mia mail (parere: Notifica raccomandata a/r avvenuta a soggetto sconosciuto al destinatario). Sono un rag. Commercialista di Palermo e apprezzo molto il suo operato per l'intera

classe professionale. Sarei grato se in futuro ci possano essere scambi di vedute di tipo professionale.

n. 548 - 03/02/2005

### **Ringraziamenti**

Ringrazio sentitamente con i miei migliori saluti ed auguri.

n. 573 - 10/02/2005

### **Complimenti**

Egregio Avvocato, La ringrazio per la solerte risposta, sinceramente inaspettata, e per il consiglio offertomi (parere: Giudizio di ottemperanza - è possibile agire attraverso questo strumento nei confronti di una Pubblica Amministrazione - parte I).

Non credevo che un avvocato della Sua cratura mi rispondesse, forse perchè, seppur nella mia breve esperienza, ho sempre riscontrato nei Suoi colleghi 'blasonati' una sorta di freddo distacco nei confronti di persone che come me iniziano a cimentarsi nella pratica forense con tutto l'entusiasmo possibile, distacco che sinceramente non capisco nè condivido.

Voglia accettare i miei più vivi complimenti per la Sua attività e soprattutto per la Sua disponibilità e gentilezza.

Distinti saluti.

n. 635 - 03/03/2005

### **Ringraziamenti**

Grazie di tutto, cordiali saluti (parere: Una somma a titolo di risarcimento danno e' esente da irpef?). [www.studiogargioni.com](http://www.studiogargioni.com)

n. 716 - 22/03/2005

### **Ringraziamenti**

Grazie per la sollecita risposta al mio quesito (parere: Conciliare una riduzione del 60% della maggiore imposta dovuta). Il suo mettere a disposizione degli altri la sua professionalità e la sua esperienza, con discrezione e signorilità, contrastano non poco con la supponenza, con la arrogante ignoranza, con la volgarità di tanti protagonisti della vita civile e politica di oggi. Mi riferisco, per esempio, ai responsabili dei 'Tre anni di follia legislativa in materia di crediti di imposta', di cui mi 'ricorderò' alle prossime elezioni regionali. La saluto e la ringrazio ancora

n. 728 - 24/03/2005

### **Ringraziamenti**

La ringrazio per l'attenzione posta alla mia richiesta.(parere: Sentenza CTP Messina del 27 gennaio 2005, n. 261).

Provvederò a contattare il suo collega.

Distinti saluti.

n. 777 - 13/04/2005

### **Ringraziamenti**

La ringrazio moltissimo per la sua gentilezza (parere: Imposte ipotecarie e catastali nella denuncia di successione).

Cordiali saluti.Prov. Roma

n. 1059 - 29/08/2005

### **Ringraziamenti**

### **Quesito**

La ringrazio nuovamente per il consiglio, spero che la vicenda si risolva al più presto (parere: Riconoscimento dell'errore scusabile).

Distinti saluti.

# **RISCOSSIONE CARTELLE ESATTORIALI**

n. 4 - 02/09/2003

**Legittimità del ruolo che non indica la sua natura (ordinario o straordinario).**

**Quesito**

E' legittimo il ruolo che non indica la sua natura (ordinario o straordinario)?

**Parere**

Il contribuente deve essere messo in grado di conoscere la natura del ruolo (ordinario o straordinario) per poter, eventualmente, contestare i termini e le modalità di esecuzione. In difetto, si può eccepire l'illegittimità del ruolo stesso.

n. 8 - 03/10/2003

**Per contestare la decadenza dei termini per la notifica della cartella esattoriale è necessario notificare il ricorso al concessionario della riscossione.**

**Quesito**

La mancata osservanza dell'art. 25 DPR 602/73 nella sua previgente formulazione (4 mesi per la notifica della cartella ad opera del concessionario per la riscossione) determina la nullità della cartella di pagamento?

Il vizio di che trattasi può essere sollevato anche all'Ente impositore oppure è necessario chiamare in giudizio il concessionario?

**Parere**

Per contestare la decadenza dei termini per la notifica della cartella esattoriale è necessario notificare il ricorso al concessionario della riscossione; in difetto, il giudice potrà disporre il litisconsorzio necessario, ai sensi dell'art. 14 D.gs. n. 546/92.

n. 10 - 24/10/2003

**Controllare se il ruolo informatico reca la sottoscrizione con firma digitale.**

**Quesito**

Ai sensi del DLS n. 46/99 il ruolo può essere reso esecutivo anche con firma digitale. Come si può controllare se il ruolo informatico effettivamente reca una tale sottoscrizione?

**Parere**

Con la legge n. 241 può chiedere all'Agenzia delle Entrate competente la relativa documentazione oppure, in sede contenziosa, la Commissione Tributaria, ai sensi dell'art. 7 D.Lgs. n. 546/92, può ordinare la trasmissione di tutti gli atti necessari per la decisione.

n. 67 - 27/02/2004

**Validità cartella esattoriale.**

**Quesito**

E' valida una cartella esattoriale senza preventiva notifica degli avvisi di liquidazione o accertamento ICI?

E' valida se intestata al de cuius, nonostante sia stato comunicato la scomparsa sin dal 2000?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

1) La cartella esattoriale ICI è legittima se si tratta di semplice liquidazione della dichiarazione presentata; invece, se si tratta di recupero di maggiore imposta, allora è necessaria la preventiva notifica dell'avviso di accertamento ICI e, in mancanza, l'iscrizione a ruolo può essere legittimamente contestata anche per il difetto di motivazione.

2) La cartella esattoriale intestata al de cuius è illegittima se, in precedenza, all'organo impositore è stato comunicato il decesso ed il nominativo degli eredi.

n. 75 - 12/03/2004

### **Corte di Cassazione - Sezione tributaria - sentenza del 07 gennaio 2004 n. 10.**

#### **Quesito**

Desideravo capire su una cartella, visto che condono non dovrebbe rientrare.

Saputo della sentenza n°10 del 7 gennaio 2004!

Che tipo di percorso posso fare e se c'è un percorso da percorrere.

Cartella : Ruolo anno 2002 visto 27-12-2001 notificata 05-02-2003.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che la Corte di Cassazione - Sezione tributaria - con la sentenza del 07 gennaio 2004 n. 10, da Lei citata, ha affermato il principio che l'art. 25 del D.P.R. n. 602/1973, soltanto nel testo anteriore alle modifiche apportate dall'art. 11 D.Lgs.vo n. 46/1999, con effetti dall'01/07/1999, e poi dall'art. 1, comma primo, lett. b), D.Lgs.vo n. 193/2001, con effetti dal 29 giugno 2001, prevede che l'esattore, non oltre il giorno cinque del mese successivo a quello nel corso del quale il ruolo gli è stato consegnato, (oppure entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna del ruolo, per il periodo 01/07/99 - 08/06/2001) deve notificare al contribuente la cartella di pagamento.

Il caso trattato e deciso dalla Corte di Cassazione è diverso da quello che Lei mi ha sottoposto; infatti, tenuto conto che il visto è stato apposto il 27/12/2001 e la notifica è avvenuta il 05/02/2003, nella fattispecie, non è applicabile quanto deciso dalla Corte di Cassazione, perchè dal 09 giugno 2001 (art. 1 del D.Lgs.vo n. 193/2001) manca il termine ultimo per la notifica e, di conseguenza, nessuna eccezione di decadenza in merito si può sollevare.

In definitiva, i principi sopra esposti dalla Corte di Cassazione valgono per i ruoli formati e resi esecutivi sino all'08 giugno 2001.

n. 231 - 12/09/2004

### **Cartella esattoriale - termini ricorso**

#### **Quesito**

Sono musicista classico, e nel 1992 non potei adeguarmi alla Minimum Tax, semplicemente perché non avevo guadagnato quanto che lo Stato presumeva sulla base delle sue tabelle.

Nel Luglio del 1999 ricevetti la prima cartella esattoriale relativa al '92, e dal momento che la cifra richiesta superava i cinque milioni, doveti ricorrere a un commercialista per il ricorso, nel 2000.

Poi non seppi più niente per qualche anno, sino a che un mese fa mi è arrivata una cartella con la richiesta di 5600 euro, pena il fermo amministrativo dell'autovettura.

Mi sono mosso in prima persona per capire che ne era stato del mio ricorso, e ho scoperto con disappunto che era stato presentato al centro di accettazione domande, ma non alla Commissione Tributaria, e che ormai i termini per presentarlo erano decaduti.

Per cui, un po' forse per mia inesperienza, penso giustificabile, un po' per gli errori commessi dal mio commercialista, molto meno giustificabili, ora devo pagare una grossa cifra (almeno per me, dato che a seguito di tali persecuzioni fiscali ho chiuso per sempre l'attività di autonomo e sono diventato insegnante statale).

Le chiedo: è vero quello che asseriscono negli uffici del fisco, e cioè che ormai non posso più fare nulla per difendermi?

Non esiste una sede diversa dalla Commissione Tributaria a cui possa appellarmi?

E perché non è stato tenuto in alcun conto il fatto che la prima cartella fu notificata oltre il termine di prescrizione (cinque anni)?

La ringrazio anticipatamente per la Sua cortese attenzione.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo, purtroppo, quanto Le è stato segnalato dall'ufficio fiscale.

Infatti, avverso la cartella esattoriale doveva essere proposto tempestivo ricorso, rispettando i termini e la procedura di cui agli artt. 21 e 22 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992; non avendo rispettato le suddette condizioni, la cartella esattoriale si è resa definitiva ed inoppugnabile.

n. 245 - 25/09/2004

### **Termini Cartella Esattoriale - I parte**

#### **Quesito**

Innanzitutto complimenti per la sua iniziativa.

Vorrei sapere, in merito ad una cartella relativa ad ILOR per l'anno 1993 notificata in data 03/07/04 con ruolo escutivo in data 28/12/2000 se sono scaduti i termini per il concessionario e per l'Agenzia per poter richiedere la pretesa.

#### **Parere**

Dalla formulazione letterale e dal tenore logico dell'espressioni usate dal legislatore nell'art. 25 del D.P.R. n. 602/1973 è dato evincere, in modo non equivoco, l'obbligo per il concessionario di notificare la cartella esattoriale entro e non oltre il giorno cinque del mese successivo a quello nel corso del quale il ruolo gli è stato consegnato.

La natura perentoria dell'indicato termine è stata autorevolmente ribadita dalla Corte Costituzionale, con l'ordinanza n. 107 del 01/04/2003, che in proposito ha sottolineato essere tale interpretazione l'unica costituzionalmente legittima, in relazione agli artt. 3 e 24 della Costituzione.

Inoltre, nello stesso senso, si è pronunciata la Corte di Cassazione - Sez. Tributaria - con la sentenza n. 10 del 07/01/2004, che ha richiamato la suddetta ordinanza della Corte Costituzionale nonché altra precedente sentenza della stessa Cassazione, n. 7662 del 19/07/1999.

Pertanto, alla luce dei principi sopra esposti, è chiaro che, nel caso da Lei prospettato, sono abbondantemente decorsi i termini perentori di cui all'art. 25 D.P.R. n. 602/1973.

n. 254 - 30/09/2004

### **Termini Cartella Esattoriale - II parte**

## Quesito

Faccio seguito alla sua risposta del 23/07/2004 (parere: Termini Cartella Esattoriale - I parte) con la quale mi confermava l'abbondante decorrenza dei termini circa la cartella ilor/irpeg per l'anno 1993 notificata in data 03/07/04.

In questi giorni mi accingevo a presentare il ricorso avverso tale cartella, dato che a causa dell'interruzione dei termini feriali per proporre il ricorso essi scadevano il 16/10/2004.

Senonchè il concessionario in data 15/09 ha provveduto ad iscrivere IPOTECA Immobiliare.

Le domando:

il concessionario poteva emettere tale atto???

Tra l'altro non importa che le dica che tale iscrizione ha creato un notevole disagio al mio cliente a livello finanziario nei rapporti con le banche.

La ringrazio fin d'ora per la Sua disponibilità e le rinnovo i complimenti per il suo servizio.

## Parere

L'art. 77 D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 dispone che, decorso inutilmente il termine di sessanta giorni di cui all'art. 50, comma 1, D.P.R. cit., il ruolo costituisce titolo per iscrivere ipoteca sugli immobili del debitore e dei coobbligati per un importo pari al doppio dell'importo complessivo del credito per cui si procede.

Decorso sei mesi dall'iscrizione senza che il debito sia stato estinto, il concessionario procede all'espropriazione.

Inoltre, i conservatori dei pubblici registri mobiliari ed immobiliari eseguono le trascrizioni e le cancellazioni dei pignoramenti e le iscrizioni e le cancellazioni di ipoteche richieste dal concessionario in esenzione da ogni tributo e diritto, ai sensi dell'art. 47 comma 1, D.P.R. n. 602 cit..

A tal proposito, Le consiglio di contestare dinanzi la competente Commissione Tributaria Provinciale sia il ruolo sia l'iscrizione di ipoteca, chiedendo la sospensione ai sensi e per gli effetti dell'art. 47 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Infine, Le faccio presente che chiunque si ritenga leso dall'illegittima esecuzione esattoriale può sempre proporre azione contro il concessionario dopo il compimento dell'esecuzione stessa, ai fini del risarcimento dei danni sia morali che materiali, ai sensi e per gli effetti dell'art. 59 D.P.R. n. 602 cit..

n. 263 - 03/10/2004

## Termini Cartella Esattoriale - parte III

### Quesito

Mi compiacio ancora una volta con Lei per la celerità della Sua risposta e per la Sua precisione, nonché per la Sua squisita disponibilità (parere: Termini Cartella Esattoriale - parte II).

In merito alla risposta fornitami, a seguito di un mio quesito le porrei la seguente domanda:

Il concessionario alla riscossione, era legittimato a iscrivere ipoteca per il debito emergente dalla cartella, non pagato dal mio cliente anche se i termini per proporre ricorso non erano ancora scaduti in virtù dell'interruzione dei termini feriali??

Vi è legislazione e/o giurisprudenza al riguardo?

### Parere

In merito all'ulteriore quesito che mi ha posto, Le confermo che il termine di cui agli artt. 77, comma 1, e 50, comma 1, D.P.R. n. 602 del 29/09/1973 è tassativamente quello di 'sessanta giorni dalla notificazione dalla cartella di pagamento, salve le disposizioni relative alla dilazione ed alla sospensione del pagamento'.

Pertanto, come può notare, non si fa riferimento al termine per proporre ricorso, beneficiando della sospensione feriale dei termini, ma al generico termine amministrativo di sessanta giorni; di conseguenza, scaduto il suddetto termine, il concessionario della riscossione può iscrivere ipoteca sugli immobili del debitore e dei coobbligati per un importo pari al doppio dell'importo complessivo del credito per cui si procede.

n. 316 - 25/10/2004

### **Termini di decadenza per l'iscrizione a ruolo**

#### **Quesito**

Le espongo la questione in breve: il 24/11/1997 mio padre riceve due avvisi di accertamento per i periodi di imposta 1989 e 1990.

L'accertamento induttivo fu fatto in base alla casa di proprietà (acquistata nel 1980) e la macchina. Mio padre all'epoca dell'accertamento non aveva più l'attività (chiusa nel 1993) e non fece ricorso (l'origine di tutti i mali!).

Il 04/10/1999 gli vengono notificate le cartelle di pagamento (pari a circa a 90.000.000 Lire).

Nel 2003 esce il condono ma pur potendo pagare solo il 25%, l'80% era da versare subito (cifra non disponibile in quel momento).

Il 02/08/2004 gli viene iscritta ipoteca sull'immobile in cui mio papà esercitava la sua attività (un magazzino di 40 mq) per un importo pari a 54.000 Euro.

Avendo già battuto con la commercialista l'ufficio delle imposte per una soluzione ma con scarsi risultati e non potendo avere la rateazione in 60 mesi per svariati motivi io vorrei sapere se le sembra giusto che una famiglia modesta come la nostra che è stata vittima di un errore di valutazione della capacità contributiva di mio papà (le preciso che mio papà riparava elettrodomestici e che la casa in cui abitiamo è un appartamento di civile abitazione di 60 mq, per cui se ci fossimo arricchiti evadendo le tasse saremmo ben in altra situazione economica!) da parte dell'amministrazione finanziaria non abbia più la possibilità di far valere neanche più un diritto!

Non esiste una prescrizione per i reati tributari considerando che l'accertamento a mio papà è arrivato dopo 8 anni?

Ho letto su [www.penale.it](http://www.penale.it) che i reati tributari si prescrivono in 7 anni e mezzo se ci sono cause interrutive, potrebbe essere applicata al nostro caso?

Le allego il file da me trovato su quel sito ([Vincenzo Cardone, La disciplina della prescrizione dei nuovi reati tributari](#)).

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, purtroppo, devo precisare che, nella fattispecie, non è ravvisabile alcun reato tributario, per cui tutte le considerazioni da Lei fatte in tema penale non sono proponibili.

Da quanto esposto, risulta che l'ufficio fiscale ha rispettato i termini di decadenza per l'iscrizione a ruolo di cui all'art. 17, comma 1, lett. c), DPR n. 602 del 29/09/1973.

n. 348 - 08/11/2004

### **Cartella di pagamento indirizzata a persona defunta**

#### **Quesito**

Ho ricevuto una cartella di pagamento indirizzata a mia madre deceduta nel 1996 per un bollo auto non pagato anno 2000/2001.

Non trovo nessun documento di vendita di quest'auto che dovrebbe risalire al 1992 e al p.r.a. e' ancora registrata a nome di mia madre.

Per annullare la cartella posso avvalermi dei seguenti motivi:

- art.65 del dpr 29709773 n.600 e sentenza cassazione n.10659 del 7/7/2003 nel quale si stabilisce che e' nullo un atto, per un vizio insanabile della notifica in quanto non e' intestato agli eredi (anche se in realtà il non pagamento del bollo non poteva essere fatto da mia madre in quanto in quel periodo era già deceduta);

- posso chiedere l'annullamento delle sanzioni in quanto non trasmettibili agli eredi art.7 legge n.689 del 24.11.1981 (sempre tenendo conto che sono sanzioni nate da un atto non commesso da mia madre).

Vi chiedo gentilmente un parere in quanto capisco che la cifra in gioco e' irrisoria, ma e', secondo mio avviso, proprio su questo che le amministrazioni contano.

Si pensi che ho ricevuto negli ultimi due anni 5 richieste di pagamento inferiori ai 60 euro.

Fino ad oggi mi sono limitato a pagarle perche' il costo delle ricerche e' superiore alla cifra richiesta ma da oggi inizio la mia piccola crociata contro questo barbaro sistema.

Ne approfitto per chiedervi l'ultima informazione, in caso di errori eclatanti dell'amministrazione si puo' richiedere un rimborso del tempo perso, in quanto ho visto che tendenzialmente le spese vengono sempre compensate tra le parti.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo che sono perfettamente d'accordo con tutte le eccezioni di diritto che intende sollevare, compresa l'opportunità di chiedere le spese del giudizio ai sensi e per gli effetti dell'art. 15 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

n. 353 - 12/11/2004

**Il termine di decadenza - art. 17, comma 3, D.P.R. n. 602/1973 - è applicabile anche alle imposte diverse da quelle sul reddito**

## **Quesito**

Sono stata socia amministratrice di una snc sciolta nel 1999.

Il 25/05/1999 l'altro socio aveva ricevuto avviso di accertamento induttivo x IVA anno 1993 per 28.439.370 lire (omessa presentazione dichiarazione) intestato alla società.

A tale accertamento non e' stato proposto ricorso (personalmente non ne sapevo nulla).

In data 22/10/2004 mi viene notificata cartella esattoriale per l'accertamento di cui sopra, in qualità di socio liquidatore.

1) La presente cartella e' stata redatta unicamente in lire;

2) Non riporta la data in cui il ruolo e' stato reso definitivo;

A una verifica presso l'esattoria comunale, mi sembra di capire che questa cartella e' stata stampata nel 2001, ma e' stata notificata nel 2004.

Mi chiedevo:

E' possibile che mi venga richiesta un importo IVA per l'anno 1993?

Non esiste prescrizione o l'accertamento ha interrotto i termini?

Che l'accertamento induttivo alla società notificato all'altro socio, valga anche per me?

Che per tale accertamento del 22/05/1999 venga richiesto solo oggi il pagamento?

Non ci sono dei termini?

Quali responsabilità ho io in qualità di liquidatrice?

Sono costretta a pagarla?

La ringrazio anticipatamente.

## **Parere**

Nel caso da Lei prospettato, occorre innanzitutto stabilire se l'avviso di accertamento è stato correttamente notificato alla società e ciò lo si può determinare solo con la consultazione degli atti presso l'ufficio fiscale competente.

E' logico, quindi, che qualora la notifica dell'avviso di accertamento non sia stata legalmente eseguita nei confronti della società, Lei può contestare la cartella esattoriale oggi ricevuta che, in quanto primo atto, determina la decadenza dell'azione accertatrice per il decorso dei termini.

Inoltre, deve tenere conto che, ultimamente, la Corte di Cassazione - Sez. Trib. - con la sentenza n. 12587 del 08/07/2004 ha ribadito il principio che il termine di decadenza di cui all'art. 17, comma 3, D.P.R. n. 602/1973 è applicabile anche alle imposte diverse da quelle sul reddito, quale l'IVA, come nel caso da Lei prospettato.

Quindi, stando alle notizie da Lei date, se l'avviso di accertamento si è reso definitivo nel 1999 per mancata impugnazione, l'iscrizione a ruolo doveva essere fatta a pena di decadenza entro il 31/12/2000 e, secondo me, nello stesso termine doveva procedersi anche alla notifica.

Di conseguenza, ci sono, almeno stando alle notizie da Lei riportate, tutti i requisiti per contestare l'illegittima iscrizione a ruolo.

n. 378 - 24/11/2004

### **Cartella esattoriale non preceduta da regolare e legittima notifica dell'avviso di accertamento**

#### **Quesito**

Banalmente, ma calorosamente, Le faccio i complimenti per il suo sito, che credo sia pressochè unico per competenza, informazione e completezza.

Anch'io vorrei approfittare della Sua cortesia per avere un'indicazione di massima e, nel caso, concordare con Lei o un Suo collaboratore la procedura da seguire.

Mi è stata notificata una cartella esattoriale (ritirata presso il Comune in data 12 ottobre) con la dicitura ACC.MODELLO UNICO e, nel dettaglio, l'anno di riferimento 1998.

Non ricordo di aver avuto comunicazioni relative all'accertamento, ma quand'anche mi sia stata inviata una comunicazione, non credo che sia legittimo ritrovarsi improvvisamente una cartella da pagare (con importi superiori ai 20.000!!!), senza alcun altro preavviso.

Quali elementi posso sfruttare per impostare un ricorso?

Nel ringraziarLa per il tempo che vorrà accordarmi, La prego, se crede, di contattarmi telefonicamente (anche tramite i suoi collaboratori), per definire gli interventi da porre in essere.

#### **Parere**

Nel caso da Lei prospettato, si può proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria avverso la cartella esattoriale che, se non preceduta da regolare e legittima notifica dell'avviso di accertamento, diventa primo atto a tutti gli effetti e, come tale, può essere impugnata per difetto di motivazione e per eventuali decadenze dell'azione accertatrice, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 3, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

A titolo puramente informativo, come potrà leggere anche sul mio sito, Le comunico che il giorno 03 dicembre c.a., presso l'Hotel President di Lecce, organizzato dall'Assindustria di Lecce, si svolgerà un convegno con ingresso gratuito su tutte le problematiche dei crediti d'imposta (occupazione ed investimenti) dalle ore 9 alle ore 18, con le risposte ai quesiti.

Al convegno, oltre al sottoscritto, parteciperà anche, in qualità di relatore, il Dott. Antonello Silvestri della Direzione Regionale della Puglia di Bari; insieme a lui ed al Dott. Sacrestano del Sole24Ore, cercheremo di dare le risposte alle varie problematiche sul tema.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 447 - 21/12/2004

**Se in precedenza non ha ricevuto alcuna notifica relativa all'applicazione della sanzione IVA, la cartella di pagamento diventa primo atto**

**Quesito**

Mi è pervenuta oggi una cartella di pagamento, ruolo 1997, relativa al mancato pagamento della tassa di iscrizione IVA, riferita ad una cooperativa cessata per inattività nel 1990 (ma per la quale la cancellazione della partita IVA è avvenuta solo nel 1998).

Non mi è stato notificato in precedenza alcun avviso probabilmente perchè il domicilio della cooperativa e di me presidente erano cambiati.

Non avendo avuto notifica dell'avviso il pagamento deve ritenersi prescritto?

Il termine di prescrizione è quinquennale?

Prov. Caserta

**Parere**

Nel caso da Lei prospettato, se in precedenza non ha ricevuto alcuna regolare e corretta notifica relativa all'applicazione della sanzione IVA, la cartella di pagamento diventa primo atto e, come tale, impugnabile ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 3, terzo periodo, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

A tal proposito, pertanto, può eccepire l'intervenuta decadenza quinquennale, ai sensi dell'art. 58, terzo comma, D.P.R. n. 633 del 26/10/1972, e successive modifiche ed integrazioni.

A titolo puramente indicativo, Le faccio presente che lo stesso termine di decadenza quinquennale è, oggi, previsto per le sanzioni amministrative dall'art. 20, comma 1, D. Lgs. n. 472 del 18/12/1997, che, con effetto dall'01 aprile 1998, ha sostituito il succitato art. 58, che è stato abrogato dall'art. 16, comma 1, lett. a), D. Lgs. n. 471 del 18/12/1997.

n. 497 - 09/01/2005

**Sentenza con la quale la Cassazione risolve la questione dell'applicabilità della disciplina della decadenza dell'attività di riscossione a tutte le imposte indirette**

**Quesito**

Esimio Avvocato, è stata impugnata una cartella di pagamento ai fini INVIM, eccependo la decadenza dell'amministrazione ai sensi dell'art 17 comma 1 lett.c) dpr 602/73.

Infatti l'avviso di accertamento notificato in data 3 aprile 2001 era divenuto definitivo per mancata impugnazione.

La maggiore imposta accertata dall'ufficio è stata iscritta a ruolo e reso esecutivo in data 13-4-2004 come risulta dalla cartella esattoriale notificata in data 16-6-2004.

L'ufficio sostiene nelle deduzioni l'inammissibilità del ricorso per mancanza di motivazione, in quanto l'art citato riguarda la riscossione delle II. sul reddito, il giudice dovrebbe decidere ultra petita, la cartella è impugnabile solo per vizi propri e per l'invim la decadenza è decennale.

Nonostante le citazioni delle sentenze della cassazione secondo cui la normativa è applicabile anche alle imposte indirette anche per analogia, e l'eccezione di nullità della cartella per violazione dell'art 6 comma 1 dello statuto contribuente, l'ufficio insiste sulla inapplicabilità dell'art. 17.

Vorrei replicare in udienza anche sostenendo la mancata conoscenza del diritto da parte dei funzionari dell'Ufficio.

Potrebbe suggerirmi come comportarmi?

La ringrazio anticipatamente e la prego, se possibile di rispondermi molto presto avendo l'udienza il giorno 10 c.m.

Gradisca i miei più cordiali Saluti.

Prov. Enna.

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, nel confermarLe l'illegittimità del recupero da parte dell'Agenzia delle Entrate, Le segnalo la sentenza n. 12587 del 06 febbraio - 08 luglio 2004 della Corte di Cassazione - Sezione Tributaria - (in Guida Normativa n. 171 di martedì 21/09/2004) con la quale la Cassazione risolve, ancora una volta positivamente, la questione dell'applicabilità della disciplina della decadenza dell'attività di riscossione a tutte le imposte indirette.

n. 506 - 12/01/2005

## **Responsabile d'imposta**

### **Quesito**

Gent.mo avvocato, sono una studentessa di napoli, che già in precedenza le ha sottoposto dei quesiti a cui lei gentilmente ha risposto.

Volevo sottoporle un nuovo quesito.

Può gentilmente indicarmi degli esempi di responsabile d'imposta e sostituto d'imposta? e quali sono le principali differenze tra le due figure soggettive?

Grazie in anticipo, distinti saluti.

## **Parere**

Gentile Signorina, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che le due figure giuridiche da Lei segnalate sono disciplinate tassativamente dall'art. 64 D.P.R. n. 600 del 29/09/1973.

In sostanza, il sostituto, quale debitore in luogo dell'obbligato principale, è tenuto, in luogo di quest'ultimo, ad adempiere a tutti gli obblighi sostanziali propri del soggetto passivo e a subire le conseguenze dell'Amministrazione Finanziaria, che dovrebbero avere ordinariamente come destinatario il debitore principale, se non operasse in via eccezionale la prevista sostituzione, che rende il sostituto 'protagonista del fatto imponibile' (Corte di Cassazione, Sez. I civile, sent. n. 12991 del 23/11/1999).

Distinti saluti.

n. 559 - 06/02/2005

## **La cartella esattoriale diventa il primo atto impugnabile sia per difetto di motivazione sia per le eventuali decadenze**

### **Quesito**

A un mio cliente è stata notificata una Cartella Esattoriale per 'Iscrizione a ruolo a seguito accertamento notificato il 12/05/2003 divenuto definitivo in assenza di ricorso'.

Ma il mio cliente non ricorda di aver avuto comunicazioni relative all'accertamento.

L'Ufficio asserisce che gli è stato 'regolarmente' notificato perchè il postino nella relata di notifica ha indicato 'destinatario assente' 'lasciato avviso' con data e firma.

Non è legittimo dover pagare ben 10.000 euro (5.000 circa di imposte + 5.000 circa di sanzioni) senza aver ricevuto in verità alcuna notifica di accertamento e quindi senza la possibilità di pagare con sanzioni ridotte e/o a beneficiare del condono.

Avete avuto occasione di fare un ricorso che tratti questo argomento e dal quale posso trarre gli spunti necessari per una eventuale difesa?

Grazie

Prov. Catania

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che quando riceverà la cartella esattoriale con l'iscrizione definitiva potrà proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria e, in quella sede, contestare la nullità o l'inesistenza della notifica dell'atto di accertamento.

Infatti, se riesce a dimostrare l'irregolare notifica dell'atto precedente, la cartella esattoriale diventa il primo atto impugnabile sia per difetto di motivazione sia per le eventuali decadenze.

Distinti saluti

n. 675 - 09/03/2005

## **Termini notifica cartella esattoriale**

### **Quesito**

Egr. Avvocato, le sottopongo il seguente quesito.

Contribuente socio di soc. di persona, a seguito maggior reddito accertato alla società, riceve avviso di accertamento che impugna.

L'ufficio chiede il pag.to di 1/3 delle imposte.

La commissione respinge il ricorso con sentenza del 22.4.02 depositata in data 23.4.02.

Non si procede a impugnare la sentenza e quindi diviene definitiva 16.6.2003.

In data 20.2.2005 il concessionario notifica la cartella per la riscossione delle imposte - sulla cartella la data del ruolo e il 2.12.2004.

La domanda è: sulla base della recente sentenza n. 21498 del 12.11.2004 Corte di Cassazione S.U. il concessionario non doveva notificare la cartella entro il 31.12.2004? nel rispetto dell'art. 17 del dpr 602.

Ringrazio anticipatamente e porgo i miei più cordiali saluti

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Vero è che la sentenza 12/11/2004, n. 21498 della Corte di Cassazione SS.UU. ha ricompreso nel termine per l'iscrizione a ruolo, fissato dall'art. 17 del D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, anche la fase di consegna al concessionario nonché di notifica della cartella di pagamento, ma è, altresì, vero che in senso contrario si è espressa la Corte Costituzionale con la recente ordinanza n. 352 del 19/11/2004.

La Consulta, infatti, nella pronuncia de qua, ha sottolineato (in conformità con quanto già in precedenza affermato dalla Corte di Cassazione con le sentenze del 19 luglio 1999, n. 7662 e dell'08 marzo 2001, n. 3413) che il termine contenuto nell'art. 17 cit. si riferisce, esclusivamente, all'iscrizione a ruolo delle imposte dovute e della consegna del ruolo stesso all'Intendenza di Finanza, di modo che le ulteriori fasi del procedimento di riscossione, quali la consegna dei ruoli al concessionario e la notifica della cartella di pagamento (previste dagli artt. 24 e 25 D.P.R. n. 602/73) possono avvenire anche dopo, senza che si verifichi la decadenza della pretesa tributaria.

Distinti saluti

n. 711 - 17/03/2005

## **Termini entro i quali l'esattore deve notificare una cartella esattoriale**

### **Quesito**

Buongiorno, vorrei chiedere quali sono termini entro i quali l'esattore deve notificare una cartella esattoriale, è giusto il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui andava presentata la dichiarazione?

Nel caso specifico oggetto della cartella sono i diritti camerali, che non sono oggetto di alcuna dichiarazione, come si calcola il termine?

Sto parlando di diritti camerali anno 2000.

Prov. Milano

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

la determinazione dei termini di notifica della cartella di pagamento è necessario fare riferimento alla data di consegna del ruolo al concessionario.

Specificatamente:

1) per i ruoli consegnati al concessionario sino al 30 giugno 1999, la cartella deve essere notificata entro il giorno 5 del mese successivo a quello della consegna dei ruoli;

2) per i ruoli consegnati al concessionario nel periodo che va dall'01 luglio 1999 sino all'08 giugno 2001, la cartella di pagamento va notificata al debitore iscritto a ruolo entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna all'esattore (oggi concessionario);

3) per i ruoli consegnati dal 09 giugno in poi non vi è alcun termine entro il quale il concessionario deve effettuare la notifica della cartella di pagamento.

L'articolo 1, comma 1, del D.Lgs. n. 193 del 27 aprile 2001 ha, infatti, abrogato ogni termine di notifica della cartella di pagamento;

4) l'articolo 1, comma 417, lett. c), della Legge 30 dicembre 2004 (Finanziaria 2005) ha reintrodotto espressamente un termine, a pena di decadenza, per la notifica della cartella di pagamento, fissato entro:

- l'ultimo giorno del dodicesimo mese successivo a quello di consegna del ruolo ordinario;

- ovvero, l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di consegna del ruolo straordinario.

Le nuove disposizioni si applicano, per effetto dell'art. 1, comma 420 della Legge n. 311/2004, ai ruoli resi esecutivi successivamente all'01 luglio 2005.

A titolo informativo, Le invio la brochure del convegno di Messina, in tema di crediti d'imposta e rimborsi fiscali, che si terrà domani venerdì 18 e sabato 19 c.m. ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 722 - 22/03/2005

## **Prescrizione dei termini procedurali per le cartelle iscritte a ruolo**

### **Quesito**

Gent.mo Avvocato sarebbe così cortese da indicarmi se esistono precise disposizioni di Legge, circa la prescrizione dei termini in genere, ed in particolar modo se esistono precise disposizioni per la prescrizione dei termini procedurali per le cartelle iscritte a ruolo, sia per quanto attiene il capitale e sia per quanto attiene la sola indennità di mora, relativa ad iscrizioni a ruolo ante/riforma.

Con l'occasione La ringrazio e Le invio cordali saluti.

Prov. Foggia

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le invio in allegato tre miei quadri sinottici relativi ai ruoli erariali dai quali potrà rilevare tutte le notizie richieste ([Tre quadri sinottici in tema di ruoli erariali per le imposte dirette \(articoli 36-bis, 36-ter e 42 DPR n. 600/73\)](#))

Distinti saluti

n. 723 - 22/03/2005

### **Rifusione spese a seguito sentenza C.T.R.**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, nel ringraziarla per la cortesia e solletidini con cui risponde ai quesiti che gli vengono posti, sono qui per formulargli il seguente quesito.

Una società aveva chiesto il rimborso IVA Anno 1995, l'ufficio IVA competente aveva negato la sussistenza del rimborso e la società ha fatto ricorso alla C.T.P., la quale aveva sentenziato la sussistenza del rimborso. L'Ufficio proponeva appello alla C.T.R. la quale nel confermare la sentenza della C.T.P. condannava l'ufficio a rifondere le spese processuali nella somma di E 2.000,00 con sentenza passata in giudicato (emessa il 02/04/2003).

In questi giorni si è fatto sentire il Concessionario per il rimborso IVA. Si chiede di sapere cosa deve fare la società o il professionista che l'ha assistita per avere il rimborso delle spese processuali.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di iniziare immediatamente il giudizio di ottemperanza, ai sensi e per gli effetti dell'art. 70 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, come ho più volte segnalato nella mia guida del contribuente, che a titolo informativo Le invio in allegato ([Guida del contribuente con i consigli utili per ottenere sollecitamente i rimborsi fiscali](#)).

Distinti saluti

n. 559 - 06/02/2005

### **La cartella esattoriale diventa il primo atto impugnabile sia per difetto di motivazione sia per le eventuali decadenze**

#### **Quesito**

A un mio cliente è stata notificata una Cartella Esattoriale per 'Iscrizione a ruolo a seguito accertamento notificato il 12/05/2003 divenuto definitivo in assenza di ricorso'.

Ma il mio cliente non ricorda di aver avuto comunicazioni relative all'accertamento.

L'Ufficio asserisce che gli è stato 'regolarmente' notificato perchè il postino nella relata di notifica ha indicato 'destinatario assente' 'lasciato avviso' con data e firma.

Non è legittimo dover pagare ben 10.000 euro (5.000 circa di imposte + 5.000 circa di sanzioni) senza aver ricevuto in verità alcuna notifica di accertamento e quindi senza la possibilità di pagare con sanzioni ridotte e/o a beneficiare del condono.

Avete avuto occasione di fare un ricorso che tratti questo argomento e dal quale posso trarre gli spunti necessari per una eventuale difesa?

Grazie

Prov. Catania

#### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che quando riceverà la cartella esattoriale con l'iscrizione definitiva potrà proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria e, in quella sede, contestare la nullità o l'inesistenza della notifica dell'atto di accertamento.

Infatti, se riesce a dimostrare l'irregolare notifica dell'atto precedente, la cartella esattoriale diventa il primo atto impugnabile sia per Argomento/i: riforma processo tributario - -

n. 740 - 31/03/2005

## **L'Agenzia delle Entrate afferma che l'importo del credito non è recuperabile a seguito ad una circolare, ma le sanzioni e gli interessi sono dovuti**

### **Quesito**

Egreg. Avvocato, gradiremmo conoscere il suo parere circa un eventuale ricorso alla Comm. Tributaria per quanto appreso.

Un cliente ha utilizzato il giorno 14.11.2002 a mezzo F/24 l'importo di euro 5.800/00 di credito d'imposta per i nuovi investimenti (Cod. 6734) ma, circa una settimana fa gli è stata notificata una cartella esattoriale per sanzioni dell'importo di euro 1.564/00 (Pari ad 1/3), in quanto dal giorno 13.11.02 le compensazioni erano sospese per effetto del Decreto L. 253.

L'Agenzia delle Entrate afferma che l'importo del credito non è recuperabile a seguito ad una circolare, ma le sanzioni e gli interessi sono dovuti.

Se è possibile fare ricorso, citate gentilmente la normativa che ci consente tale ricorso.

Cordialità e ringraziamenti

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria tenendo presente che:

- la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari per la medesima questione ha rimesso gli atti alla Corte Costituzionale, con l'ordinanza n. 167 del 07/09/2004 (articolo di Antonella Gorret, in ItaliaOggi del 06/10/2004);

- la Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta - Sez. III - con la sentenza n. 26/03/04 del 10/03/2004 e la Commissione Tributaria Provinciale di Lecce - Sez. VII- con la sentenza n. 91/7/04 del 30/04/2004 hanno accolto i ricorsi dei contribuenti (le suddette sentenze le può trovare nella mia raccolta di giurisprudenza sui crediti d'imposta del 15 luglio 2004, che può interamente scaricare dal mio sito (La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta (n. 9 sentenze C.T.P.)), unitamente alla mia monografia sul tema (Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004), dove ho rilevato l'illegittimità della norma;

- la Commissione Tributaria Provinciale di Avellino - Sez. V -, con la sentenza n. 73 del 08/07/2004 ha ritenuto non sanzionabile per l'inevitabile ignoranza della legge il caso da Lei prospettato (sentenza pubblicata in G.T. - Rivista di Giurisprudenza Tributaria IPSOA n. 2/2005, pagg. 183 e ss.).

Distinti saluti.

n. 770 - 10/04/2005

## **In seguito a sentenza CTP, nonostante la tempestiva notifica della stessa all'agenzia delle entrate, quest'ultima ha ritenuto emettere l'avviso di liquidazione**

### **Quesito**

Carissimo avvocato, le rinnovo le solite congratulazione per l'ottimo lavoro svolto e le chiedo un suo illuminato parerere su quanto segue.

In seguito a sentenza CTP di Bari, emessa il 6/11/2000 e depositata il 17/9/2001, in materia di invim e imposta di registro, parzialmente favorevole per il contribuente, nonostante la tempestiva notifica della stessa all'agenzia delle entrate, quest'ultima ha ritenuto emettere l'avviso di liquidazione in data 10/3/2005.

Si chiede di sapere:

1) se è tempestivo l'avviso di liquidazione emesso a tale distanza dalla pronuncia;

2) se è lecito pensare ad un ricorso contro lo stesso avviso di liquidazione per contestare, comunque, la tardiva emissione, anche se nei termini, che ha comunque causato un aggravio di interessi per il contribuente.

e cordialità.

Prov. Bari

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, dopo l'accoglimento parziale del ricorso, l'ufficio può procedere alla riscossione provvisoria nei limiti stabiliti tassativamente dall'art. 68 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

In assenza di una precisa disposizione circa i termini entro cui effettuare la suddetta riscossione, è da presumere che l'ufficio possa agire entro il termine di prescrizione ordinario decennale, non avendo il contribuente la possibilità di contestare la discrezionalità temporale entro cui l'organo impositore procede alla liquidazione, mancando, e questo è un fatto assurdo, una specifica disposizione in tema di statuto del contribuente.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 833 - 05/05/2005

## **Sospensione utilizzo credito d'imposta**

### **Quesito**

Stimatissimo Avvocato Villani, Le chiedo un parere da super esperto quale Lei rappresenta nel vasto campo della normativa relativa al credito d'imposta ex art. 8 L. 388/2000.

Ad una mia cliente è stata notificata una cartella esattoriale a seguito di avviso di recupero del credito d'imposta utilizzato nel novembre 2001, e cioè dopo il 'famoso' blocco dell'utilizzo dello stesso.

Da premettere che la contribuente in data successiva allo stesso utilizzo ha regolarmente versato i contributi INPS oggetto della compensazione, comunicando tempestivamente all'Agenzia delle Entrate di Palermo 2 tale pagamento e chiedendo di ritenere nulla la predetta compensazione.

L'avviso di recupero è stato notificato in data 05/12/2003 mentre la cartella esattoriale è stata notificata in data 16/03/2005.

Secondo il suo parere è legittimo l'atto di recupero del credito d'imposta?

Trova fondamento giuridico l'immediato blocco e quindi l'utilizzo dello stesso in tempi così ravvicinati?

In definitiva posso impugnare la cartella esattoriale?

Cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, Lei già avrebbe dovuto contestare l'avviso di recupero notificato il 05 dicembre 2003, chiedendo con l'occasione anche la sospensione della riscossione per impedire all'ufficio la notifica della successiva cartella esattoriale.

In ogni caso, Le consiglio di proporre oggi tempestivo ricorso avverso la succitata cartella esattoriale, sollevando anche le eccezioni di diritto che ho evidenziato nella mia monografia sul tema dei crediti d'imposta, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)), nonché tenendo conto della giurisprudenza di merito che ho segnalato nella mia raccolta del 14 luglio 2004 ([La giurisprudenza in tema di crediti d'imposta \(n. 9 sentenze C.T.P.\)](#)).

Inoltre, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli (Piazza dei Martiri n. 58, ore 16) ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta organizzato dalla Confindustria Campania – Gruppo

Piccola Industria - ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali. Infine, La informo che sarò a Palermo per un convegno sui rimborsi fiscali, organizzato dai Ragionieri Commercialisti di Palermo, lunedì 23 maggio p.v. ed il giorno dopo, martedì 24 maggio p.v., sarò a Taormina ad un convegno organizzato dall'Alpe.  
Distinti saluti.

n. 838 - 12/05/2005

### **Quali mezzi possono essere messi in atto da una azienda su un avviso di accertamento non impugnato**

#### **Quesito**

Facendo riferimento alla recente sentenza della Corte Costituzionale n. 144 del 12 aprile 2005 riguardo alla L. 73/2002 (lavoro sommerso) si chiede quali mezzi possono essere messi in atto da una azienda, considerato l'incostituzionalità della norma, su un avviso di accertamento non impugnato.

Autorità procedente: Agenzia delle Entrate

Data di notifica: 16.12.2004

Natura dell'atto: Iscrizione a ruolo a seguito di avviso di recupero del credito d'imposta di cui all'art. 7 della L. 388/02. Importi iscritti a ruolo a titolo provvisorio in presenza di ricorso in Commissione Tributaria Provinciale.

Prov. Messina

#### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, purtroppo, devo farLe presente che la definitività dell'avviso di accertamento, perchè non impugnato tempestivamente, non consente di beneficiare degli effetti favorevoli della sentenza della Corte Costituzionale n. 144 del 12 aprile 2005, come peraltro chiarito negli articoli di Enrico Marro e Luigi Ferraioli pubblicati sull'argomento nel Sole24Ore di mercoledì 27 aprile 2005, pag. 25, e giovedì 28 aprile 2005, pag. 29.

L'eventuale impugnazione della cartella esattoriale è consentita esclusivamente per vizi propri della stessa, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 3, D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Inoltre, Le faccio presente che lunedì 23 maggio e martedì 24 maggio c.a. sarò a Messina per partecipare ad un convegno che si terrà a Taormina.

Distinti saluti.

n. 846 - 12/05/2005

### **Cartella esattoriale anonima ed ermetica, riporta una fasulla data di notifica**

#### **Quesito**

Illustre Avvocato, ho ricevuto mediante 'POSTEL' un sollecito di pagamento di una cartella esattoriale intestata a mio figlio relativa ad una presunta infrazione al codice della strada risalente all'anno 2000.

Poichè la comunicazione, assolutamente anonima ed ermetica, riporta una fasulla data di notifica della cartella al 21.4.2004, mentre nessuna comunicazione o notifica di alcun tipo è mai pervenuta al mio domicilio, anche perchè mio figlio all'epoca, non risultava intestatario di alcun veicoli, come devo comportarmi?

Attendere una vera notifica nelle forme di legge oppure chiedere conto e ragione alla GESTLINE di Napoli?  
Ringrazio e pordo cordiali saluti.  
Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di rivolgersi alla GESTLINE di Napoli per avere notizie in merito, anche in prospettiva delle eccezioni di diritto e di merito che potrà proporre in sede contenziosa avverso la cartella esattoriale che Le sarà notificata.  
Distinti saluti.

n. 852 - 19/05/2005

### **Termine decadenziale**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, premesso che, in data 6 maggio 2005, è stato notificato da parte dell'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate avviso di liquidazione - afferente tassa di successione - emesso a seguito di sentenza sfavorevole al contribuente pronunciata il 4/10/2001 e depositata il 21 gennaio 2002 dalla Commissione Tributaria Regionale, La prego cortesemente di farmi conoscere se nel caso di specie - a Suo parere - possa ritenersi superato il termine decadenziale precisandomi cortesemente il dies a quo e se quindi possa ritenersi tempestiva detta notifica.  
Si precisa che trattasi di imposta complementare relativa a denuncia di successione apertasi in data 08/03/1987.  
RingraziandoLa per la disponibilità, cordialmente La saluto.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, probabilmente, l'iscrizione a ruolo è stata effettuata dall'Agenzia delle Entrate ai sensi e per gli effetti dell'art. 68 D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992.  
Distinti saluti.

n. 940 - 27/06/2005

### **Anni 2001 e 2002, termini di decadenza per l'iscrizione a ruolo a seguito di controllo automatizzato**

#### **Quesito**

Caro Avv. Maurizio Villani, ci siamo visti, l'ultima volta, a Taormina, all'Hotel Caparena, in occasione del Suo corso di contenzioso tributario.

Vorrei esporLe il seguente quesito.

E' stata notificata in data 20.06.2005 una cartella di pagamento il cui ruolo ordinario è stato reso esecutivo il 25.03.2005; la cartella è stata emessa a seguito di controllo automatizzato ex art. 36-bis d.p.r. 600/73 relativamente alla dichiarazione UNICO 2001 per l'anno 2000; l'art. 17 del d.p.r. 602/73 comma 1, prevede che 'Le somme dovute dai contribuenti sono iscritte in ruoli resi esecutivi a pena di decadenza:

a) entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'articolo 36-bis del decreto del presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;'

Per quanto sopra, la cartella di pagamento sopra indicata ritengo sia nulla e quindi impugnabile.

Mi conforta su questa mia posizione?

La ringrazio anticipatamente e, nell'attesa di rivederLa presto, Voglia gradire cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che per le dichiarazioni presentate negli anni 2001 e 2002, i termini di decadenza per l'iscrizione a ruolo a seguito di controllo automatizzato ex art. 36-bis del D.P.R. 29/09/1973 n. 600, previsti dall'art. 17 del D.P.R. n. 29/09/1973 n. 602, sono prorogati al 31 dicembre 2005 ai sensi e per gli effetti dell'art. 1, comma 2 octies, del D.L. n. 143/2003, convertito con modificazioni dalla Legge n. 212 dell'01/08/2003.

Con la speranza di tornare quanto prima a Taormina, porgo distinti saluti.

n. 1006 - 23/07/2005

### **Cartella esattoriale per tributi locali**

#### **Quesito**

Gent.mo avv. Villani, com'è noto la Consulta, con la sentenza n. 280 del 15 luglio 2005, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602..., nella parte in cui non prevede un termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale il concessionario deve notificare al contribuente la cartella di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600'.

Tale perentorietà è estensibile alle cartelle esattoriali emesse per tributi locali?

Ringraziando anticipatamente, distintamente La saluto.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la sentenza n. 280 del 15/07/2005 della Corte Costituzionale può essere fatta valere anche nei confronti delle cartelle esattoriali degli enti locali come pure nei riguardi dei ruoli aventi per oggetto l'imposta di registro (in tal senso, peraltro, correttamente, si è espresso Luigi Lovecchio nell'articolo pubblicato in Il Sole24Ore del 19/07/2005).

Distinti saluti.

n. 1024 - 29/07/2005

### **Cartella esattoriale per redditi a tassazione separata percepiti nel 1994**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, essendo stata notificata a mia madre nei primi giorni di luglio 2005, una cartella esattoriale per redditi a tassazione separata percepiti nel 1994, gradirei sapere se, non avendo ricevuto alcun atto prima d'ora, gli stessi non siano già prescritti o decaduti.

Grazie.

Prov. Messina

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- l'art. 17 nuovo TUIR, comma 3, come modificato dall'art. 1, comma 2, lett. b), D.L. n. 330 del 31/05/1994, per i redditi soggetti a tassazione separata, stabilisce che gli uffici provvedono ad iscrivere a ruolo le maggiori imposte dovute con le modalità stabilite negli artt. 19 e 21 nuovo

TUIR ovvero facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti, se ciò risulta più favorevole per il contribuente;  
- per le ipotesi di cui all'art. 19, comma 1, nuovo TUIR, gli uffici devono iscrivere a ruolo o rimborsare le maggiori o le minori imposte entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta, comma così sostituito, con effetto 01 gennaio 2001, dall'art. 11, comma 1, lett. a), n. 1 D.Lgs. n. 47 del 18/02/2000.  
Distinti saluti.

n. 1041 - 24/08/2005

### **Eccepire l'intervenuta prescrizione decennale**

#### **Quesito**

Egregio Collega, Le chiedo il Suo parere in merito alla giurisdizione sulla opponibilità di una cartella esattoriale recante la seguente causale: 'atti giudiziari' ente creditore: 'Ministero della Giustizia', con la equivoca precisazione 'recuperi di spese di giustizia, di spese anticipate per volture catastali'.

Il debito, iscritto a ruolo nel 2005, come da precedente avviso di pari anno dell'Ufficio campione Penale, è imputabile a 'spese di giustizia' per una sentenza divenuta irrevocabile nel 1986, sarebbe quindi mia intenzione eccepirne la intervenuta prescrizione.

Grato per l'attenzione che vorrà dedicarmi, Le invio distinti saluti.

Prov. Roma

#### **Parere**

Egregio Collega, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, concordo pienamente con Lei circa l'opportunità di eccepire l'intervenuta prescrizione decennale.  
Distinti saluti.

n. 1042 - 24/08/2005

### **Presentare memorie difensive commentando la recente sentenza della Corte Costituzionale n. 280/2005**

#### **Quesito**

Egr. avv. Villani, sono a chiederle un consiglio per un contenzioso in corso la cui udienza è fissata per il mese di novembre c.a.

Le ricordo che sul tema già nel mese di gennaio 2005 e precisamente il 12/01 ed il 28/01/2005 ebbi modo di apprezzare la sua grande e cordiale disponibilità sul tema della tardiva notifica di cartella esattoriale e per la quale ho proposto il ricorso nei termini di cui vi inviai copia.

Vi disturbo nuovamente per chiederle se ritiene opportuno, alla luce della recentissima sentenza della Corte Costituzionale che ha dichiarato illeggittimo il sistema della riscossione nella parte in cui non prevede un termine finale per la notifica delle cartelle, e del D.lgs che ha posto rimedio alla situazione, che depositi, prima della udienza di novembre, in CTP una memoria per rafforzare e/o integrare le motivazioni già sollevate nel ricorso introduttivo (tra le altre la tardiva notifica) per le quali chiedevo l'annullamento della cartella?

Grazie per la risposta.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, concordo pienamente con Lei circa l'opportunità di presentare memorie difensive commentando la recente sentenza della Corte Costituzionale n. 280/2005.

Distinti saluti.

n. 1045 - 24/08/2005

## **Illegittimità della norma che non prevede tempi certi per consegnare la cartella**

### **Quesito**

Gentilissimo Avv. Maurizio Villani vorrei esporLe il seguente quesito.

E' stata notificata in data 25/07/2005 una cartella di pagamento il cui ruolo ordinario è stato reso esecutivo il 15/04/2005; la cartella è stata emessa a seguito di controllo automatizzato ex art.36-bis D.P.R.600/73 e/o art.54-bis del D.P.R.633/72.

A seguito della sentenza n.280/05 della Corte Costituzionale che ha dichiarato l'illegittimità della norma che non prevede tempi certi per consegnare la cartella, la cartella sopra indicata è nulla e quindi impugnabile?

Mi conforta su questa posizione?

La ringrazio anticipatamente.

Cordiali saluti.

Prov. Bari

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito da Lei proposto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso quanto segue.

Con la sentenza n. 280 del 15 luglio 2005 la Corte Costituzionale ha dichiarato la parziale incostituzionalità dell'articolo 25 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973 nella parte in cui non prevedeva tempi certi e definiti per la notifica della cartella di pagamento.

L'articolo 1, comma 5 ter, del Decreto Legge n. 106 del 17 giugno 2005, convertito dalla Legge n. 156 del 31 luglio 2005 (pubblicata sulla gazzetta ufficiale n. 184 del 9 agosto 2005) ha modificato l'articolo 25 del D.P.R. n. 602/1973.

Nella nuova versione l'art. 25 cit. dispone che per le somme dovute a seguito dell'attività di liquidazione ex articolo 36 bis del D.P.R. n.600/1973, la notifica della cartella di pagamento debba essere effettuata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione delle dichiarazioni già presentate, poi, l'articolo 1, comma 5 bis, del medesimo Decreto Legge, convertito dalla Legge n. 156 del 31 luglio 2005, ha previsto una disposizione a carattere transitorio in base alla quale la notifica della cartella di pagamento deve essere operata, a pena di decadenza:

- entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, relativamente alle dichiarazioni presentate a decorrere dal 1 gennaio 2004;
- entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, relativamente alle dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003;
- entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, relativamente alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001.

La notifica della cartella di pagamento oltre i suddetti termini determina, quindi, la nullità della stessa che potrà essere fatta valere con l'impugnazione della cartella presso la Commissione tributaria competente entro i termini previsti dalla legge.

Distinti saluti.

n. 1046 - 24/08/2005

## **Mancata impugnazione della cartella di pagamento nel termine di sessanta giorni dalla notifica**

### **Quesito**

Carissimo Avvocato, colgo l'occasione per approfittare nuovamente della sua preparazione e disponibilit .

Il mio quesito riguarda l'intempestivit  della notifica della cartella esattoriale.

Entrando nel merito della mia situazione mi   stata notificata una cartella esattoriale il 28/04/2001 con data di consegna del ruolo del 10/05/2000.

Attraverso la consultazione dei quadri sinottici pubblicati sul suo sito mi sono reso conto che per effetto delle modifiche apportate all'art. 25 cit. dall'art.11 del D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999 i ruoli consegnati al concessionario dal 1 luglio 1999 sino all' 8 giugno 2001, la cartella di pagamento va notificata al debitore iscritto a ruolo nei confronti dei quali si procede, entro l' ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna!

Non avendo fatto opposizione le volevo chiedere se il concessionario puo' oggi esercitare azioni esecutive nonostante l'intempestivit  della notifica o tale vizio se non eccepito in sede di opposizione venga sanato con il decorso del tempo utile per contraddire!

Distinti saluti.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito da Lei proposto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso quanto segue.

La mancata impugnazione della cartella di pagamento nel termine di sessanta giorni dalla notifica ha determinato, purtroppo, la definitivit  della stessa, pertanto non   pi  possibile far valere la tardiva notifica della cartella da parte del concessionario della riscossione che potr , quindi, procedere all'azione esecutiva.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

# **RITENUTE FISCALI**

n. 40 - 30/01/2004

### **Quesito in materia di L.F. 2004.**

#### **Quesito**

Un quesito in materia di L.F. 2004.

Nella fattispecie, l'art. 45 ha previsto l'applicazione delle disposizioni dell'art. 9 bis, cc.1 e 2 L.289 del 27.12.2002 ai pagamenti delle imposte e ritenute dovute alla data dell'1.1.04.

Secondo Lei, tale norma è applicabile ai versamenti di I.v.a. e ritenute periodo 12/2003-scad. 16.01.04?

#### **Parere**

In risposta al Suo quesito, Le preciso che l'art. 9-bis cit. è applicabile ai pagamenti delle imposte e delle ritenute dovute alla data dell'01/01/2004 ed il relativo versamento deve essere effettuato entro il 16 marzo 2004 ovvero, per i ruoli emessi, alla scadenza prevista per legge.

Pertanto, tale norma è applicabile anche ai versamenti di IVA e ritenute da Lei indicati.

n. 61 - 23/02/2004

### **L'omessa effettuazione delle ritenute d'acconto non è più sanzionata penalmente.**

#### **Quesito**

All'agenzia delle entrate ho scoperto che un mio ex datore di lavoro (ricevute occasionali del 1999 per un importo lordo complessivo di Lire 87.500.000) non ha dichiarato nel 770 di avermi corrisposto alcun compenso (nè di conseguenza versato alcuna ritenuta) contrariamente a quanto dichiarato nella certificazione dei compensi assoggettati a ritenuta d'acconto in mio possesso.

Posso denunciare l'azienda?

Per quali reati, penali o civili?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'omessa effettuazione delle ritenute d'acconto non è più sanzionata penalmente.

Eventualmente, può agire in sede civile per un'eventuale azione di risarcimento dei danni, sempre che ciò sia documentalmente provato.

n. 171 - 18/06/2004

### **Compensi corrisposti ai componenti delle Commissioni Tributarie**

#### **Quesito**

Sono un cancelliere di Corte d'Appello.

Gradirei saperne di più sul parere (credo risalga al 11 marzo 2004) dell'Agenzia dell'Entrate riguardante i compensi ai Giudici Tributarie e componenti della Commissione Tributaria.

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che la questione ultimamente è stata affrontata dall'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 68/E del 10 maggio 2004, e, soprattutto,

dalla risoluzione n. 3 del 17/02/2004 del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, che Le invio in allegato al presente parere ([visualizza il documento](#)).

In sostanza, i compensi corrisposti a qualsiasi titolo ai componenti delle Commissioni Tributarie costituiscono sempre ed in ogni caso, qualunque sia la qualifica soggettiva dei percipienti, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

n. 187 - 03/07/2004

## **Dipendente in trasferta**

### **Quesito**

Mi risulta che in caso di rimborso a piè di lista completo per 2 pasti+alloggio, il TUIR prevede una ulteriore quota esente da imposte pari a 15.49 euro per italia e 25.82 per estero.

Abbiamo il caso di rimborso a piè di lista per pasto serale alloggio, mentre per pasto mezzogiorno viene effettuato nella mensa della filiale presso la quale è in trasferta.

Secondo Lei in questo caso vale sempre l'esenzione?

### **Parere**

L'art. 51, comma 5, del D.P.R. n. 917 del 22/12/1986, come modificato dal D.Lgs. n. 344 del 12/12/2003 (prima art. 48, comma 5, TUIR) dispone che:

a) le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono sempre a formare il reddito imponibile; il suddetto articolo non contiene alcuna definizione di 'territorio comunale' per cui si deve fare riferimento al territorio compreso nella circoscrizione del Comune ove si trova la sede di lavoro.

Infatti, anche alla luce di quanto chiarito dalla circolare ministeriale n. 326/E del 23/12/1997, devono considerarsi comunali tutte le trasferte che non prevedono il superamento dei confini del Comune sede di lavoro, per quanto esteso esso sia; ciò, indubbiamente, anche in conseguenza del fatto che le nuove disposizioni si applicano sia ai mutamenti temporanei della sede di lavoro dei dipendenti del settore di privato ('trasferte') sia del settore pubblico ('missioni');

b) invece, sempre in base al succitato articolo 51, per le trasferte fuori del territorio comunale, in caso di rimborso analitico delle spese, non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di euro 15,49 (vecchie lire 30.000), elevate a euro 25,82 (vecchie lire 50.000) per le trasferte all'estero.

Com'è agevole rilevare, la nuova disciplina rende quasi irrilevante la scelta tra il sistema del rimborso misto e quello analitico, in quanto una volta rimborsate le spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto, possono essere corrisposte, in esenzione di imposte, soltanto euro 15,49 da attribuire o quale indennità (quindi, prescindendo dal sostenimento di altre spese) o quali ulteriori spese, anche non documentabili, ma comunque analiticamente attestate dal dipendente.

E', infatti, opportuno precisare che la scelta per uno dei sistemi sopra esposti va fatta con riferimento all'intera trasferta.

Non è consentito, pertanto, come precisato dalla succitata circolare ministeriale n. 326 del 23/12/1997 (2.4.1), nell'ambito di una stessa trasferta, adottare criteri diversi per le singole giornate comprese nel periodo in cui il dipendente si trova fuori dalla sede di lavoro.

Alla luce, quindi, di quanto sopra esposto, nel caso da Lei prospettato, è sempre applicabile il limite di esenzione di euro 15,49.

n. 207 - 24/07/2004

## **Ritenuta di imposta del 4% su contributi pubblici**

## **Quesito**

Nel 2002 una ditta artigiana titolare di un credito verso la Regione Sicilia ai sensi della l.R. 27/91 (contributo sul costo del personale) ha ceduto il credito nell'ambito di una operazione di cartolarizzazione portata avanti dall'associazione di categoria.

La cessione ha avuto luogo nei confronti della Levante srl (banca Ambroveneta spa) e di conseguenza il credito è stato incassato in % rispetto al valore nominale.

Nell'atto di cessione si fa cenno ad un piano di pagamenti che la Regione Sicilia ha concordato con la Levante srl per il pagamento di questi crediti ceduti a cui tuttavia le ditte cedenti erano assolutamente estranee.

Nel 2004 la Regione ha inviato alla ditta cedente (titolare originaria del credito) una certificazione di ritenuta di imposta operata nella misura del 4% su contributi pubblici erogati nel 2003.

Da una verifica presso gli Uffici regionali è emerso che la Regione ha concordato con la società di cartolarizzazione un pagamento rateale in sette anni dei crediti ceduti e che nel 2003 ne è stata erogata una tranche.

La domanda é:

La certificazione non andava indirizzata alla società che ha percepito le somme?

Come potrebbe la ditta che ha incassato le somme nel 2002 rilevando tra l'altro una perdita per il minor incasso ricevuto, portare in diminuzione in dichiarazione dei redditi queste ritenute certificate senza che il corrispondente reddito compaia in dichiarazione?

E' stato richiesto alla regione di modificare la certificazione in quanto la ditta riteneva che andasse indirizzata all'attuale titolare e percettore delle somme, ma gli impiegati hanno risposto negativamente ribadendo la correttezza del loro operato.

Poichè non si ritiene opportuno ignorare la certificazione ricevuta, anche alla luce di una possibile verifica incrociata degli organi tributari, Vi chiedo di voler esprimere un giudizio su tali circostanze.

## **Parere**

La Regione Sicilia ha operato la ritenuta del 4% ai sensi e per gli effetti dell'art. 28, ultimo comma, D.P.R. n. 600 del 29/09/1973, in base al quale le Regioni devono operare la ritenuta a titolo di acconto e con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali.

La certificazione della suddetta ritenuta è stata correttamente inviata alla ditta cedente la quale, secondo me, può detrarre l'intero importo per il periodo d'imposta 2003, in quanto soltanto in questo momento ha avuto la certezza e la precisa determinabilità dell'importo oggetto di ritenuta, e ciò indipendentemente dal fatto che l'incasso del credito era stato dichiarato nella precedente dichiarazione relativa all'anno 2002.

n. 252 - 25/09/2004

## **Errato versamento imposta sostitutiva relativa alla rideterminazione del valore di acquisto delle partecipazioni**

### **Quesito**

Caro Avvocato, mi permetto di disturbarLa per porLe un quesito 'banale' che però non riguarda il processo tributario, ma visto il problema sicuramente creerà contenzioso fiscale.

Si tratta di un errato versamento dell'imposta sostitutiva relativa alla rideterminazione del valore di acquisto delle partecipazioni ai sensi dell'art.5 L.448/2001.

Come previsto dalla normativa è stata redatta la perizia giurata entro i termini su incarico della società, ma il versamento (sempre nei termini) è stato fatto erroneamente di tipo cumulativo a nome della società (trattasi di società in accomandita semplice), invece che per ogni singolo socio.

Ritiene che in qualche modo si possa invocare l'errore scusabile o un errore formale di imputazione degli importi versati, magari con una comunicazione all'Agenzia delle Entrate?

Con la perizia ed il versamento effettuato a nome della società è comunque facilmente ricostruibile la situazione relativa all'affrancamento delle partecipazioni: il versamento fatto dalla s.a.s. con quel codice tributo non può che riferirsi all'affrancamento delle quote dei soci.

D'altronde per le società di persone mi pare sia previsto che l'imposta sostitutiva del reddito dei soci sia versata dalla società (es: cessione azienda ed operazioni straordinarie), anche se mi rendo ben conto della diversa natura di tali ipotesi rispetto a quella evidenziata.

Oppure ritiene insostenibile qualsiasi giustificazione in un eventuale contraddittorio con il fisco?

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, ritengo di concordare con Lei che trattasi di un errore prettamente formale e, come tale, tale tesi è sostenibile in sede contenziosa, una volta dimostrato il corretto conteggio che si sarebbe dovuto fare, pur avendo versato un importo complessivo giusto.

Infatti, ai sensi e per gli effetti dell'art. 10, comma 3, della legge n. 212 del 27 luglio 2000 (Statuto del Contribuente), le sanzioni non sono comunque irrogate quando si tratta di una mera violazione formale, senza alcun debito d'imposta aggiuntivo.

n. 605 - 17/02/2005

## **Ritenute su transazioni di lavoro**

### **Quesito**

Vorrei sapere, gentilmente, se in caso di transazione di fine rapporto di lavoro subordinato o parasubordinato tra ditta e dipendente o collaboratore a progetto, vi sia la possibilità di inserire nell'atto di conciliazione una causale per la quale non vi sia l'obbligo di pagare nè i contributi nè le ritenute irpef.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la suddetta causale non è consentita, anche perchè contraria a precise disposizioni di legge.

Infatti, ultimamente, la Corte di Cassazione - Sezione tributaria -, con la sentenza n. 16014 del 17 agosto 2004 (in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria IPSOA - n. 2/2005, pagg. 127-134) ha precisato che, in tema di imposte sui redditi di lavoro dipendente, al fine di poter negare l'assoggettabilità ad Irpef di una erogazione economica effettuata a favore del prestatore di lavoro da parte del datore di lavoro, è necessario accertare che l'erogazione stessa non trovi la sua causa nel rapporto di lavoro, e, se ciò non viene positivamente escluso, che l'erogazione stessa, in base all'interpretazione della concreta volontà manifestata dalle parti, non trovi la fonte della sua obbligatorietà nè in redditi sostituiti né nel risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi futuri, cioè successivi alla cessazione o all'interruzione del rapporto di lavoro.

Distinti saluti

n. 998 - 20/07/2005

## **Limiti di deducibilità della trasferta - parte I**

### **Quesito**

Buongiorno Avv.to Villani.

Una società mi ha richiesto quanto segue.

La società avrebbe intenzione di mandare in trasferta dal 1° Gennaio 2006 al 31 Dicembre 2008 un dipendente nel Centro Italia, zona che attualmente lo stesso copre in qualità di Responsabile di Area.

Alla proposta di trasferimento per tale periodo la persona si è mostrata disponibile ed interessata. L'idea sarebbe quella di dargli euro 300,00 lorde mensili come indennità di trasferta ed il pagamento dell'affitto pari ad un massimo di euro 400,00 mensili (grosso modo).

Alla stessa ho già indicato i limiti di deducibilità della trasferta, compreso la quota di 15.49 euro a titolo di spese non documentabili in caso di rimborso completo a piè di lista documentato di vitto ed alloggio.

Quello che Le chiedo è se l'importo di circa 400 euro mensili che la ditta intende corrispondere al lavoratore quale rimborso parziale dell'affitto (il lavoratore usufruirebbe di un appartamento anziché dell'albergo), può rientrare a pieno titolo come rimborso alloggio e quindi non far decadere il diritto all'esenzione fiscale dei 15.49 euro per spese non documentabili.

La ringrazio anticipatamente, distinti saluti.

Prov. Milano

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'art. 51, comma 5, secondo periodo, D.P.R. n. 917/86 e successive modifiche ed integrazioni, stabilisce che il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata con la Circolare n. 326 del 23/12/1997 e con la Risoluzione n. 143 del 13/05/2002.

In definitiva, secondo me, il limite di euro 15,49 rimane pienamente utilizzabile in caso di rimborso analitico delle spese di alloggio, come nel caso da Lei segnalato, sempre che risulti la relativa documentazione, che deve essere certa e precisa in caso di verifica o contestazione fiscale.

Distinti saluti.

# **RIVALUTAZIONI**

n. 988 - 17/07/2005

## **Rivalutazione delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili con destinazione agricola**

### **Quesito**

Un emendamento al decreto legge sulla competitività prevede la riapertura dei termini per effettuare le rivalutazioni dei valori di acquisto (tra gli altri) dei terreni agricoli al 30 settembre 2005 considerando quale termine di possesso dei terreni la data del 1 luglio 2004.

Le chiedo: avendo già venduto in data 28/12/2004 un terreno agricolo (acquistato il 7/6 dello stesso anno ) posso beneficiare di tale disposizione normativa e pagare entro il 30/9 p.v l'imposta sostitutiva (e far redigere la perizia entro la stessa data)?

O la circostanza di aver già venduto il terreno nell'anno 2004 mi preclude tale possibilità?

Le sarei grato se mi facesse avere un suo cortese parere entro il 20 luglio, perché in caso di risposta negativa dovrei indicare nel modello unico la plusvalenza conseguita.

Prov. Brindisi

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in effetti, il Disegno di legge n. 3533 approvato dalla Camera dei Deputati il 05 luglio 2005 ed attualmente in discussione al Senato, modifica i termini per la rivalutazione dei terreni, così come in precedenza disposto dall'art. 2, comma 2, D.L. n. 282 del 24/12/2002, convertito con modificazioni dalla Legge n. 27 del 21/02/2003.

In sostanza, vengono per l'ennesima volta riaperti i termini per effettuare la rivalutazione delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili con destinazione agricola.

In base alle succitate modifiche, sempre che siano approvate dal Senato in sede definitiva, il versamento andrà effettuato entro il 30 settembre 2005 ed entro la stessa data dovrà essere redatta ed asseverata la perizia di stima.

Cambia anche la data di possesso alla quale far valutare le partecipazioni ed i terreni che viene spostata all'01 luglio 2004 (art. 29, comma 1, lett. a, Disegno di legge n. 3533 cit.).

Di conseguenza, secondo me, Lei può beneficiare di questa occasione perché alla data dell'01 luglio 2004 era in possesso dell'immobile ed è ininfluenza la circostanza che sia stato successivamente ceduto il 28 dicembre 2004.

Infine, per un commento alla suddetta disciplina, Le cito la Circolare n. 16 del 22/04/2005 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

Distinti saluti.

n. 1085 - 02/09/2005

## **Termine ultimo per procedere all'eventuale rivalutazione dei terreni**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, vorrei conoscere il termine ultimo per procedere all'eventuale rivalutazione dei terreni.

Distinti saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, in tema di rivalutazioni dei terreni e delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati, si sono succedute le seguenti norme:

- legge n. 448/2001 (artt. 5 e 7);
- D.L. n. 209/2002 (art. 4, comma 3) convertito dalla legge n. 265/02;
- D.L. n. 282/2002 e D.L. n. 269/2003;
- D.L. n. 355/2003 (art. 6-bis), dopo le modifiche introdotte dalla legge n. 311/04 (art. 1, comma 376).

Attualmente è in discussione in Parlamento il disegno di legge n. 3533 (art. 29), approvato dalla Camera e passato al Senato, il quale prevede la possibilità delle rivalutazioni entro la data del 30/09/2005.

In ogni caso, La rinvio all'interessante articolo di Luca De Stefani, in *Il Sole24Ore* di mercoledì 31 agosto 2005, pag. 26.

Distinti saluti.

# **SANZIONI TRIBUTARIE**

n. 18 - 22/11/2003

**L'istituto del ravvedimento operoso applicabile anche nell'ipotesi di adeguamento agli studi di settore.**

**Quesito**

Nel caso di versamento dell'IVA per adeguamento agli studi di settore ( cod. tributo 6494 ) effettuato oltre il termini di scadenza fissato dall'agenzia delle entrate per il 31/10/2003 è possibile effettuare ravvedimento operoso entro l'anno con l'applicazioni delle sanzioni ridotte rispettivamente del 3,75% ( entro i trenta giorni di ritardo dalla scadenza ) e del 6% ( oltre i trenta giorni ) oltre alla maggiorazione degli interessi?

**Parere**

In merito al quesito che mi è stato posto, faccio presente che l'istituto del ravvedimento operoso, previsto e disciplinato dall'art. 13 del D.Lgs. n.472 del 18/12/1997, è applicabile anche nell'ipotesi di adeguamento agli studi di settore.

n. 111 - 09/04/2004

**L'istituto del ravvedimento operoso applicabile anche nell'ipotesi di adeguamento agli studi di settore. II**

**Quesito**

Faccio seguito al Vs. quesito del 22/11/2003 circa la possibilità di ravvedere un tardivo versamento IVA da adeguamento da studi settore oltre il termine di presentazione del mod. Unico 2003 (31/10/2003).

La Vs. risposta è affermativa, per me interessante, in quanto avendo fatto lo stesso quesito all'Agenzia delle Entrate di Perugia mi è stato risposto che il momento del pagamento dell'IVA di cui sopra, rappresenta un'opzione e non un onere tributario e come tale non ravvedibile trascorso il termine ultimo, anzi non avendo pagato l'IVA tempestivamente mi invalida anche l'adeguamento in dichiarazione; addirittura mi è stato risposto che ai fini dei redditi, la maggior imposta scaturita dall'adeguamento va richiesta a rimborso.

Vorrei gentilmente una Vs. conferma e se possibile dei riferimenti normativi.

**Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la risposta che ho dato il 22/11/2003.

Infatti, secondo me, l'interpretazione che l'Agenzia delle Entrate di Perugia vuole dare alla norma è assurda ed illegittima, circa la distinzione tra opzione ed onere tributario, in quanto l'art. 13 D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997 non solo non richiede la suddetta distinzione ma, soprattutto, fa generico riferimento alla determinazione e/o pagamento del tributo genericamente inteso.

In sostanza, con il ravvedimento operoso, alle sole condizioni temporali previste dalla legge, il legislatore vuole sanare preventivamente tutte le violazioni per le quali non vi sia stata già alcuna contestazione e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto preventiva e formale conoscenza.

Come può notarsi, il generico riferimento alle attività di accertamento degli uffici fiscali presuppone il recupero di una maggiore imposta, indipendentemente dal fatto che questa possa derivare da un'opzione o da un onere da parte del contribuente; l'importante è che si sia in presenza di una potenziale situazione di recupero di materia imponibile, che, peraltro, il contribuente può sanare

preventivamente con il ravvedimento operoso, a prescindere dalle motivazioni fiscali o psicologiche dello stesso.

Infatti, qualora il contribuente non si adeguasse agli studi di settore, l'Agenzia delle Entrate potrebbe fare gli accertamenti fiscali, nei termini di decadenza previsti dalla legge, con l'applicazione degli interessi e delle sanzioni; in sostanza, la situazione non sarebbe differente rispetto a una normale attività di accertamento, con recupero di maggiori imposte, interessi e sanzioni, giustificata da fattori diversi dall'adeguamento agli studi di settore, come, per esempio, recuperi di imponibili per percentuali di ricarico o di redditività induttivamente presunte dagli uffici fiscali stessi.

Nella suddetta situazione, se fosse accolta l'illegittima tesi dell'Agenzia delle Entrate di Perugia, si assisterebbe all'assurdo che, in funzione del recupero della materia imponibile, se dovuto o meno agli studi di settore, i contribuenti sarebbero trattati in modo diverso, potendo o meno fare preventivamente il ravvedimento operoso.

E' facile intuire che ciò creerebbe un'assurda disparità di trattamento, costituzionalmente illegittima, e ciò non sarebbe consentito, perchè più volte la Corte Costituzionale ha ribadito il principio che nell'interpretazione delle norme bisogna sempre usare un criterio che non determini ingiustificate disparità di trattamento.

n. 121 - 16/04/2004

## **Interpretazione dell'art. 2, comma 60 della legge finanziaria 2004**

### **Quesito**

Mentre la ringrazio per la risposta (parere: Condono fiscale - Omesso o ritardato invio della dichiarazione dei redditi per via telematica. II), vorrei anche conoscere la Sua conferma all'interpretazione dell'art. 2, comma 60 della legge finanziaria 2004 e cioè:

le sanzioni per i ritardi nella trasmissione delle dichiarazioni fiscali da parte di professionisti sono ridotte al 10% della sanzione minima, parificandole al trattamento degli altri intermediari.

Si applica quindi anche agli invii del 2003.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La Legge n. 350 del 24/12/2003, al comma 60, lett. b), ha aggiunto all'art. 34, comma 4, del D.L. n. 269 del 30/09/2003, convertito con modificazioni dalla Legge n. 326 del 24/11/2003, le seguenti parole: 'ovvero, per i predetti soggetti incaricati, ad una somma pari al dieci per cento della sanzione minima prevista dall'articolo 7-bis del decreto legislativo 9 luglio 1997 n. 241'.

Secondo me, la suddetta favorevole disposizione sanzionatoria è applicabile anche agli invii telematici del 2003, per il principio del 'favor rei' di cui all'art. 3, comma 3, del D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997, in base al quale se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo.

n. 235 - 18/09/2004

## **Testi - diritto tributario sul ravvedimento operoso**

### **Quesito**

Buon giorno sto preparando una tesi di diritto tributario sul ravvedimento operoso e avrei il piacere di ricevere da parte sua un consiglio su qualche libro di testo da consultare sull'argomento o qualche questione importante da approfondire.

## **Parere**

Per la tesi di diritto tributario sul ravvedimento operoso, Le consiglio:

- 1) il testo 'Il ravvedimento operoso' di Paolo Ricci e MariaRosaria Rusciano edito nel marzo 2002 dall'Associazione Nazionale Consulenti Tributarî - Centro Studi - A.N.CO.T.;
- 2) il quadro sinottico da me redatto sugli strumenti deflativi del contenzioso tributario, che può consultare sul mio sito ([visualizza il documento](#)) alla voce 'quadri sinottici' del 10/12/2003.

n. 308 - 22/10/2004

## **Le sanzioni non devono mai essere irrogate quando si tratta di violazioni meramente formali**

### **Quesito**

Le inoltro i miei complimenti per il suo ottimo lavoro in merito ai crediti d'imposta.

Le vorrei formulare anch'io un quesito riguardo all'art.7 della Legge 388/2000.

In data 16 settembre 2004 mi è stato notificato avviso di recupero credito d'imposta motivato dal fatto che nel corso del 2001 è stato utilizzato un credito maggiore di quello spettante di euro 3.305,00.

Il credito complessivo utilizzabile ma non utilizzato al 31-12-2003 era pari a 6.404,00.

Alla data del 10 aprile 2004, non è stata effettuata nessuna compensazione e che comunque sono stati presentati modelli f. 24 a debito senza utilizzare il credito d'imposta residuo per euro 3.305,00.

In realtà nel 2001 c'è stato solo un errore di esposizione di codice: è stato utilizzato un maggior credito d'imposta di cui al codice 6733 e un minor credito d'imposta di cui al codice 6732, pertanto alla fine non vi era nè un debito nè un credito nei confronti dell'erario, ma l'Ufficio mi dice che il credito è perduto e che invece il debito maggiorato delle sanzioni e interessi è dovuto.

Trattasi di un evidente errore formale, ma su che base secondo lei è possibile impostare un eventuale ricorso alla Commissione tributaria?

La ringrazio anticipatamente.

## **Parere**

Sulla base dei dati contabili da Lei indicati nel quesito, ritengo giusto proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, contestando le eventuali sanzioni sulla base di quanto disposto dall'art. 6, comma 5-bis, D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997, in base al quale: 'Non sono inoltre punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo'.

Inoltre, lo stesso Statuto dei Diritti del Contribuente, all'art. 10, comma 3, della legge n. 212 del 27 luglio 2000 stabilisce che le sanzioni non devono mai essere irrogate quando si tratta di violazioni meramente formali, senza alcun debito d'imposta.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 337 - 02/11/2004

## **Errore sulla determinazione del credito**

### **Quesito**

Egr. Dott. Villani volevo sottoporle un quesito riguardo una mia cliente:

nell'anno d'imposta 2002 (unico 2003) dalla dichiarazione risultava un credito di euro 3.000,00.

Solo oggi, riguardando tutti i documenti, mi sono resa conto di aver inserito maggiori detrazioni di quanto dovuto, quindi correggendo la dichiarazione risulta un minor credito pari a euro 2.300,00.

Essendo ancora in tempo, solo per pochi giorni, vorrei provvedere ad inviare una dichiarazione correttiva.

Il mio dubbio sorge in quanto non so se devo far pagare al cliente la differenza del minor credito (700,00 euro) per ristabilire la dichiarazione originaria, oppure pagare solo le sanzioni al 6%.

La ringrazio per l'attenzione, distinti saluti.

## **Parere**

Per l'applicazione delle sanzioni di natura prettamente formale, perchè non incidono sulla determinazione o sul pagamento del tributo, come nel caso da Lei prospettato di minor credito, occorre rilevare che:

- l'art. 13, comma 1, lett. b, D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997 prevede la riduzione ad un quinto del minimo (cioè il 6%) quando la regolarizzazione dell'errore viene eseguita entro un anno dall'errore stesso;

- l'art. 6, comma 5-bis, D. Lgs. n. 472/97 cit. prevede, inoltre, che non è mai punibile la semplice violazione formale che non arreca pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incide sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo.

Quindi, alla luce della normativa di cui sopra, nel caso di errore sulla determinazione del credito, secondo me, non è dovuta alcuna sanzione, proprio perchè trattasi di violazione prettamente formale che non pregiudica assolutamente l'azione accertatrice degli uffici fiscali nè tantomeno deve essere versato il minor credito.

Riconosco, però, che l'Amministrazione Finanziaria può essere di diverso avviso, limitatamente all'applicazione della sanzione al 6%, anche alla luce della circolare ministeriale n. 192/E del 23 luglio 1998 (punto 1.3).

n. 339 - 02/11/2004

## **Le sanzioni fiscali sia dirette sia indirette devono essere tassativamente previste dalla legge**

### **Quesito**

Mi permetto di chiederLe un Suo parere su una problematica attuale nella Ns. Agenzia delle Entrate di Lentini (SR):

Si sta accertando l'art.8 , credito investimenti, per l'anno 2003; i documenti che loro richiedono sono:

copia F.24, copia dell'accertamento precedente e copia fatture oggetto del credito, che sostanzialmente hanno, pero con una eccezione che nelle fatture originali e quindi riportati nelle fotocopie, devono essere indicati i periodi di utilizzo dell'importo compensato in f.24 , ad es.: oltre al periodo trascorso già accertato in cui la fattura era timbrata:

Bene acquistato oggetto del credito d'imposta Lg....del.....art....utilizzo in F.24 nel periodo di .....

Esigono il riporto di tutti gli F.24 nella o nelle fatture, a susseguirsi del periodo iniziale, 'ad esempio ..... agosto 2002', e a seguire 'compensata in F.24 nel periodo di ....??.....2003, nel periodo ...??.....2003, ecc, ecc ..... tanto quanto sono gli F.24 compensati nell'anno a pena di esclusione del credito d'imposta verificato'.

Ora , io mi sono irrigidito su cio' in quanto, non ho trovato alcuna circolare che mi obbliga a tenere la registrazione degli F.24 nelle fatture.

Infatti, ci sono delle fatture che hanno alimentato l'emissione in compensazione di n. 18-20 F.24 nel corso del 2003, e dato gli spazi e la illogicità si combina a'mo di battaglia navale nella fattura, davvero incomprensibile.

Dobbiamo accettare quanto da loro asserito? e indicare cronologicamente nelle o nella fattura tutti i periodi di compensazione.

Quest'imposizione la reputo da dittatura per non dire altro.....

N.B. ad aprile 2004 abbiamo noi tributaristi il convegno nazionale ANCOT a Rimini, con la presenza della classe politica, in qualità di presidente provinciale di Siracusa ho proposto il suo invito, al nazionale.

### **Parere**

Innanzitutto, bisogna chiarire, una volta per tutte, che le sanzioni fiscali sia dirette sia indirette (quali, per esempio, il mancato riconoscimento dei crediti d'imposta per eventuali irregolarità di natura prettamente formale) devono essere tassativamente previste dalla legge, come peraltro precisato dall'art. 2, comma 1, D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997.

Quindi, proprio perchè manca una tassativa e precisa ipotesi di decadenza prevista dalla legge, non sono assolutamente d'accordo con le irrazionali ed illegittime interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate:

- sia a livello nazionale, quando nella circolare n. 41 del 18/04/2001 (punto 4) si pretende di apporre con scrittura indelebile un apposito timbro sulle fatture con la dicitura 'bene acquistato con il credito d'imposta';

- sia a livello locale, come nel caso dell'Agenzia delle Entrate di Lentini (SR), quando si pretende l'assurda registrazione da Lei opportunamente evidenziata e criticata nel quesito.

Pertanto, ritengo assolutamente illegittimo il comportamento che intende seguire l'Amministrazione Finanziaria nel caso da Lei segnalato, proprio perchè, ribadisco, manca una tassativa imposizione legislativa in proposito.

Per quanto, infine, riguarda il prossimo convegno nazionale ANCOT a Rimini il prossimo aprile 2005, La ringrazio per la segnalazione che intende fare al Presidente nazionale e sin da ora mi dichiaro disponibile ad un intervento sulle problematiche di natura fiscale.

n. 424 - 10/12/2004

### **Termini applicabilità istituto del ravvedimento operoso**

#### **Quesito**

Sono un lavoratore dipendente con alcune regolari consulenze retribuite a ritenuta d'acconto.

Da un mio (tardivo) controllo mi sono reso conto di non aver dichiarato, per l'anno fiscale 2001, un'entrata di circa 345 euro lordi.

Come mi devo comportare?

Prov. Genova

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che, purtroppo, nel caso da Lei prospettato non è applicabile l'istituto del ravvedimento operoso perchè sono decorsi tutti i termini tassativamente previsti dall'art. 13 D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997.

n. 623 - 28/02/2005

### **In caso di mancato pagamento dell'Iva e/o delle altre imposte, non è mai responsabile l'amministratore della società**

#### **Quesito**

Gentile dottore sono qui a chiederLe, stante il principio ex art. 7 D.L. 269/03 della riferibilità della sanzione alla società avente personalità giuridica, se una srl non paga l'iva e/o altre imposte, l'erario può perseguire l'amministratore per il mancato pagamento o esso insieme alle sanzioni sono da

chiedere unicamente alla società, rispondendo il socio/amministratore unicamente limitatamente alla quota sottoscritta?

La ringrazio anticipatamente.

Prov. Caserta

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in caso di mancato pagamento dell'Iva e/o delle altre imposte, non è mai responsabile l'amministratore della società, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7 D.L. n. 269/2003.

E' di tutta evidenza che la norma succitata, che pone esclusivamente a carico del soggetto passivo d'imposta la responsabilità amministrativa, senza più coinvolgere l'autore dell'illecito, deroga ai principi informativi della riforma delle sanzioni del 1997.

La nuova disposizione riguarda solo gli amministratori, i dipendenti ed i rappresentanti di società, associazioni od enti con personalità giuridica.

Ne consegue che per i soggetti diversi da quelli appena richiamati la responsabilità continua ad essere riferita alla persona che ha commesso la violazione, ferma restando la responsabilità solidale del soggetto nel cui interesse è stata commessa - se diverso dall'autore della violazione stessa - ai sensi dell'art. 11 D.Lgs. n. 472/1997.

Distinti saluti

n. 677 - 09/03/2005

### **Decorrenza reato omesso versamento ritenute**

#### **Quesito**

Per quanto concerne la reintroduzione del reato punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chi non effettua il versamento, entro il termine di presentazione del mod. 770, delle ritenute per un importo superiore a euro 50.000 per ogni periodo d'imposta, vorrei sapere da quando è in vigore detta pena. In particolare è interessato anche il periodo d'imposta 2004, per esempio coloro i quali nel periodo dal 16/02/2004 al 16/01/2005 hanno omesso di versare ritenute per un importo superiore ai 50'000,00? e non hanno la possibilità di versarlo entro il termine di presentazione del modello 770/2005 sono già punibili con l'arresto?

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 1, comma 414, della Legge Finanziaria 2005 ha integrato il D.Lgs. n. 74/2000, inserendo, dopo l'art. 10, l'art. 10-bis ('omesso versamento di ritenute certificate'), secondo cui 'è punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti per un ammontare superiore a cinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta'.

Per quanto riguarda il momento in cui il reato si perfeziona, si precisa che ciò avviene solo quando il contribuente, entro il termine per la presentazione del Mod. 770, non versa le ritenute certificate di ammontare superiore a 50.000 euro; se in sede di controllo, i verificatori constatano l'omesso versamento di ritenute, per un ammontare superiore a quello previsto dalla norma, il contribuente può ancora sanare l'irregolarità provvedendo al versamento stesso entro i termini di presentazione della dichiarazione relativa al sostituto d'imposta, trattandosi di un reato di dichiarazione.

La norma introdotta è subito operativa e, quindi, se la società in questione non provvede a sanare entro il termine di presentazione del Mod. 770 le ritenute effettuate e certificate già nel corso del 2004, il sostituto d'imposta soggiace alla sanzione penale suddetta.

Distinti saluti

n. 733 - 31/03/2005

## **Liquidatore volontario di una SRL**

### **Quesito**

Gent.mo avvocato sarebbe così cortese da indicarmi se esistono precise disposizioni di legge circa la qualifica di liquidatore volontario di una SRL.

In data 13.02.1999 sono stato nominato liquidatore di una SRL.

Dopo ripetute lettere scritte al componente del consiglio di amministrazione a mandarmi tutta la documentazione fiscale per inviare il modello UNico anno 1998, questo sino alla data dell'invio telematico non ha inviato la predetta documentazione.

Il sottoscritto ancora una volta si è fatto firmare una lettera di esonero di responsabilità alla mancata presentazione del modello UNICO.

In data 13.03.2005 arriva dall'Agenzia delle Entrate il verbale di accertamento per la mancata presentazione del modello Unico con autore della Violazione il sottoscritto.

In questi casi vorrei sapere come comportamenti in merito al predetto verbale nei confronti della Agenzia delle entrate onde poter cancellare l'autore della violazione e se esistono alcune sentenze in merito.

Con l'occasione la ringrazio e le invio i migliori auguri di buona Pasqua.

Prov. Matera

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di contestare nella sede competente l'accertamento che Le è stato notificato, allegando la relativa documentazione e facendo presente che il comportamento omissivo non è dipeso dalla Sua volontà; in tal senso, quindi, può chiedere la non applicazione delle sanzioni per mancanza dell'elemento della colpevolezza, ai sensi degli artt. 5 e 7 D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997.

Distinti saluti.

n. 835 - 05/05/2005

## **L'istituto della continuazione è applicabile anche alle varie violazioni contestate in sede di tributi locali**

### **Quesito**

Come sempre i miei più cordiali saluti.

Materia ICI

L'ufficio notifica l'anno 2004 ICA per anno 2000 in cui si sanziona il contribuente per omessa denuncia ICI ai sensi e per gli effetti di cui art.14 comma 1 e 2 Dlgs 473/97-.

Il contribuente ha accettato l'accertamento pagando nei termini.

Quest'anno l'Ufficio notifica accertamento per anno 2001 e 2002 in cui sanziona nuovamente omessa denuncia come prima.. ma i cespiti sono sempre gli stessi e non avuto alcuna modifica.

E' possibile essere sanzionati sempre per la stessa denuncia che, a mio parere una volta accettata la accertamento ICI e quindi i cespiti indicato nello stesso accertamento dovrebbe valere quale denuncia presentata.

Oppure l'Ufficio si comporta esattamente con tale fare?

Una sola preghiera, non mi dica di fare tempestivamente ricorso, cerchi di essere più esaudiente.

Grazie.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

1) innanzitutto, le varie leggi Finanziarie hanno più volte prorogato i termini per le notifiche degli avvisi di liquidazione e di accertamento, compresi gli anni 2001 e 2002; a tal proposito, in sede di eventuale contenzioso, può contestare l'illegittimità di tali proroghe, citando, a titolo di esempio, la sentenza n. 51 del 12/02/2004 della Commissione Tributaria Provinciale di Isernia – Sez. III – (in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 20/2004, pagg. 1508-1510);

2) infine, la Corte di Cassazione, Sez. Trib., con l'importante sentenza del 19/01 – 11/02 2005, n. 2823 (in ItaliaOggi di sabato 16 aprile 2005) ha stabilito il principio che l'istituto della continuazione è applicabile anche alle varie violazioni contestate in sede di tributi locali.

Distinti saluti.

n. 880 - 02/06/2005

## **Cumulo giuridico previsto dall'art. 12 D.Lvo 472/1997 nell'applicazione delle sanzioni**

### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, sarei interessata a chiarirmi le idee sul cumulo giuridico previsto dall'art. 12 D.Lvo 472/1997 nell'applicazione delle sanzioni.

Ricordo di aver letto da qualche parte che non si applica il cumulo allorché si tratta di sanzioni proporzionali al tributo evaso, quali per esempio quella prevista dall'art. 13 D.Lvo 471/1997.

Risulta da qualche norma specifica?

E nel caso invece di violazioni che prevedono la sanzione da due a tre volte l'imposta evasa il criterio suddetto dell'inapplicabilità del cumulo è ugualmente valido?

La ringrazio sin d'ora per la sua cortese risposta.

Prov. Asti

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 12 del decreto legislativo n.472 del 18 dicembre 1997 (come sostituito dall'art.2, comma 1, lett. e), del decreto legislativo n.203 del 5 giugno 1998, e successivamente modificato dall'art.2, comma 1, lett. a), del decreto legislativo n.99 del 30 marzo 2000), in armonia con la disciplina del concorso formale, di cui all'art. 81 del codice penale, disciplina i seguenti istituti:

a. concorso formale omogeneo di violazioni, che si verifica qualora, con una sola azione od omissione si commettono diverse violazioni della medesima disposizione;

b. concorso formale eterogeneo di violazioni, che si ha quando, con una sola azione od omissione, vengono violate diverse disposizioni, anche relative a tributi diversi;

c. concorso materiale omogeneo, quando, con più azioni od omissioni, si commettono diverse violazioni formali della stessa disposizione;

d. continuazione, che si verifica quando si commettono più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione, anche periodica del tributo.

La norma nei suddetti casi prevede, in linea generale, l'applicazione di una sanzione unica e ridotta (c.d. cumulo giuridico) rispetto a quella derivante dalla materiale sommatoria delle sanzioni relative ai singoli illeciti (c.d. cumulo materiale) pari alla sanzione che dovrebbe infliggersi per la sanzione più grave aumentata da un quarto al doppio.

In particolare si precisa che:

1. se le violazioni rilevano ai fini di più tributi, si considera come sanzione base a cui riferire l'aumento quella più grave, aumentata di un quinto;

2. tale disciplina si applica separatamente rispetto ai tributi erariali e ai tributi di ciascun altro ente impositore e, tra i tributi erariali, alle imposte doganali e alle imposte sulla produzione e sui consumi;

3. se le violazioni riguardano periodi di imposta diversi, la sanzione base è aumentata dalla metà ad un triplo; su tale ammontare si applica, quindi, l'aumento da un quarto al doppio.

Se le violazioni rilevano ai fini di più tributi e riguardano periodi d'imposta diversi, occorre poi tener presente che:

- la sanzione più grave viene aumentata di un quinto;
- la sanzione, così aumentata, viene poi ulteriormente aumentata dalla metà al triplo;
- su tale ammontare infine si applica l'aumento da un quarto al doppio.

Si precisa poi che il comma 5 dell'art. 12, come risultante dalle modifiche apportate dal d.lgs n.99 cit., stabilisce che 'quando le violazioni della stessa indole sono commesse in periodi di imposta diversi, si applica la sanzione di base aumentata dalla metà al triplo'.

Inoltre, 'se l'Ufficio non contesta tutte le violazioni o non irroga la sanzione contemporaneamente rispetto a tutte, quando in seguito vi provvede determina la sanzione complessiva tenendo conto delle violazioni oggetto del precedente provvedimento.

Se più atti di irrogazione danno luogo a processi non riuniti o comunque introdotti avanti a giudici diversi, il giudice che prende cognizione dell'ultimo di essi ridetermina la sanzione complessiva tenendo conto delle violazioni risultanti dalle sentenze precedentemente emanate.'

4. in ogni caso, la sanzione finale non può essere comunque, superiore a quella risultante dal cumulo delle sanzioni previste per le singole violazioni (art. 12, comma 7);

5. nei casi di accertamento con adesione in deroga a quanto sopra esposto, le disposizioni sulla determinazione di una sanzione unica in caso di progressione andranno applicate separatamente per ciascun tributo e per ciascun periodo d'imposta;

6. infine, la sanzione conseguente alla rinuncia, all'impugnazione dell'avviso di accertamento, alla conciliazione giudiziale e alla definizione agevolata non può stabilirsi in progressione con violazioni non indicate nell'atto di contestazione o di irrogazione delle sanzioni.

Circa la non applicabilità del cumulo ad ipotesi di sanzioni proporzionali al tributo, Le segnalo che l'art.12, comma 4, come sopra ricordato, non distingue tra importo fisso e importo proporzionale della sanzione, bensì unicamente tra tributi erariali e tributi di ciascun altro ente impositore.

A tal proposito, con particolare riferimento all'applicabilità del cumulo tra sanzioni IVA, IRPEG, IRPEF ed IRAP, Le segnalo la circolare ministeriale n. 180/E del 10 luglio 1998, e recentemente, la nota ministeriale n. 206965 del 04 ottobre 2000, pubblicata in Corriere Tributario n.45/2000, pag. 3319 e ss, con l'acuto commento di Franco Ricca, al quale La rimando per ulteriori approfondimenti.

Distinti saluti.

**SEGRETO BANCARIO**

## **Accertamento e segreto bancario**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, Le sarò grato se mi farà conoscere la giurisprudenza in tema di preventiva instaurazione del contraddittorio del contribuente in materia di accertamento e segreto bancario.  
Distinti saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che recentemente la Corte di Cassazione - Sez. Trib.-, con la sentenza n. 13808 del 27/06/2005, ha precisato che l'uso da parte dell'Amministrazione finanziaria dei movimenti bancari non è subordinato alla preventiva instaurazione del contraddittorio con il contribuente.

Infatti, l'impostazione di un confronto diretto con il soggetto interessato rappresenta per il Fisco una mera facoltà e non anche un obbligo.

Il caso trattato dalla Corte di Cassazione riguardava un accertamento svolto nei confronti di un soggetto a cui, all'esito di una verifica della Guardia di Finanza, gli era stata eccepita l'omissione di ricavi desunti da versamenti e prelevamenti sui conti bancari a lui intestati.

La Suprema Corte, con la succitata sentenza, ha altresì confermato che l'imputazione di versamenti risultanti dai conti bancari, quali ricavi conseguiti dal contribuente nell'esercizio della propria attività imprenditoriale, è pienamente legittima.

Spetta allo stesso contribuente eventualmente fornire la prova contraria.

Infine, la presunzione prevista dall'art. 32 D.P.R. n. 600/73 non necessita del requisito della gravità, presunzione e concordanza.

Distinti saluti.

# **STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE**

n. 239 - 18/09/2004

## **Statuto del Contribuente**

### **Quesito**

Voglio complimentarmi per il Suo lavoro svolto a tutela dei contribuenti, ed in particolare sui risultati ottenuti in tema di Crediti d'imposta.

Mi sono imbattuto nei Suoi articoli proprio in occasione di un ricorso su un avviso di recupero che abbiamo deciso di contestare.

Voglio informarLa che la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari ha assunto una posizione nettamente opposta a quella da Lei citate nei Suoi articoli.

Infatti nella sentenza n. 94/02/04 depositata in data 14/04/04 (che allego) viene considerato privo di alcun valore lo Statuto del Contribuente.

### **Parere**

Ho letto con interesse la sentenza che mi ha fatto tenere e sulla quale non concordo assolutamente con le conclusioni cui la stessa è giunta per i seguenti motivi:

1) i giudici tributari hanno, innanzitutto, totalmente ignorato l'importante principio sancito dalla Corte di Cassazione - Sez. Tributaria -, con la sentenza n. 7080 del 14 aprile 2004 (in Corriere Tributario Ipsoa n. 29/2004, pagg. 2287 e segg.), secondo cui le norme dello Statuto del Contribuente di cui alla legge n. 212 del 27 luglio 2000 hanno una efficacia superiore, nel senso che il legislatore ha manifestato esplicitamente l'intenzione di attribuire ai principi espressi nelle disposizioni dello Statuto, o desumibili da esso, una rilevanza del tutto particolare nell'ambito della legislazione tributaria ed una sostanziale superiorità rispetto alle altre disposizioni vigenti in materia (vedi anche articolo del Sole 24-Ore del 1° giugno 2004); nella categoria dei principi giuridici è insita, inoltre, come si desume dal secondo comma dell'art. 12 delle preleggi, la funzione di orientamento ermeneutico ed applicativo vincolante nell'interpretazione del diritto.

Qualsiasi dubbio interpretativo o applicativo sul significato e sulla portata di qualsiasi disposizione tributaria, che attenga ad ambiti materiali disciplinati dalla legge n. 212/2000, deve perciò essere risolta dall'interprete nel senso più conforme ai principi dello Statuto del Contribuente, cui la legislazione tributaria, anche antecedente, deve essere adeguata al di là delle modificazioni eventualmente intervenute, contrariamente all'assunto dei giudici di merito di Cagliari;

2) è stato totalmente ignorato il fatto che le norme dello Statuto del Contribuente non sono state assolutamente derogate o modificate dalle varie leggi sui crediti d'imposta, così come tassativamente richiesto dall'art.1, comma 1, della legge n. 212/2000, come peraltro ho più volte evidenziato nei miei scritti sul tema;

3) di conseguenza, i giudici di merito di Cagliari hanno dimenticato di applicare le disposizioni di cui all'art. 3, primo e secondo comma, della legge n. 212/2000, secondo cui le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo ed inoltre non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti.

Infine, ribadisco il mio pensiero che sulle problematiche dei crediti d'imposta se ne parla poco, sia a livello dottrinario che convegnistico, e ciò determina poca conoscenza sul tema da parte degli organi del contenzioso tributario, nonostante alcune favorevoli sentenze sino ad oggi ottenute e che può interamente scaricare dal mio sito ([Sezione sentenze](#)).

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi e nel consigliarLe di proporre tempestivo appello.

n. 294 - 14/10/2004

## **Informazioni per tesi - Garante del contribuente**

## **Quesito**

Conoscendo il suo lodevole impegno per promuovere l'istituzione del Garante del contribuente a Lecce, mi rivolgo a lei chiedendole di indicarmi sue pubblicazioni al riguardo, ovvero contributi di altri autori che conivido il suo punto di vista.

La ringrazio anticipatamente per la sua disponibilità.

## **Parere**

Dal mio sito (sezione: Garante del Contribuente) può visionare e scaricare tutti gli articoli che ho scritto in materia, anche se riconosco che sono rimasto isolato per quanto riguarda l'istituzione a Lecce del Garante del Contribuente.

Infine, come altre pubblicazioni sulla materia, Le segnalo quelle del Prof. Ciavarella, Garante del Contribuente per la Puglia, che può trovare presso la Casa Editrice IN.ED. IT. srl, Via Manzoni, 12, 20159 Vimercate (MI) e sulla Rivista di Finanza - SINAUCO (e-mail: inedit\_1@tin.it).

I migliori auguri per la Sua tesi.

n. 1069 - 01/09/2005

## **Il Garante del Contribuente non può intervenire in questioni relative a tributi locali**

### **Quesito**

Gent. mo Avv. Villani, nel ringraziarLa per i Suoi cortesi e puntuali pareri, La prego cortesemente di precisarmi se è consentito chiedere l'intervento del Garante del Contribuente per la soluzione di questioni afferenti i tributi locali e quindi gli enti locali.

Cordialità.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che il Tar Puglia, con la sentenza n. 5477 del 25/11/2004, ha precisato che il Garante del Contribuente non può intervenire in questioni relative a tributi locali, perché l'art. 13, comma 6, della legge n. 212 del 27/07/2000 fa riferimento solo all'"Amministrazione finanziaria" e non anche agli enti locali.

La suddetta sentenza, che personalmente non condivido, rafforzando l'orientamento dottrinale prevalente ha il pregio, però, di mettere a nudo un vuoto nel nostro sistema tributario, dato dalla carenza di poteri del Garante del contribuente in un vasto settore tributario quale quello rappresentato dalla finanza locale.

Distinti saluti.

# **STUDI DI SETTORE**

n. 18 - 22/11/2003

**L'istituto del ravvedimento operoso applicabile anche nell'ipotesi di adeguamento agli studi di settore.**

**Quesito**

Nel caso di versamento dell'IVA per adeguamento agli studi di settore ( cod. tributo 6494 ) effettuato oltre il termini di scadenza fissato dall'agenzia delle entrate per il 31/10/2003 è possibile effettuare ravvedimento operoso entro l'anno con l'applicazioni delle sanzioni ridotte rispettivamente del 3,75% ( entro i trenta giorni di ritardo dalla scadenza ) e del 6% ( oltre i trenta giorni ) oltre alla maggiorazione degli interessi?

**Parere**

In merito al quesito che mi è stato posto, faccio presente che l'istituto del ravvedimento operoso, previsto e disciplinato dall'art. 13 del D.Lgs. n.472 del 18/12/1997, è applicabile anche nell'ipotesi di adeguamento agli studi di settore.

n. 30 - 13/01/2004

**Società di capitali non congrua e non adeguata, come difendersi dall'accertamento dell'amministrazione se nei primi anni ha subito perdite?**

**Quesito**

Una società di capitali con inizio attività nel 2000 e 6 soci.  
Attività di produzione dolciumi.

Risultata non congrua nel 2001 e 2002 per circa 50.000 Euro e non adeguata, come può difendersi dall'accertamento dell'amministrazione se nei primi anni a causa dell'inesperienza e della difficile collocazione dei prodotti sul mercato ha subito perdite?

**Parere**

Secondo quanto previsto dall'art. 62-sexies, comma 3, del decreto legge n. 331 del 30 agosto 1993, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 427 del 29 ottobre 1993, gli accertamenti di cui all'art. 39, primo comma, lett. d), del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 (in virtù del quale, l'ufficio può procedere alla rettifica dei redditi d'impresa e di quelli derivanti dall'esercizio dell'arte o professione, anche sulla base di presunzioni semplici, purchè siano gravi, precise e concordanti) possono essere effettuati mediante l'applicazione degli studi di settore.

In virtù di tale disposizione, secondo l'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 48/E del 26/08/2003, costituisce presunzione grave, precisa e concordante, su cui fondare l'accertamento fiscale, lo scostamento dei ricavi o compensi dichiarati rispetto a quelli attribuibili al contribuente sulla base dello studio di settore approvato per la specifica attività svolta.

Le condizioni per l'operatività di detta presunzione sono dettate dall'art. 10 della legge n. 146/1998, che ha disciplinato le modalità di applicazione degli studi di settore in sede di accertamento.

In ogni caso, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito più volte che per l'attività di controllo sostanziale basata sull'applicazione degli studi di settore deve sempre, preventivamente, essere attivato da ciascun ufficio il procedimento dell'accertamento con adesione, secondo le modalità dettate dal decreto legislativo n. 218 del 19 giugno 1997.

Nel procedimento di controllo assume, quindi, rilevanza la fase del contraddittorio con il contribuente, che deve consentire agli uffici di approfondire le specifiche caratteristiche dell'attività esercitata e di adeguare, quindi, il risultato dell'applicazione degli studi alla particolare situazione dell'impresa.

Gli uffici, in definitiva, dovranno attentamente valutare i fatti e le circostanze acquisiti nella fase del contraddittorio, al fine di pervenire alla definizione dell'accertamento in sede amministrativa con l'adesione del contribuente.

Con riferimento al procedimento di accertamento con adesione, si rinvia alle direttive impartite con la circolare n. 235/E dell'08 agosto 1997 nonché con la circolare n. 65/E del 27 giugno 2001.

Inoltre, la Corte di Cassazione - Sezione tributaria - con la sentenza n. 13995 del 27 settembre 2002 (in G.T. - Rivista di Giurisprudenza Tributaria n. 4/2003, pagg. 386 e segg.) ha stabilito l'importante principio che la tenuta della contabilità in maniera formalmente regolare non è di ostacolo alla rettifica delle dichiarazioni dei redditi che, peraltro, salvo il caso di divergenze assolutamente abnormi o di risultati palesemente antieconomici od in contrasto con il senso comune, non possono essere disattese sulla base della semplice applicazione di una diversa percentuale di ricarico, che, anche se frutto di uno studio di settore, costituisce pur sempre un dato che abbisogna del conforto di qualche ulteriore elemento per giustificare l'attribuzione di un maggior reddito all'interessato.

Alla luce di tutto quanto brevemente sopra esposto, risulta evidente che la società, per contrastare lo studio di settore sia nella fase amministrativa che in quella del contenzioso tributario, deve dimostrare documentalmente le difficoltà economiche incontrate nei primi anni di attività, che hanno giustificato e determinato le perdite dichiarate.

Tutte le prove devono avere un supporto documentale perché, purtroppo, nel nostro processo tributario non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale (art. 7, quarto comma, decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992) ed è per questo che è necessaria una sostanziale modifica della normativa processuale per dare maggiori garanzie difensive al contribuente.

n. 111 - 09/04/2004

## **L'istituto del ravvedimento operoso applicabile anche nell'ipotesi di adeguamento agli studi di settore. II**

### **Quesito**

Faccio seguito al Vs. quesito del 22/11/2003 circa la possibilità di ravvedere un tardivo versamento IVA da adeguamento da studi settore oltre il termine di presentazione del mod. Unico 2003 (31/10/2003).

La Vs. risposta è affermativa, per me interessante, in quanto avendo fatto lo stesso quesito all'Agenzia delle Entrate di Perugia mi è stato risposto che il momento del pagamento dell'IVA di cui sopra, rappresenta un'opzione e non un onere tributario e come tale non ravvedibile trascorso il termine ultimo, anzi non avendo pagato l'IVA tempestivamente mi invalida anche l'adeguamento in dichiarazione; addirittura mi è stato risposto che ai fini dei redditi, la maggior imposta scaturita dall'adeguamento va richiesta a rimborso.

Vorrei gentilmente una Vs. conferma e se possibile dei riferimenti normativi.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo la risposta che ho dato il 22/11/2003.

Infatti, secondo me, l'interpretazione che l'Agenzia delle Entrate di Perugia vuole dare alla norma è assurda ed illegittima, circa la distinzione tra opzione ed onere tributario, in quanto l'art. 13 D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997 non solo non richiede la suddetta distinzione ma, soprattutto, fa generico riferimento alla determinazione e/o pagamento del tributo genericamente inteso.

In sostanza, con il ravvedimento operoso, alle sole condizioni temporali previste dalla legge, il legislatore vuole sanare preventivamente tutte le violazioni per le quali non vi sia stata già alcuna contestazione e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto preventiva e formale conoscenza.

Come può notarsi, il generico riferimento alle attività di accertamento degli uffici fiscali presuppone il recupero di una maggiore imposta, indipendentemente dal fatto che questa possa derivare da un

'opzione o da un onere da parte del contribuente; l'importante è che si sia in presenza di una potenziale situazione di recupero di materia imponibile, che, peraltro, il contribuente può sanare preventivamente con il ravvedimento operoso, a prescindere dalle motivazioni fiscali o psicologiche dello stesso.

Infatti, qualora il contribuente non si adeguasse agli studi di settore, l'Agenzia delle Entrate potrebbe fare gli accertamenti fiscali, nei termini di decadenza previsti dalla legge, con l'applicazione degli interessi e delle sanzioni; in sostanza, la situazione non sarebbe differente rispetto a una normale attività di accertamento, con recupero di maggiori imposte, interessi e sanzioni, giustificata da fattori diversi dall'adeguamento agli studi di settore, come, per esempio, recuperi di imponibili per percentuali di ricarico o di redditività induttivamente presunte dagli uffici fiscali stessi.

Nella suddetta situazione, se fosse accolta l'illegittima tesi dell'Agenzia delle Entrate di Perugia, si assisterebbe all'assurdo che, in funzione del recupero della materia imponibile, se dovuto o meno agli studi di settore, i contribuenti sarebbero trattati in modo diverso, potendo o meno fare preventivamente il ravvedimento operoso.

E' facile intuire che ciò creerebbe un'assurda disparità di trattamento, costituzionalmente illegittima, e ciò non sarebbe consentito, perchè più volte la Corte Costituzionale ha ribadito il principio che nell'interpretazione delle norme bisogna sempre usare un criterio che non determini ingiustificate disparità di trattamento.

n. 432 - 15/12/2004

### **Studi di settore - periodo d'imposta inferiore ai dodici mesi**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani in anzitutto le esprimo le mie più sincere congratulazioni per il suo lavoro.

Le scrivo per esporre il seguente caso.

Sono titolare di un laboratorio per il confezionamento di costumi da bagno, che svolge attività esclusivamente per conto di terzi effettuando conti lavorazioni per ditte committenti per un periodo di circa 9 (nove) mesi per ogni anno solare che vanno da gennaio a giugno e da ottobre a dicembre mentre per gli altri 3 (tre) mesi dell'anno luglio, agosto e settembre per mancanza di commesse resta quindi in operativa, in quanto il settore nel quale svolge la propria attività è il confezionamento di costumi da bagno, (codice attività 18243 SK studio di settore SD07D).

Si chiede, pertanto se la suddetta attività è da assoggettare o meno agli studi di settore, stante il limitato periodo lavorativo svolto nel corso dell'anno.

Si precisa che la non congruità ai ricavi deriva dal mancato incasso del periodo non lavorato.

Quindi se nella compilazione dello studio si può usare la causale di esclusione 'Periodo di imposta di durata superiore o inferiore a 12 mesi(codice 3)'.  
In attesa di una Vs. gratita risposta si porgono distinti saluti.

Prov. Napoli

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, nella particolare situazione da Lei prospettata, è opportuno segnalare ai fini degli studi di settore un periodo d'imposta inferiore ai dodici mesi, sempre che si dimostri documentalmente la realtà economica dell'azienda.

n. 810 - 24/04/2005

### **Triennio di riferimento - adeguamento agli studi di settore per le s.r.l.**

#### **Quesito**

Gentilissimo Dott. Villani, l'adeguamento agli studi di settore con la finanziaria 2005 è diventato obbligatorio anche per le s.r.l..

Le chiedo un suo competente parere in merito all'anno da cui far computare il triennio di riferimento.

Nel ringraziarla anticipatamente per la Sua pregevole collaborazione Le invio Distinti Saluti.

Prov. Messina

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, anche alla luce della normativa dello Statuto del Contribuente, il triennio di riferimento deve partire dal periodo d'imposta 2005 in poi.

In ogni caso, temo che l'Amministrazione finanziaria non sia dello stesso avviso e sulla questione potrà sorgere un notevole contenzioso tributario.

Distinti saluti.

n. 830 - 05/05/2005

### **Applicazione degli studi di settore**

#### **Quesito**

Egregio avvocato, vorrei dei chiarimenti per quanto riguarda l'applicazione degli studi di settore nel seguente caso.

Un'impresa esercita da anni l'attività di commercio all'ingrosso soggetto allo studio di settore SM34U (attività prevalente), nel 2004 inizia l'attività di commercio al dettaglio in un punto diverso dell'attività prevalente soggetto a studio di settore TM05U (attività non prevalente).

Vorrei saper per l'anno 2004 dovevo annotare separatamente oppure iniziando la seconda attività nel 2004 l'impresa è esclusa dall'applicazione degli studi sia per l'attività prevalente che per l'attività non prevalente?

La ringrazio vivamente per un suo parere.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, per l'anno 2004 deve rispettare lo studio di settore limitatamente all'attività prevalente, mentre, per lo stesso anno, non doveva assolutamente tenere la contabilità separata, in base al Provvedimento del 26/04/2002 dell'Agenzia delle Entrate (in G.U. n. 107 del 09/05/2002) che, al punto 2, ha chiarito che non sussiste obbligo di annotazione separata in caso di inizio o cessazione di attività nel corso del periodo d'imposta.

Infine, La informo che lunedì 09 maggio c.a. parteciperò a Napoli (Piazza dei Martiri n. 58, ore 16) ad un convegno nazionale sui crediti d'imposta organizzato dalla Confindustria Campania – Gruppo Piccola Industria - ed in quell'occasione cercherò di sensibilizzare ancora una volta il mondo politico ad adottare le urgenti e necessarie modifiche legislative per evitare il protrarsi del notevole contenzioso sull'argomento, che tanto sta penalizzando i professionisti e le imprese meridionali.

Distinti saluti.

n. 853 - 19/05/2005

### **Il valore dei beni strumentali da imputare negli studi di settore deve essere considerato al netto o al lordo del contributo regionale?**

#### **Quesito**

Un'azienda ha ottenuto un finanziamento regionale in conto capitale per un valore pari al 60%.  
L'imputazione del contributo è stata fatta abbattendo il costo del cespite.  
Il valore dei beni strumentali da imputare negli studi di settore deve essere considerato al netto o al lordo del contributo regionale considerato che già altre volte (es. prestiti d'onore) l'agenzia ha parlato di imputazione al netto del contributo ottenuto, mentre sulle istruzioni si parla di lordo.  
Prov. Sassari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, il valore dei beni strumentali deve essere considerato al lordo di eventuali contributi.  
Distinti saluti.

n. 893 - 07/06/2005

### **Nuova coerenza con gli studi di settore**

#### **Quesito**

Volevo sottoporVi un quesito in merito agli studi di settore.  
In particolare un contribuente soggetto agli studi che risulta ne congruo ne coerente, decidendo l'adeguamento spontaneo in dichiarazione, cosa comporta la non coerenza?  
Ritenete possibile l'adattamento di voci con la rinuncia alla deduzione degli stessi al fine di rendere coerente lo studio.  
Saluti.  
Prov. Palermo

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, ritengo che il comportamento da Lei suggerito possa determinare la nuova coerenza con gli studi di settore.  
Distinti saluti.

n. 906 - 11/06/2005

### **Inosservanza degli studi di settore**

#### **Quesito**

Una attività soggetta agli studi di settore è quasi una maledizione?  
Vi disturbo, perché mi piacerebbe leggere qualche vostra opinione in proposito.  
Confrontando l'esito degli studi di settore 2004 e quelli 2005 così detti 'evoluti', mi ritrovo ad avere un risultato alquanto diverso, infatti pur inserendo gli stessi dati negli stessi righi, lo studio Evoluto richiede maggiori ricavi: piccole cifre che vanno da euro 16.000,00 a euro 83.000,00.  
Il fisco 'ha alzato il tiro', tuttavia ora la ditta che non si adegua (e conteremo quanti lo faranno) sarà controllata e verificata secondo uno strumento predisposto posteriormente all'anno di esercizio cui si riferisce e a bilanci chiusi.  
Avendo avuto lo strumento per tempo si sarebbe potuto fare qualcosa, tipo rinviare un acquisto di attrezzatura o magari, perché no? licenziare qualche dipendente, tanto sta diventando tutta una giungla.  
Mi sorge un dubbio: è lecito tutto questo?  
Perché non possiamo avere gli studi di settore per l'anno di imposta 2005 nel corso dell'esercizio 2005?

Vi ringrazio per l'attenzione.  
Prov. Salerno

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, concordo pienamente con le perplessità ed i rilievi da Lei sollevati.  
In ogni caso, Le faccio presente che l'inosservanza degli studi di settore, secondo me, legittima l'ufficio a procedere SOLTANTO ad accertamenti analitici-induttivi, ai sensi e per gli effetti dell'art. 39, comma 1, lett. d), D.P.R. n. 600/73, ma, contrariamente ai recuperi degli uffici fiscali, lo stesso studio di settore non può essere accertato come maggior imponibile evaso, in quanto l'ufficio deve avere ulteriori elementi di riscontro, non dovendosi limitare a recuperare pedissequamente quanto disposto dallo studio di settore, peraltro a fini diversi, come ho precisato in precedenza.

Infatti, il mero rinvio all'applicazione dello studio di settore rende l'avviso di accertamento totalmente privo di motivazione, e ciò può essere legittimamente contestato in sede contenziosa; a tal proposito, Le segnalo l'interessante sentenza n. 63/3/03 del 30/12/2003 della Commissione Tributaria Provinciale di Macerata – Sez. III – (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 13 di venerdì 23 gennaio 2004, pagg. 32 e ss.).

Distinti saluti.

n. 974 - 09/07/2005

### **Studi di settore per i soggetti in contabilità ordinaria - anni da considerare per essere soggetti a questo tipo di accertamento**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, vorrei chiederle un parere circa l'applicazione degli Studi di settore per i soggetti in contabilità ordinaria per opzione in riferimento al numero degli anni da considerare per essere soggetti a questo tipo di accertamento.

E' previsto infatti l'accertamento in base agli Studi di settore per quei soggetti che per almeno 2 periodi su 3 abbiano dichiarato ricavi inferiori a quelli determinabili dagli studi medesimi.

In particolare l'anno in cui si verifica la non congruità del reddito, ma poi adeguato in sede di dichiarazione dei redditi, è da considerare congruo ai fini del conteggio degli anni (due su tre) in questione?

Anno 2002 non congruo, adeguato;

Anno 2003 non congruo, adeguato;

Anno 2004 non congruo.

L'anno 2004 può essere accertato?

La ringrazio e distinti saluti.

Prov. Lecce

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, La invito a leggere l'interessante articolo di Luigi Lovecchio in Il Sole24Ore di oggi, venerdì 08 luglio 2005, pag. 25.

In sostanza, a seguito delle modifiche intervenute con la legge Finanziaria 2005 (art. 1, comma 409, della legge n. 311 del 30/12/2004), le particolari disposizioni in tema di studi di settore (art. 10 della legge n. 146 dell'08/05/1998) sono applicabili anche per gli esercenti attività di impresa in regime di contabilità ordinaria, anche per effetto di opzione.

In particolare, sull'argomento è ultimamente intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 32/E del 21/06/2005 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 112 di martedì 28 giugno 2005) con la quale si afferma che potranno essere emessi accertamenti dando rilevanza, in applicazione della

regola dei 'due anni su tre', all'eventuale scostamento realizzato con riferimento alle annualità 2002 e 2003.

Personalmente, non condivido la suddetta interpretazione che, peraltro, confligge con lo Statuto del contribuente perché sarebbe lesivo il principio dell'affidamento e della irretroattività della normativa fiscale, in quanto il contribuente, per i periodi d'imposta 2002 e 2003, nulla poteva sapere in proposito e quindi non poteva fare alcun adeguamento.

Sull'argomento sicuramente sorgerà un notevole contenzioso.

Distinti saluti.

# TARSU E TARIFFA

n. 156 - 01/06/2004

## **Competenza in tema di rifiuti solidi urbani**

### **Quesito**

Nel ringraziarla per il suo parere in merito al quesito proposto (parere: Impugnazione cartella esattoriale), le confermo che la presa visione delle sentenze delle commissioni tributarie che si limitano a dichiarare nullo l'atto amministrativo c'è stata e che per tale nullità ai sensi del diritto amministrativo la competenza è anche quella del giudice ordinario in quanto si è verificata la lesione di diritto soggettivo, che il giudice tributario ha pari facoltà ai sensi dell'Istituto della Disapplicazione degli atti amministrativi illegittimi, con quelle del giudice ordinario, per la vecchia legislazione tuttora vigente, il ricorso al Giudice di Pace, può non essere motivo di dichiarazione d'incompetenza, nonostante la materia concernente l'impugnazione dell'avviso di accertamento e l'iscrizione a ruolo della tassa smaltimento rifiuti solidi urbani (come tutti i tributi comunali e locali) è passata alla giurisdizione delle Commissioni tributarie provinciali e regionali a far tempo dal 01-04-96 e ciò in seguito alla riforma del processo tributario disciplinato dal d.lgs 31-12-92 n.546, le chiedo gentilmente ed ulteriormente, se il giudice ordinario adito 'Giudice di Pace' ancora competente in materia di Contenzioso amministrativo a seguito dell'ancora in vigore dell'ex art.6 allegato E Legge 20-03-1865 n.2248 e dell'art.285 R.D.14-09-31 n.1175 e delle sentenze, Cass.S.U. 08-06-91 n..6545, 11-05-97 n.4308, 23-10-84 n.5374, 15-02-96 n1149, se il primo periodo del 1° comma dell'art.2 del D.Lgs 546/92, così come sostituito dall'art.12 comma2, legge 28-12-2001 n.448, possa sentenziare in merito.

Intendo aggiungere che il ricorso al giudice di pace è già stato presentato in tempo utile e che il giudice ha emesso il decreto di sospensione avendo riscontrato gravi motivi, quello del mancato invio dell'avviso di accertamento sia per l'iscrizione a ruolo e notifica di cartella esattoriale ed avviso di mora di annualità precedenti, e fissato la data di udienza per la doppia sentenza.

La controparte dovrà obbligatoriamente rispondere ai sensi della ex legge 689/81.

Mi auguro di aver fornito sufficienti informazioni per il quesito proposto e che la risposta possa essere il più vicino a ciò che potrà essere la sentenza del giudice.

### **Parere**

Le confermo quanto scritto precedentemente (parere: Impugnazione cartella esattoriale).

Con le modifiche apportate all'art. 2, comma 1, del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992 dall'art. 12, comma 2, della legge n. 448 del 28/12/2001, a far data dal 1° gennaio 2002 (art. 79, comma 3, della legge n. 448/2001), la competenza in tema di rifiuti solidi urbani è soltanto delle Commissioni Tributarie.

I giudici tributari hanno competenza piena ed esclusiva sia in materia di diritti soggettivi che di interessi legittimi.

n. 366 - 20/11/2004

## **Avviso di mora cartella esattoriale relativa ai rifiuti solidi urbani**

### **Quesito**

Ho ricevuto in data 14/10/2004 un avviso di mora per il pagamento di una cartella esattoriale relativa ai rifiuti solidi urbani, per l'immobile da me locato.

In particolare, per gli anni 1996, 97, 98, 99, anche se quest'ultima mi risulta pagata.

E' andata in prescrizione o no?

Se è sì, qual'è l'organo competente da adire per fare ricorso e se sono ancora in tempo per appellarmi?

Grazie infinitamente.

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che può proporre ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale entro e non oltre sessanta giorni dalla notifica dell'avviso di mora, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19, comma 1, lett. e), e comma 3 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

n. 672 - 09/03/2005

## **Rimborso Tarsu**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, Le scrivo perchè mi è capitato un fatto molto strano.

Nel 2000 il mio Comune, tramite concessionario, ha effettuato accertamento d'ufficio in materia di Tarsu rilevando i mq della mia abitazione.

È stata rilevata una superficie maggiore di quella dichiarata e a partire dal 2002 mi sono arrivate le cartelle di pagamento per gli anni 1999, 2000, 2001 e 2002 nonché gli avvisi di accertamento per gli anni pregressi.

Ho pagato tutto ovviamente.

Io mi sono documentato un pò in materia e analizzando i rilievi da loro fatti mi sono accorto che nel computo dei mq c'è un sottotetto (pari a 50 mq) privo dei cosiddetti servizi di rete, di pavimentazione ed infissi e, come lo chiamano loro, un box auto, pari a 20 mq fatto di lamiere prefabbricate dove io metto l'auto ed in cui non c'è luce, nè altra specie di servizio di rete.

A fronte di ciò quando mi è arrivata la cartella TARSU per il 2003 ed io appellandomi al comma 3 e 4 del d.lgs. 507/93 ho prodotto domanda di rimborso al mio Comune in data 21/07/03.

In detta istanza ho fatto presente che ai sensi dell'art.62 comma 2 del d.lgs. 507/93 il soffitto non poteva essere assoggettato alla TARSU in quanto esso risultava essere in condizioni di obiettiva inutilizzabilità nel corso dell'anno (ciò confermato da sentenza della Corte di Cassazione n.16785 del 27/11/2002) e che il box auto veniva tassato ad uso abitativo mentre il suo uso è configurabile come marginale e non collegato in modo diretto all'intensità della vita familiare (diverse sentenze sanciscono la sua intassabilità: Comm.Trib. Sez.VI,Livorno,n.440/00 - Comm.Trib.Sez. VI Perugia,n.189/00, Comm.Trib. Sez. IX, Parma, n.113/98, Comm.Trib. Reg. Emilia Romagna, Sez.Parma, n.45/02).

A fronte di ciò il Funzionario dell'Ufficio di Ragioneria ha accolto la mia domanda di rimborso e davanti a me l'ha firmata, timbrata, datata e, riporto testualmente, ha scritto:

si autorizza la compensazione con la maggiore imposta accertata e non dovuta.

Allora io ho versato la Tarsu per il 2003 considerando in deduzione ciò che avevo pagato in più.

Ma proprio stamattina, 07/03/2005, mi vedo arrivare dal concessionario la cartella TARSU per l'anno 2004 con gli stessi mq di sempre e quei 70 mq non mi sono stati decurtati.

Allora mi chiedo:

l'autorizzazione fattami dal funzionario, anche se a penna, ha natura di provvedimento amministrativo e come tale non essendomi stato notificato il suo annullamento è divenuto definitivo.

Quindi può il concessionario fare di testa sua e, quale responsabile del procedimento (art.52 d.lgs.446/97), non considerare il rimborso che il Comune mi ha accolto?

Devo inviare al Concessionario l'istanza di rimborso approvatami?

Forse ci sarà stato un problema di comunicazione?

Cosa devo fare?

Mi auguro di essere stato abbastanza chiaro e Le chiedo un consiglio sul da farsi perchè la situazione è a dir poco paradossale, e come se la mano destra non sapesse cosa fa la sinistra.

Resto in attesa di un Suo cortese riscontro e porgo l'occasione per inviarLe i miei più cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria avverso la cartella esattoriale Tarsu per l'anno 2004, facendo presente ai giudici tributari quanto si è verificato per la precedente cartella esattoriale e chiedendo la condanna del Comune alle spese del giudizio.

Distinti saluti

n. 1009 - 23/07/2005

## **TARSU - avvisi di accertamento con contestuale applicazione delle sanzioni anni 2002/2003/2004**

### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, per cortesia, avrei bisogno di un suo autorevole parere, ancora una volta.

Un contribuente ha ricevuto tre avvisi di accertamento relativi agli anni 2002-03/04 da parte dell'Ufficio tributo del Comune di Bitonto in cui accertava 20 metri di in piu' per l'appartamento e 15 metri per box, l'ufficio sostiene nell'avviso di accertamento che la differenza deriva dalla verifica in base all'art. 73 comma 1 D. Lgs.507/93 della dichiarazione ai fini ICI, inoltre vorrei sapere se gli avvisi di accertamenti privo della sottoscrizione autografa del responsabile del procedimento è illegittimo e va annullato.

Certi di una sua cortese e sollecita risposta, le invio cordiali saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- innanzitutto, la Corte di Cassazione, Sez. Trib., con l'importante sentenza n. 15858 del 13/08/2004 (in Bollettino Tributario d'Informazioni n. 20/2004, pagg. 1510 e ss.), ha stabilito il principio che in tema di Tarsu il Comune ha sempre l'obbligo di chiarire, sia pure succintamente, le ragioni dell'iscrizione a ruolo dell'importo dovuto, in modo tale da consentire al contribuente un non eccessivamente difficoltoso esercizio di difesa; in ogni caso, in sede contenziosa, il contribuente può sempre contestare le risultanze tecniche del Comune, eventualmente anche con il deposito di una perizia giurata di parte, soprattutto per quanto riguarda i metri quadrati dell'appartamento e del box;

- infine, in merito alla firma, Le faccio presente che:

1) il giudice tributario può, incidenter tantum, a norma dell'art. 2 D.Lgs. n. 546/92, valutare, ai fini della decisione, la legittimità dell'atto amministrativo anche sotto il profilo dell'esistenza dei relativi poteri in capo al soggetto che figura averlo emesso (Cass., Sez. Trib., sentenza n. 2305 del 04/02/2005, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 75 di lunedì 02 maggio 2005, pag. 15);

2) in tema di tributi locali, nel caso in cui l'avviso di accertamento sia prodotto mediante sistemi informativi automatizzati, la sottoscrizione dell'atto è legittimamente sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile (Corte di Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 2495 dell'08/02/2005, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 75 di lunedì 02/05/2005, pag. 12);

3) la competenza a sottoscrivere l'avviso di liquidazione in tema di ICI, per esempio, è riconosciuta ex lege (art. 11, comma 4, D.Lgs. n. 504/92) al funzionario responsabile del servizio finanziario; ove, ancora, si contesti la relativa nomina, la prova della contestazione stessa è a carico soltanto del contribuente, che deve documentarla con prove certe e precise (Corte di Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 4912 del 07/03/2005, in Guida Normativa del Sole24Ore n. 84 di venerdì 13 maggio 2005, pag. 19).

Distinti saluti.

n. 1023 - 29/07/2005

## **Contabilità pubblica**

### **Quesito**

Gentile Avv. Villani, avrei bisogno di un suo autorevole parere in materia di TARSU. E' usuale che i Comuni chiudano i bilanci anche se non sono state ancora inviate le relative bollette relative agli anni 2002, 2003 e 2004? Tale procedimento è legittimo o può essere oggetto di qualche azione nei confronti dell'Amministrazione comunale? Certo di una sua cortese e sollecita risposta, le invio cordiali saluti.  
Prov. Udine

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, anche se non di mia specifica competenza perché tratta questioni di contabilità pubblica, ritengo che nel caso specifico da Lei segnalato l'iscrizione delle poste Tarsu per competenza non possa avere alcuna influenza ai fini delle eventuali irregolarità fiscali che i contribuenti potrebbero in futuro eccepire.  
Distinti saluti.

n. 1060 - 29/08/2005

## **Ricorso notifica di cartella esattoriale**

### **Quesito**

T.a.r.s.u.:il comune ha cambiato concessionario, questo invia il tributo relativo ad un immobile localizzato nel comune stesso, all'indirizzo del proprietario sito in un altro comune e provincia. Oltretutto l'immobile è oggetto di divisione tra eredi essendo deceduto il proprietario presente nel data base del concessionario, ovvero il data base del concessionario attuale non è aggiornato da almeno 9 anni tanti ne sono passati dalla morte del destinatario del rifiuto (pur essendo stata fatta regolare denuncia all'ufficio del registro). Ci sono da pagare delle sanzioni per ritardato pagamento: domando quale è l'iter per un eventuale ricorso, ovvero mi devo rivolgere al comune, alla commissione tributaria provinciale, o direttamente al concessionario???

Preciso che tutte le cartelle inviate dal precedente concessionario erano state regolarmente pagate perchè venivano recapitate all'indirizzo dell'immobile gravato da tarsu. E' il caso di ricorrere al giudice di pace, oppure basta qualche raccomandata che chiarisca al concessionario la situazione attuale del destinatario del rifiuto??

Grazie.  
Prov. Massa Carrara

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, in caso di notifica di cartella esattoriale, Le consiglio di proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria provinciale; invece, in assenza di cartella esattoriale, Le consiglio di contattare, anche tramite raccomandata A.R., il locale concessionario per chiarire bene i termini della questione ed evitare, quindi, un successivo contenzioso tributario.  
Distinti saluti.

n. 1087 - 02/09/2005

## **Termine di consegna cartella esattoriale**

## **Quesito**

Egregio Avv. Maurizio Villani, la prego di attenzionare il mio quesito e se possibile dare una risposta.

Anticipo che a seguito controlli incrociati effettuati del comune risultava che il mio nominativo non pagava la tassa dei rifiuti, ed era vero, in quando a suo tempo anche per dimenticanza non mi ero auto denunciato.

In data 09/09/2002 mi hanno notificato, con una lettera datata 13/06/2002, dell'imminente iscrizione a ruolo della tassa sui rifiuti a mio carico e mi invitavano, se non volevo che lo avrebbero fatto d'ufficio, ad effettuare l'auto denuncia con dichiarazione dei metri calpestabili della casa in mio possesso, cosa che ho effettuato prontamente in data 27/09/2002.

Nel contesto mi dicevano (sempre nella lettera) che l'auto denuncia sarebbe stata considerata del tipo 'ravvedimento operoso' e quindi senza interessi ne sanzioni, ed a voce al momento dell'auto denuncia mi enunciarono che l'anno in corso sarebbe arrivato con il normale avviso di pagamento annuale (già pagato) mentre per i 4 anni precedenti sarebbe arrivata una cartella di pagamento da parte del concessionario preposto.

Dopo circa 3 anni ho ricevuto in data 25/08/2005 una cartella di pagamento da parte del concessionario preposto ai riscossioni dei tributi del comune, datata assurdamente 26/11/2003, contenente la tassa rifiuti per gli anni 1998-1999-2000-2001, che mie erano stati giustamente contestati nel 2002, ed io visto l'eccessivo ritardo ho chiesto di persona il motivo all'ufficio tributi, loro mi hanno detto che non ne sapevano niente in quando la comunicazione dell' iscrizione al ruolo l'avevano fatto al concessionario nel tempo esatto cioè all'inizio di Febbraio-2003.

Ora dopo i sopra delucidazioni i miei dubbi sono tre e precisamente:

- 1) perché hanno inserito la data del 26/11/2003 nella cartella? (il concessionario mi ha risposto verbalmente che l'avevano dovuto fare perché la posta gli è lo ha chiesto cioè per motivi postali, bohh!!)
- 2) non sono forse in ritardo per la notifica della cartella di pagamento? (il concessionario mi ha risposto verbalmente che loro avevano 5 anni di tempo, è vero ??)
- 3) e se sono in ritardo non è prevista la decadenza della cartella?

In attesa di un suo attesissimo riscontro, porgo cordiali saluti.

## **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in caso di omessa denuncia Tarsu, l'ufficio deve emettere avviso di accertamento, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui la denuncia doveva essere presentata, ai sensi e per gli effetti dell'art. 71, comma 1, D.Lgs. n. 507 del 15/11/1993.

Di conseguenza, indipendentemente da quanto scritto sulla cartella esattoriale, che nel caso da Lei segnalato sostituisce a tutti gli effetti l'avviso di accertamento in quanto primo atto notificato, Lei in sede contenziosa può eccepire la decadenza di cui sopra, tenendo conto esclusivamente della data di notifica risultante dalla cartella stessa.

Distinti saluti.

n. 1088 - 02/09/2005

## **Omessa denuncia Tarsu**

### **Quesito**

Il mio comune accerta la mancata denuncia TARSU, in data 20 novembre 2001 notificata il 6 dicembre 2001, e determina gli importi relativi per gli anni 1996,97,98 e 99.

In data 3 agosto 2005 il Concessionario mi notifica una cartella di pagamento per gli anni 2000, 2001 e 2002 in ruolo ordinario reso esecutivo dal comune in data 17 maggio 2005.

Ma dopo un lasso di tempo non vanno in prescrizione.

Grazie.

Prov. Roma

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, in caso di omessa denuncia Tarsu, l'ufficio deve emettere avviso di accertamento, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui la denuncia doveva essere presentata, ai sensi e per gli effetti dell'art. 71, comma 1, D.Lgs. n. 507 del 15/11/1993.

Di conseguenza, nel caso da Lei segnalato, poiché la cartella esattoriale notificata sostituisce a tutti gli effetti l'avviso di accertamento in quanto primo atto, Lei in sede contenziosa può eccepire la decadenza di cui sopra, tenendo conto esclusivamente della data di notifica risultante dalla cartella stessa.

Distinti saluti.

# **TASSA AUTOMOBILISTICA**

n. 223 - 02/09/2004

### **Tassa automobilistica erariale**

#### **Quesito**

Ho ricevuto una cartella di pagamento per il bollo ACI del '93 di una Fiat 500 del '64 e da me acquistata nel '79 e demolita l'anno successivo (senza però radiarla dal PRA).

Devo pagare la tassa di circolazione dopo 11 anni per una vettura che non circola da 24 anni?

#### **Parere**

Innanzitutto, in materia di tassa automobilistica erariale, poteva beneficiare del condono fiscale ai sensi dell'art. 5-quinquies del D.L. n. 282 del 2002, come peraltro chiarito dalla circolare ministeriale dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E del 21 febbraio 2003 (punto 14).

In ogni caso, secondo me, nel caso da Lei prospettato nessuna somma è dovuta perchè sono decorsi dieci anni e, pertanto, nella fattispecie, è applicabile l'art. 2946 del codice civile.

n. 688 - 14/03/2005

### **Tassa automobilistica - vi è un termine entro il quale l'A.F. deve iscrivere a ruolo?**

#### **Quesito**

Egr.avvocato, ancora una volta ho necessità del suo prezioso ed autorevole ausilio in merito alla 'tassa automobilistica'.

Ad un mio assistito, infatti, sono state notificate due cartelle di pagamento relative al mancato pagamento della tassa automobilistica per l'anno 1998.

Dalle stesse, si evince che l'iscrizione a ruolo della tassa è avvenuta nel 2004.

normativa in materia stabilisce che l'Amministrazione finanziaria può agire per il recupero della tassa automobilistica nel termine dei tre anni successivi a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento.

Il quesito che le pongo è questo: nel predetto periodo di tre anni l'A.F. deve provvedere al solo accertamento o deve anche, nello stesso tempo, iscrivere a ruolo le somme dovute e provvedere alla conseguente notifica della cartella di pagamento?

E, comunque, per tale tassa vi è un termine entro il quale l'A.F. deve iscrivere a ruolo, così come avviene per le imposte dirette ed indirette?

Sicura di un riscontro a breve La ringrazio, ancora una volta, per la Sua piena disponibilità.

Distinti saluti.

Prov. Roma

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Il D. Lgs. n. 504 del 30.12.1992 ha introdotto, a partire dal 1993, la tassa automobilistica regionale, anche se, soltanto dal 1° gennaio 1999, ne è stata demandata alle Regioni la riscossione, l'accertamento, il recupero, i rimborsi ed il contenzioso amministrativo.

Fino al 31.12.1992 era erariale, nel senso che veniva computata tra le entrate acquisite dallo Stato.

L'art. 25 del D. Lgs. cit. rimanda per la riscossione della tassa all'art. 5 del D. L. 30.12.1982, n. 953, convertito nella L. 28.02.1983, n. 53.

Tale articolo prescrive che il recupero della tassa deve avvenire, a pena di decadenza, entro i tre anni successivi a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento.

Nel silenzio della legge tale termine deve essere inteso nel senso che l'Amministrazione Finanziaria può esercitare la sua azione di recupero (accertamento, iscrizione a ruolo e successiva notifica della relativa cartella di pagamento) nel periodo massimo di tre anni dalla data del mancato pagamento.

Alla luce di ciò, nel caso da Lei prospettato, è evidente che il diritto al recupero dell'A.F. si è prescritto.

Infine, Le faccio presente che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 311 del 15/10/2003, ha dichiarato illegittime le eventuali proroghe delle scadenze disposte dalle leggi regionali per il recupero della tassa automobilistica.

Distinti saluti

n. 748 - 03/04/2005

## **Solidarietà tributaria**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, gradirei conoscere il Suo Parere in merito al presente quesito riguardante la Solidarietà tributaria.

L'Ufficio tributario, debitamente autorizzato dalla Direzione Regionale delle Entrate, avrebbe proposto appello alla Commissione Tributaria Regionale nei confronti di uno solo dei cinque coobbligati, intestatari dell'immobile, oggetto di compravendita, i quali avrebbero impugnato tempestivamente l'avviso di accertamento, ritenuto poi illegittimo dalla Commissione Tributaria Provinciale con sentenze passate in giudicato – per quattro dei coobbligati -.

Potrebbe definirsi corretto l'operato dell'ufficio tributario, per quanto concerne l'impugnazione di una sola delle sentenze?

L'unitarietà dell'obbligazione tributaria solidale, nascente dallo stesso titolo, nel caso di specie, non comporterebbe l'applicabilità del disposto dell'articolo 1306 Codice Civile e quindi la trasferibilità degli effetti delle sentenze passate in giudicato nei confronti del coobbligato appellato?

La proposizione dell'appello de quo non alimenterebbe il contenzioso inutile?

In fiduciosa attesa, anticipatamente La ringrazio.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso da Lei segnalato, in effetti può ritenersi applicabile l'art. 1306 c.c. per cui diventa inutile l'appello dell'ufficio fatto nei confronti di uno solo dei coobbligati.

Distinti saluti

n. 854 - 19/05/2005

## **Ricorso tassa automobilistica - termini entro i quali deve essere notificato l'avviso di accertamento ed eventuali proroghe**

### **Quesito**

Buongiorno, vorrei sapere qual'è la norma di rif. per ricorrere contro atto di accertamento emesso da regione Sicilia in merito alla tassa automobilistica regionale relativa a periodo tributario gennaio 2000/dic. 2000 e notificato ad Aprile 2005.

Nel caso in oggetto posso far valere la prescrizione triennale visto che è già decorso il terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento, o a causa della finanziaria 2004 con relativi condoni, il termine è slittato a Dicembre 2005?

La ringrazio in anticipo dell'eventuale consiglio che vorrà darmi.

Prov. Catania

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Il D. Lgs. n. 504 del 30. 12. 1992 ha introdotto, a partire dal 1993, la tassa automobilistica regionale, anche se, soltanto dal 1° gennaio 1999, ne è stata demandata alle Regioni la riscossione, l'accertamento, il recupero, i rimborsi ed il contenzioso amministrativo.

L'art. 25 del D. Lgs. cit. rimanda per la riscossione della tassa all'art. 5 del D. L. 30. 12. 1982, n. 953, convertito nella L. 28. 02. 1983, n. 53.

Tale articolo prescrive che il recupero della tassa deve avvenire, a pena di decadenza, entro i tre anni successivi a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento.

Nel silenzio della legge tale termine deve essere inteso nel senso che l'Amministrazione Finanziaria può esercitare la sua azione di recupero (accertamento, iscrizione a ruolo e successiva notifica della relativa cartella di pagamento) nel periodo massimo di tre anni dalla data del mancato pagamento.

Alla luce di ciò, nel caso da Lei prospettato, è evidente che il diritto al recupero dell'A. F. si è prescritto.

Inoltre, Le faccio presente che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 311 del 15/10/2003, ha dichiarato illegittime le eventuali proroghe delle scadenze disposte dalle leggi regionali per il recupero della tassa automobilistica.

Infine, La informo che lunedì 23 maggio 2005 sarò a Palermo per un convegno sul tema dei rimborsi fiscali, il cui programma può leggere dal mio sito ([Conveno: Novità del modello Unico 2005 e rimborsi d'imposta](#)).

Distinti saluti.

n. 861 - 19/05/2005

## **Tassa automobilistica regionale - termini di accertamento**

### **Quesito**

Carissimo Dott.re le scrivo per avere un aiuto.

Ho ricevuto un avviso di accertamento nel 2005 per il mancato pagamento del bollo auto per il 1998.

Nell'agosto dello stesso anno ho venduto l'auto.

Volevo conoscere i termini di accertamento che se non erro dovrebbero essere di tre anni.

Ho problemi a trovare la normativa che mi indica i termini per l'accertamento della tassa in questione per la Sicilia.

Mi può indicare cosa devo fare?

In particolar modo mi può indicare la normativa?

Devo presentare ricorso?

O posso farmi annullare l'avviso direttamente in agenzia?

Grazie.

Prov. Siracusa

### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Il D. Lgs. n. 504 del 30.12.1992 ha introdotto, a partire dal 1993, la tassa automobilistica regionale, anche se, soltanto dal 1° gennaio 1999, ne è stata demandata alle Regioni la riscossione, l'accertamento, il recupero, i rimborsi ed il contenzioso amministrativo.

L'art. 25 del D. Lgs. cit. rimanda per la riscossione della tassa all'art. 5 del D. L. 30.12.1982, n. 953, convertito nella L. 28.02.1983, n. 53.

Tale articolo prescrive che il recupero della tassa deve avvenire, a pena di decadenza, entro i tre anni successivi a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento.

Nel silenzio della legge tale termine deve essere inteso nel senso che l'Amministrazione Finanziaria può esercitare la sua azione di recupero (accertamento, iscrizione a ruolo e successiva notifica della relativa cartella di pagamento) nel periodo massimo di tre anni dalla data del mancato pagamento.

Alla luce di ciò, nel caso da Lei prospettato, è evidente che il diritto al recupero dell'A.F. si è prescritto.

Inoltre, Le faccio presente che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 311 del 15/10/2003, ha dichiarato illegittime le eventuali proroghe delle scadenze disposte dalle leggi regionali per il recupero della tassa automobilistica.

In ogni caso, quanto sopra esposto ha valenza generale, in quanto non sono personalmente a conoscenza delle precise disposizioni legislative della Sicilia in materia.

Infine, La informo che lunedì 23 maggio 2005 sarò a Palermo per un convegno sul tema dei rimborsi fiscali, il cui programma può leggere dal mio sito ([Conveno: Novità del modello Unico 2005 e rimborsi d'imposta](#)).

Distinti saluti.

n. 896 - 07/06/2005

### **La tassa automobilistica è da considerare tassa regionale o erariale?**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, continuo ad avere dei dubbi in merito alla tassa automobilistica per la regione Sicilia.

Vorrei sapere se è da considerare tassa regionale o erariale?

Il termine di accertamento è di tre anni come le regioni a statuto ordinario?

Prov. Siracusa

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Il D. Lgs. n. 504 del 30.12.1992 ha introdotto, a partire dal 1993, la tassa automobilistica regionale, anche se, soltanto dal 1° gennaio 1999, ne è stata demandata alle Regioni la riscossione, l'accertamento, il recupero, i rimborsi ed il contenzioso amministrativo.

L'art. 25 del D. Lgs. cit. rimanda per la riscossione della tassa all'art. 5 del D. L. 30.12.1982, n. 953, convertito nella L. 28.02.1983, n. 53.

Tale articolo prescrive che il recupero della tassa deve avvenire, a pena di decadenza, entro i tre anni successivi a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento.

Nel silenzio della legge tale termine deve essere inteso nel senso che l'Amministrazione Finanziaria può esercitare la sua azione di recupero (accertamento, iscrizione a ruolo e successiva notifica della relativa cartella di pagamento) nel periodo massimo di tre anni dalla data del mancato pagamento.

Inoltre, Le faccio presente che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 311 del 15/10/2003, ha dichiarato illegittime le eventuali proroghe delle scadenze disposte dalle leggi regionali per il recupero della tassa automobilistica.

Distinti saluti.

n. 966 - 07/07/2005

### **Tassa automobilistica non pagata relativa all'anno 2000, con avviso di accertamento inviato nel 2004**

#### **Quesito**

Egregio Avv., colgo l'occasione per complimentarmi con il pregevole servizio da Lei fornito sulle pagine di questo sito; nel contempo Le sottopongo una questione.

Tassa automobilistica non pagata relativa all'anno 2000, di competenza della Regione Lazio, con avviso di accertamento inviato nel 2004; ora, nonostante l'inerzia del soggetto tenuto ad eventuali contestazioni (la questione infatti mi è stata presentata solo pochi giorni orsono), mi sembra di ricordare che trascorsi 3 anni dall'anno dell'omissione del pagamento la tassa si prescrive; ma la Regione Lazio, da me interpellata, ha risposto che è recentemente entrata in vigore una normativa che estende la possibilità di richiedere il pagamento fino a tutto il 2005, anche se la Corte Cost. ha sancito l'illegittimità di eventuali proroghe.

Quale comportamento è consigliabile: non pagare, con il rischio dell'esecuzione, o pagare, oppure agire in giudizio?

Grazie per l'aiuto.

Cordiali Saluti.

Prov. Roma

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Il D. Lgs. n. 504 del 30.12.1992 ha introdotto, a partire dal 1993, la tassa automobilistica regionale, anche se, soltanto dal 1° gennaio 1999, ne è stata demandata alle Regioni la riscossione, l'accertamento, il recupero, i rimborsi ed il contenzioso amministrativo.

L'art. 25 del D. Lgs. cit. rimanda per la riscossione della tassa all'art. 5 del D. L. 30.12.1982, n. 953, convertito nella L. 28.02.1983, n. 53.

Tale articolo prescrive che il recupero della tassa deve avvenire, a pena di decadenza, entro i tre anni successivi a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento.

Nel silenzio della legge, tale termine deve essere inteso nel senso che l'Amministrazione Finanziaria può esercitare la sua azione di recupero (accertamento, iscrizione a ruolo e successiva notifica della relativa cartella di pagamento) nel periodo massimo di tre anni dalla data del mancato pagamento.

Alla luce di ciò, nel caso da Lei prospettato, è evidente che il diritto al recupero dell'A.F. si è prescritto.

Infine, Le faccio presente che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 311 del 15/10/2003, ha dichiarato illegittime le eventuali proroghe delle scadenze disposte dalle leggi regionali per il recupero della tassa automobilistica.

Pertanto, alla luce di tutte le considerazioni giuridiche sopra esposte, Le consiglio di contestare il pagamento richiesto.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 997 - 20/07/2005

## **I termini per il recupero della tassa automobilistica per l'anno 2000 sono stati prorogati**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, torno a scriverle in conseguenza di un accaduto singolare: avendo ricevuto conferma anche da Lei circa la prescrivibilità triennale della tassa automobilistica, ho provveduto ad inviare fax di contestazione con relativa richiesta di annullamento dell'accertamento alla Regione Lazio, che così mi ha risposto:

'La scrivente Area contenzioso le comunica che la tassa automobilistica relativa all'anno 2000 non è prescritta per l'intervenuto decreto legge 269 del 30 Settembre 2003 convertito in legge n°. 326 del 24 Novembre 2003 art. 37 che ha prorogato i termini per il recupero del tributo, anche mediante iscrizione al ruolo alla data del 30 Dicembre 2005.

Spiacenti La invitiamo a corrispondere l'importo entro 15 gg. a pena di recupero coattivo.'

Cosa mi consiglia di fare?

La ringrazio anticipatamente, Distinti saluti.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- in effetti, i termini per il recupero della tassa automobilistica per l'anno 2000 sono stati prorogati dall'art. 37 del D.L. n. 269 del 30/09/2003, convertito con modificazioni dalla legge n. 326 del 24/11/2003 (in G.U. n. 274 del 25/11/2003) ed ulteriormente modificato dall'art. 2, comma 37, della legge n. 350 del 24/12/2003, con decorrenza dall'01/01/2004;

- di conseguenza, in sede di eventuale ricorso, può eventualmente eccepire il fatto che la norma è entrata in vigore dopo che i termini previsti per la notifica triennale degli avvisi o delle cartelle erano già scaduti; in tal senso, in tema di ICI, per un caso analogo, la Commissione Tributaria Provinciale di Isernia - Sez. III - con la sentenza n. 51 del 12/02/2004 ha annullato gli avvisi di liquidazione e di accertamento ICI (vedi Bollettino Tributario d'Informazioni n. 20/2004, pagg. 1508 e ss., con l'interessante nota di commento del Dott. Enzo Sollini).

In ogni caso, tenga conto che per contestare quanto sopra deve instaurare un regolare contenzioso dagli esiti incerti.

Distinti saluti.

n. 1061 - 29/08/2005

## **Non è opponibile una cartella esattoriale divenuta definitiva per mancata impugnazione**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, sono a chiederle un parere in tema di tassa automobilistica della Regione Puglia. Un mio cliente ha ricevuto nell'anno 2003 e 2004 due cartelle esattoriali per l'omesso pagamento della tassa automobilistica rispettivamente relativa agli anni 1997 e 1998.

Il sottoscritto ritiene che la richiesta sia tardiva, in quanto ai sensi di legge il pagamento dovrebbe essere richiesto entro 3 anni.

E' corretto?

Poichè il contribuente ha dimenticato le cartelle nel cassetto, nel 2005 ha ricevuto l'avviso da parte del Concessionario che procederà al pignoramento del 1/5 dello stipendio se non paga.

Le chiedo, se ce qualche rimedio alternativo al ricorso tributario, non più ammissibile essendo decorsi i termini?

Deve pagare comunque anche se la richiesta è avvenuta oltre il termine di decadenza?

Grazie per la cortese risposta.

Prov. Bari

## **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi ho letto al rientro dalle ferie, Le preciso che non è opponibile una cartella esattoriale divenuta definitiva per mancata impugnazione, qualunque siano i motivi del contendere sia di diritto che di merito.

Distinti saluti.

# TOSAP

n. 321 - 29/10/2004

## **Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche**

### **Quesito**

Ho fatto richiesta per l'autorizzazione occupazione suolo pubblico concessa 30 sett 2004 domanda: perchè devo pagare per tutto l'anno se la concessione parte sett. 2004?

### **Parere**

La normativa sulla tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche è disciplinata dal D. Lgs. n. 507 del 15 novembre 1993 che:

- all'art. 42, comma 1, lett. b, stabilisce che sono temporanee le occupazioni di durata inferiore all'anno;
- all'art. 45, comma 1, stabilisce che per le occupazioni temporanee la tassa è commisurata alla effettiva superficie occupata ed è graduata in rapporto alla durata temporale delle occupazioni medesime.

# **TRIBUTI LOCALI**

n. 141 - 08/05/2004

## **Imposta sulla Pubblicità**

### **Quesito**

Si chiede cortesemente un Vostro parere sull'imposta sulle insegne pubblicitarie e sulle cosiddette 'Targhe Professionali' alla luce della legge 448/2001 art.10, e se esistono in materia delle sentenze delle Commissioni Tributarie che hanno trattato la materia e se riguardo alle targhe professionali hanno dato ragione al professionista.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

L'art. 17 della legge n. 507 del 15.12.1993, così come modificato dalla lett. c), primo comma, dell'art. 10 della Legge n. 448 del 29.12.2001, stabilisce: 'l'imposta non è dovuta per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva fino a 5 mq. I comuni, con regolamento adottato ai sensi dell'art. 52 del D.Lgs. n. 446/97, possono prevedere l'esenzione dal pagamento dell'imposta per le insegne di esercizio anche di superficie complessiva superiore al limite di cui al periodo precedente'.

Alla luce della suddetta modifica, pertanto, le targhe professionali risultano esenti dall'applicazione dell'imposta sulla pubblicità.

In passato, le Commissioni Tributarie Provinciali di Enna e di Taranto (con sentenze, rispettivamente, n. 1 del 17/02/1999 e n. 25 dell'11/05/2000), si erano, già, orientate in tale senso, sancendo, in tema di pubblicità delle targhe professionali l'intassabilità, attribuendo alle suddette contenuto meramente indicativo, privo di qualsiasi messaggio promozionale e/o pubblicitario, aventi il fine di far conoscere talune peculiarità e caratteristiche inerenti l'attività.

n. 228 - 06/09/2004

## **Targhe dei professionisti**

### **Quesito**

Buogiorno Avvocato, sono un praticante in uno studio legale e desidererei avere maggiori informazioni circa l'esenzione o meno delle targhe dei professionisti.

Nella fattispecie uno studio legale. Possibilmente con giurisprudenza o almeno i riferimenti e i siti ove scaricare le sentenze.

Anticipatamente la ringrazio e Le porgo i miei più ossequiosi saluti.

### **Parere**

Sulla base della nozione di pubblicità, assoggettabile all'omonimo tributo comunale, contenuto nell'art. 5, comma 2, del D.Lgs. n. 507 del 15/11/1993, non può considerarsi messaggio pubblicitario la targa, di normali dimensioni, esposta dal professionista, contenente i dati essenziali per indicare ai clienti l'ubicazione dello studio professionale, senza alcun richiamo di carattere pubblicitario; tale targa, pertanto, non è soggetta all'imposta comunale sulla pubblicità.

La suddetta, corretta interpretazione è stata data:

- dalla Commissione Tributaria Provinciale di Enna - Sez. Seconda -, con la sentenza n. 1 del 17 febbraio 1999 (in Bollettino Tributario d'informazioni n. 17/2000, pag. 1275);

- Commissione Tributaria Provinciale di Piacenza - Sez. Quarta -, con la sentenza n. 55 del 15 luglio 1997 (in Bollettino Tributario d'informazioni n. 19/1998, pag. 1589); a tal proposito, il

Consiglio Comunale di Bari, con la delibera del 09 marzo 1999, adottata a maggioranza, si è uniformato alla suddetta sentenza della Commissione Tributaria di Piacenza.

In sostanza, le conclusioni e le argomentazioni di cui sopra traggono forza dalla novità della nuova disciplina legislativa dell'imposta comunale sulla pubblicità rispetto alla normativa precedente.

Infatti, il citato art. 5 del D.Lgs. n. 507/93, differenziandosi nettamente dal precedente D.P.R. n. 639 del 26/10/1972, definisce al secondo comma il presupposto del tributo nella diffusione di messaggi nell'esercizio di un'attività economica allo scopo di promuovere la domanda di beni o servizi, ovvero finalizzati a migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato; invece, il precedente art. 6 del D.P.R. n. 639/1972 si limitava a statuire soltanto che l'imposta si applicava alle insegne, alle iscrizioni ed a tutte le altre forme pubblicitarie, visive o acustiche, lasciando in sostanza indeterminato il tema di fondo della nozione e dei contenuti essenziali della pubblicità assoggettabile a tributo.

In vigenza della vecchia normativa, la Corte di Cassazione si era più volte pronunciata a favore della piena assoggettabilità al tributo comunale delle targhe dei professionisti, con le seguenti sentenze:

- n. 9577 del 14 gennaio 1992 (in Bollettino Tributario d'informazioni n. 1 del 1993, pag. 87);
- n. 1930 del 09 marzo 1990 (in Bollettino Tributario d'informazioni n. 15-16 del 1990, a pag. 1188).

Infine, il Ministero delle Finanze, in merito all'assoggettabilità dell'imposta in questione alle targhe dei professionisti, si è pronunciato con le seguenti risoluzioni della Direzione Centrale Fiscalità Locale - Servizio IV - Divisione VII:

- n. 34/E del 26 febbraio 1996 (in Bollettino Tributario d'informazioni 1996, pag. 468), in base alla quale le targhe esposte dai professionisti possono non essere assoggettate all'imposta soltanto nell'ipotesi in cui abbiano una superficie inferiore a trecento centimetri quadrati, in quanto, in tal caso, a norma dell'art. 7, comma 2, del citato D.Lgs. n. 507/93 non si fa luogo ad applicazione dell'imposta in via generale;
- n. 125/E del 20 maggio 1997 (in Bollettino Tributario d'informazioni n. 9/1998, pag. 775), in base alla quale, ai sensi dell'art. 17, lett. i), D.Lgs. n. 507 cit., sono esenti dall'imposta soltanto le targhe la cui esposizione sia obbligatoria per legge o per regolamento, purchè le dimensioni del mezzo usato, qualora non espressamente stabilite, non superino il mezzo metro quadrato di superficie.

n. 304 - 22/10/2004

## **Soggetto passivo dell'imposta sulla pubblicità**

### **Quesito**

Ho un negozio presso un centro commerciale (ipermercato con galleria negozi).

All'esterno della struttura vi sono delle insegne pubblicitarie relative ai singoli negozi (generiche, senza il nome del negozio. Per es. DUPLICAZIONE CHIAVI).

Chi è l'obbligato principale al pagamento dell'imposta (le insegne sono di proprietà del centro commerciale e io non posso toglierle a mio piacimento, anche se pubblicizza l'attività da me svolta all'interno del centro commerciale).

Il servizio esazione imposta ha notificato a me l'avviso di accertamento e non al centro commerciale che secondo me è l'obbligato principale.

### **Parere**

L'art. 6, D.Lgs. n. 507 del 15 novembre 1993 stabilisce che soggetto passivo dell'imposta sulla pubblicità, tenuto al pagamento in via principale, è colui che dispone a qualsiasi titolo del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso; è, in ogni caso, solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta colui che produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità.

In sostanza, in base al succitato articolo è soggetto passivo dell'imposta, in via principale, il titolare del mezzo attraverso cui il messaggio pubblicitario è diffuso e, in quanto tale, è tenuto ad adempiere l'obbligo della dichiarazione iniziale della pubblicità, di cui al successivo art. 8, ed al connesso pagamento del tributo.

Nei suoi confronti, inoltre, devono essere notificati eventuali avvisi di accertamento o di rettifica.

Peraltro, lo stesso art. 6 succitato riconosce la soggettività passiva, solidalmente con l'obligato in via principale, di chi produce o vende i beni ovvero fornisce i servizi oggetto della pubblicità, ossia il soggetto pubblicizzato.

Da quanto sopra, consegue che quest'ultimo è obbligato al pagamento dell'imposta soltanto quando il titolare del mezzo pubblicitario non effettua il versamento del tributo o quando non risulta possibile l'individuazione dello stesso, come accade per le forme pubblicitarie abusive.

Il soggetto pubblicizzato è, quindi, definibile come 'responsabile dell'imposta', in quanto coobbligato in solido al pagamento del tributo con il soggetto passivo principale e con diritto di rivalsa su di esso.

In ogni caso, giova rilevare che, per il diritto tributario, la nozione di soggetto passivo deve necessariamente essere correlata al principio costituzionale della capacità contributiva, che rappresenta il connotato essenziale della persona fisica o giuridica che legittima qualsiasi tipo di imposizione prevista dall'ordinamento.

Il Ministero delle Finanze, con la circolare n. 10/E - 7 - 810 del 17 marzo 1994 ha precisato che, in ogni caso, tenuto all'obbligo della dichiarazione iniziale della pubblicità e quindi al connesso pagamento del tributo risulta essere il titolare del mezzo pubblicitario; solo a questi andrà, pertanto, notificato l'eventuale avviso di accertamento di rettifica e, soltanto nell'ipotesi in cui non paghi, ovvero non ne sia possibile l'individuazione, come nel caso di pubblicità abusiva, si procederà a richiedere il pagamento al soggetto pubblicizzato, sempre a mezzo di rituale avviso.

Quanto sopra, peraltro, è stato chiarito anche dalla Corte di Cassazione, Sez. I Civile, con la sentenza n. 1611 del 1° marzo 1996.

Infine, Le preciso che, ultimamente, la Corte di Cassazione - Sez. Tributaria - con la sentenza n. 17852 del 24 maggio - 3 settembre 2004 (in Guida Normativa del Sole 24-Ore n. 175 di lunedì 27 settembre 2004, pagg. 32 e segg., con interessante nota di commento di Ezio Maria Pisapia), ha stabilito il principio che il cartello stradale che porta all'azienda sconta sempre l'imposta locale sulla pubblicità, in quanto è soggetta al tributo ogni comunicazione con il pubblico che risulti obiettivamente idonea a far conoscere ai possibili acquirenti il nome, l'attività e il prodotto di un'azienda, a prescindere dal carattere effettivamente reclamistico.

n. 377 - 24/11/2004

## **Termini temporali che ha un ente per notificare ad una persona fisica un mancato pagamento di tributi**

### **Quesito**

Vorrei sapere quali sono i termini temporali che ha un qualsiasi ente per notificare ad una persona fisica un mancato pagamento di tributi. (Es. ici, rifiuti solidi urbani, acqua, contravvenzioni....ecc.).

Inoltre, dopo il mancato pagamento quali, se esistono, sono i tempi che l'ente ha per trasferireli ad un concessionario esattore; e quest'ultimo quanto tempo ha per notificare le cartelle di pagamento?

Ringraziandola anticipatamente per la sua risposta la saluto, complimentandomi per il servizio da lei offerto.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che non esiste una normativa generale circa i termini di decadenza per l'iscrizione a ruolo dei tributi locali, ma occorre riferirsi alle singole disposizioni di legge che disciplinano i vari tipi di tributi locali.

Così, ad esempio:

- in materia di ICI, i termini sono previsti dagli artt. 11 e 12, D.Lgs. n. 504 del 30 dicembre 1992, con i chiarimenti contenuti nelle Circolari n. 3 del 07 marzo 2001 e n. 77 del 03 agosto 2001 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale per la Fiscalità Locale e Direzione Centrale Normativa e Contenzioso -, nonchè la legislazione integrativa di cui agli artt. 16 e 17 della legge n. 146 dell'08 maggio 1998;

- in materia di rifiuti solidi urbani, i termini sono previsti dagli artt. 71 e 72 del D. Lgs. n. 507 del 15 novembre 1993, con i chiarimenti contenuti nella Circolare del Ministero delle Finanze n. 95 del 22 giugno 1994.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 1006 - 23/07/2005

### **Cartella esattoriale per tributi locali**

#### **Quesito**

Gent.mo avv. Villani, com'è noto la Consulta, con la sentenza n. 280 del 15 luglio 2005, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602..., nella parte in cui non prevede un termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale il concessionario deve notificare al contribuente la cartella di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600'.

Tale perentorietà è estensibile alle cartelle esattoriali emesse per tributi locali?

Ringraziando anticipatamente, distintamente La saluto.

Prov. Napoli

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la sentenza n. 280 del 15/07/2005 della Corte Costituzionale può essere fatta valere anche nei confronti delle cartelle esattoriali degli enti locali come pure nei riguardi dei ruoli aventi per oggetto l'imposta di registro (in tal senso, peraltro, correttamente, si è espresso Luigi Lovecchio nell'articolo pubblicato in Il Sole24Ore del 19/07/2005).

Distinti saluti.

**VARIE**

n. 178 - 26/06/2004

## **Precisazione - Diritto del lavoro e della previdenza**

### **Quesito**

Gent.mo Avv. Villani, vi scriviamo perchè anche noi ahimè abbiamo bisogno di un vostro parere. La nostra azienda che in origine era un'azienda a conduzione familiare con un fratello come titolare e l'altro come coadiuvante, nel 1998 è stata trasformata in S.N.C. Per ragioni che non conosciamo il nostro consulente non ha provveduto alla comunicazione all'Inps in tempo utile quindi i contributi Inps fino al 2002 arrivavano sempre come se il fratello titolare pagasse anche per il fratello coadiutore.

Per questo motivo sospendemmo i pagamenti.

Nel 2001 abbiamo ricevuto una cartella esattoriale di 16.000.000 di vecchie lire.

Il consulente che ancora non aveva provveduto a tale comunicazione, ci consigliò di pagare immediatamente e lui avrebbe disposto i documenti per la divisione.

Così abbiamo fatto.

Dopo 7 mesi l'Inps ci comunica con uno sgravio che le somme da versare erano la metà.

Ad oggi sono trascorsi + di 2 anni e non abbiamo ottenuto alcun rimborso, anzi, noi abbiamo provveduto a pagare altri 15.000.000 di vecchie lire per conto del coadiutore che oggi è socio.

Persistendo tale situazione noi dal canto nostro avendo chiesto una compensazione con le somme da noi dovute e non avendo ottenuto alcuna risposta, abbiamo iniziato ad omettere qualche pagamento.

Ad oggi ci ritroviamo a dover versare all'Inps circa 8000 Euro e l'Inps ne deve a noi circa 3700.

Come ci dobbiamo comportare?

E' vero che l'unica soluzione è pagare?

E come fare per il rimborso?

Ritiene che sia il caso di affidarvi la pratica per poter quanto meno fermare gli interessi che ormai sono l'80% delle somme da versare?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che non è di mia competenza, in quanto sono specializzato solo in diritto tributario e non anche nel diritto del lavoro e della previdenza.

n. 179 - 26/06/2004

## **Precisazione - Diritto civile**

### **Quesito**

Spettabile Avv. Villani non so se lei mi potrà dare un consiglio utile per la questione a caso.

Quest'anno sono diventato pieno proprietario di un appartamento il quale era stato pignorato e, presentandomi all'asta del tribunale di Lecce nell'arco di un paio di mesi, ho ricevuto il decreto di trasferimento firmato dal giudice.

L'appartamento è abitato e hanno in possesso un documento d'affitto regolarmente registrato però con i vecchi proprietari.

Leggendo questo documento loro, ho notato che il contratto è stato fatto dopo che l'appartamento era pignorato e due giorni prima che mi consegnassero il decreto di trasferimento di piena proprietà.

Ho cercato di venir loro incontro, ma non ce' stato verso, ho mostrato loro il documento di sfratto già con il timbro del tribunale, ma loro insistono di affermare che hanno il diritto di rimanere nell'appartamento per quattro anni pagando la somma di ottanta euro al mese come scritto sul loro contratto. Entrambe le parti stiamo con gli avvocati, ma non si è risolto nulla e sono passati già cinque mesi.

Lei cosa mi consiglia di fare (oltre alla mia idea di cambiare avvocato)?

### **Parere**

L'unico consiglio che Le posso dare è quello di rivolgersi ad un bravo collega civilista, perchè la mia specializzazione è soltanto in diritto tributario.

n. 205 - 22/07/2004

### **Precisazione competenza**

#### **Quesito**

Un commerciante, ora in pensione, ha ricevuto in data 16/6/2004 una cartella esattoriale di 6.219 euro per somme aggiuntive ed interessi inerenti a contributi inps del 1993 versati in ritardo (ottobre 1998).

Essendo trascorsi 5 anni dalla data dell'estinzione dell'obbligazione principale, è percorribile la strada del ricorso per prescrizione dei termini?

L'inps ci ha detto che sono pronte per il concessionario altre cartelle di simile importo per gli anni successivi.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che non è di mia competenza in quanto il mio studio è specializzato soltanto in diritto tributario.

n. 221 - 02/09/2004

### **Informazione per tesi**

#### **Quesito**

Le chiedo previamente scusa per il disturbo, sono una laureanda in giurisprudenza presso l'Università degli Studi di Siena, ho reperito il suo indirizzo durante le mie ricerche di materiale per la tesi su internet.

La contatto per chiederle gentilmente se è possibile, informazioni, materiale o indirizzi utili sull'argomento della mia tesi in diritto tributario che è il seguente: rappresentanza processuale del comune nell'ambito del processo tributario con particolare riferimento alla capacità processuale del dirigente o del sindaco.

### **Parere**

Come materiale utile alla tesi, Le consiglio un recente articolo di Sergio Trovato, pubblicato dal Sole 24 Ore del 04 agosto 2004 a pag. 21 nonchè la recente sentenza della Corte di Cassazione - Sezione Tributaria - del 07 giugno 2004 n. 10787, pubblicata su Guida Normativa de Il Sole 24 Ore di venerdì 06 agosto 2004 (pagg. 29 e segg.).

Con quest'ultima sentenza, la Suprema Corte ha chiarito che solo il sindaco può rappresentare in giudizio il Comune; di conseguenza, soltanto il primo cittadino può conferire al difensore dell'ente locale la procura alla lite.

Deroghe a queste regole, confermate dall'attuale ordinamento delle autonomie locali, non sono possibili attraverso lo strumento dello statuto o del regolamento comunale.

I citati provvedimenti, nel caso in cui prevedano una simile delega, devono considerarsi illegittimi.

n. 256 - 30/09/2004

## **Consiglio per tesi in diritto tributario**

### **Quesito**

Sono una studentessa di 23 anni della facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Udine. Sono rimasta colpita in positivo dal sito del suo studio legale e dalle sue numerose pubblicazioni e per questo ho deciso di scriverle.

Mi piacerebbe fare la tesi in diritto tributario perchè da grande vorrei diventare commercialista. Volevo chiederle che argomento mi consiglia di trattare nella mia tesi.

Io avevo pensato ad una serie di argomenti: poteri istruttori dell'A.F., paradisi fiscali, profili fiscali del commercio elettronico.

Mi piacerebbe fare una tesi originale e utile che si colleghi anche alla professione del commercialista.

Volevo anche sapere da che fonti si reperisce il materiale per redarre una tesi in diritto tributario.

La ringrazio per la disponibilità e mi scuso per il disturbo arrecatoLe.

### **Parere**

Per la tesi in diritto tributario le questioni da trattare sono molteplici.

Secondo me, una prima fondamentale distinzione occorre fare tra argomenti di natura giuridico-tributaria (per esempio, in tema di contenzioso tributario e penale tributario) ed argomenti di natura contabile tributaria.

Tenuto conto delle Sue intenzioni di diventare commercialista, Le consiglio di scegliere un argomento di natura prettamente fiscale e, a tal proposito, Le potrei consigliare le problematiche dei crediti d'imposta, soprattutto per le continue modifiche legislative che ci sono state e per il contenzioso che si formerà nei prossimi anni per la complessità degli argomenti.

A tal proposito, come base documentale, può leggere la mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)).

Con l'augurio di una sollecita laurea ed una brillante carriera professionale, Le porgo distinti saluti.

n. 290 - 14/10/2004

### **Entratel**

#### **Quesito**

Gentile Avvocato, mio malgrado mi vedo costretto a disturbarla ancora, poichè la Sua competenza mi è stata di aiuto in diverse situazioni, ed anche in quella che le esporrò, spero possa darmi il Suo autorevole parere.

Un collega, e personale amico, Consulente del lavoro, è stato recentemente 'visitato' dalla Direz.Reg.Entrate Sicilia, per un controllo riguardante le trasmissioni telematiche.

Le espongo, più brevemente possibile, i fatti.

Nel settembre 2002, in fase di trasm. telematica dei mod. 770, egli ha erroneamente trasmesso, ed il sistema le ha scartate in blocco, parecchie decine di dichiarazioni, indicando la data di impegno successiva a quella di trasmissione.

Ovvio, a mio modesto parere, l'errore in buona fede, stante la totalità dei casi, certamente dovuto anche alla poca frequenza di utilizzo delle procedure di trasm. telematica (i consulenti del lavoro, al contrario di noi, trasmettono con Entratel una volta l'anno); purtroppo, egli stesso ha avuto cognizione dello scarto totale di tutti i file a termine ordinario di trasmissione scaduto, confidando, in assoluta buona fede, che se il controllo formale degli stessi con le procedure Entratel aveva dato esito positivo, tutto fosse andato per il meglio.

Ha quindi corretto l'errore, reinviato le dichiarazioni, versando Euro 32,00 per ogni dichiarazione scartata e reinviata tardivamente a titolo di ravvedimento operoso, (spesa ovviamente sostenuta dal prof.sta).

Questo secondo invio, seppur tardivo, è andato a buon fine, e l'Agenzia nulla rileva.

Ciò che l'Agenzia invece sembra non voler perdonare è la prima fase, cioè quella dello scarto totale per l'indicazione errata della data di impegno, che ovviamente non può essere successiva a quella di trasmissione.

Ma credo, ripetendomi, che la manifesta ovvietà di quanto successo, insieme alla abnorme misura dell'errore, dovrebbe ricondurre il tutto ad un forte richiamo formale sul rispetto delle regole di trasmissione, ma non alla erogazione di sanzioni di importo considerevole, anche perchè mai, nè prima del fatto, nè tantomeno dopo, il soggetto ha tenuto comportamenti errati.

Ma l'Agenzia la pensa forse in maniera differente, anche se per la verità i verificatori hanno verbalizzato l'assoluta buona fede, ed hanno consigliato al verificato di recarsi personalmente presso gli Uffici Regionali dell'Agenzia.

Ciò che mi chiedo, tra l'altro, è come il controllo formale abbia fatto passare per buone delle dichiarazioni evidentemente non rientranti in alcuna logica temporale.

In ogni caso, qualora l'Ufficio procedesse, come pare, alla erogazione delle sanzioni, poichè la violazione è sempre la stessa ripetuta più volte in un brevissimo lasso di tempo, non si renderebbe applicabile una unica sanzione cumulativa per tutte le violazioni identiche accertate?

Grazie anticipatamente anche per aver solamente letto quanto ho cercato di esporLe il più chiaramente possibile.

## **Parere**

Ultimamente, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - con la risoluzione n. 105/E del 30 luglio 2004 (in Corriere Tributario n. 36/2004, con interessante nota di commento di Franco Ricca, pagg. 2866-2869), ha precisato che in merito alla tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni da parte dei soggetti indicati nel comma 3 dell'art. 3 del DPR n. 322 del 22 luglio 1998 (come nel caso da Lei prospettato) sono applicabili le sanzioni di cui all'art. 7-bis del D.Lgs. n. 241 del 09 luglio 1997.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la suddetta sanzione non ha natura tributaria e, di conseguenza, non è applicabile la particolare disciplina del D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997 ma quella di cui alla legge n. 689 del 24 novembre 1981, ed in particolare l'art. 8 per le ipotesi del c.d. 'cumulo giuridico', consistente nell'irrogazione della sanzione stabilita per la violazione più grave, aumentata fino al triplo.

Personalmente, non sono d'accordo con la suddetta rigida interpretazione amministrativa perchè, secondo me:

- la sanzione in questione ha natura tributaria, anche per evitare l'assurdo giuridico di una sanzione non tributaria applicata da un ufficio fiscale; infatti, secondo l'Agenzia delle Entrate, anche in base ad una precedente circolare ministeriale n. 195/E del 24 settembre 1999, nel caso in questione, si avrebbe una sanzione amministrativa ibrida, ovvero non tributaria quanto al procedimento applicativo ma tributaria ai fini processuali;

- di conseguenza, è applicabile la più favorevole disciplina sanzionatoria del D.Lgs. n. 472/1997, in particolare, in caso di continuazione, l'art. 16, comma 1, D.Lgs. cit.;

- infine, non sono d'accordo circa la competenza della Direzione Regionale ad applicare la suddetta sanzione, anche perchè manca un preciso ancoraggio normativo ed il tutto si fonda su un'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate basata sull'analogia.

Infine, nel caso da Lei prospettato, è evidente la buona fede del professionista per cui nessuna sanzione è dovuta e, per questi motivi, La invito a proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria Provinciale, sollevando anche le questioni procedurali di cui sopra, quando riceverà l'avviso di irrogazione di sanzioni.

n. 347 - 08/11/2004

## **Richiesta pubblicazione articolo sull'Istituto della 'Stabilie Organizzazione'**

### **Quesito**

A.SP.IN. è l'Azienda Speciale per l'Internazionalizzazione della Camera di Commercio di Frosinone.

Tra le diverse attività rientranti nella sua mission, Le segnalo anche la redazione di un bimestrale d'informazione sull'economia internazionale, denominato 'A.SP.INeworld'.

A tal proposito mi permetto di contattarLa in quanto durante la mia navigazione sul web, ho avuto il piacere di leggere il documento pubblicato online relativamente all'Istituto della 'Stabilie Organizzazione' nell'ordinamento tributario italiano.

Data l'importanza che riveste tale istituto e soprattutto le delicate problematiche che vengono sollevate quando si cerca la modalità più opportuna di concretizzare un rapporto commerciale con l'estero, mi chiedevo se Lei fosse d'accordo in una eventuale pubblicazione dello stesso documento sul nostro bimestrale d'informazione sull'economia internazionale, che viene solitamente distribuito alle aziende della provincia di Frosinone.

E' ovvio che la grandezza del documento richiederà, se Lei dovesse acconsentire alla pubblicazione, una rielaborazione del testo in linea con le nostre esigenze di internazionalizzazione (o magari se preferisce potrà farlo direttamente Lei seguendo le linee guida di 2 cartelle a corpo 14).

La informo inoltre che i numeri già pubblicati sono disponibili on-line nella sezione 'ASPINETWORLD'.

Le ricordo che l'eventuale pubblicazione è a discrezione della redazione di ASPINETWORLD.

La ringrazio in anticipo e resto in attesa di ricevere un Suo riscontro in merito.

### **Parere**

In merito alla richiesta da Lei fatta, Le consento la pubblicazione del mio articolo, logicamente con la rielaborazione del testo che dovrà essere fatta dall'A.SP.IN..

Infine, La informo che i lettori della Sua rivista se sono interessati a problematiche di natura fiscale possono contattare il mio sito ([www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it)) anche per eventuali richieste di pareri.

n. 352 - 12/11/2004

### **Diritto d'autore**

#### **Quesito**

Ipotesi di contraffazione di disegno o modello protetto sia dalla legge sul diritto d'autore che dalla legge modelli.

Tale contraffazione, prevista come reato tanto dalla legge autore che legge modelli, integra una ipotesi di concorso formale di reati o concorso apparente di norme?

#### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, non posso darLe alcuna risposta perchè trattasi di materia penale che non è di mia competenza, in quanto il mio studio tratta esclusivamente questioni fiscali. Le consiglio di rivolgersi ad un collega penalista.

n. 361 - 12/11/2004

## **Per circa 2 anni il gestore di telefonia non si è accorto di non aver fatturato la telefonia fissa**

### **Quesito**

Vi scrivo per chiedervi se e' possibile che per circa 2 anni il gestore di telefonia Omnitel non si sia accorto di non aver fatturato la telefonia fissa e mi chiede oggi di pagare circa euro 6.000,00. Come faccio oggi a controllare le telefonate di circa 2 anni fa?

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, non posso darLe alcuna risposta in quanto trattasi di argomento che non ha natura tributaria e che, quindi, non rientra nelle mie specifiche competenze professionali.

n. 387 - 28/11/2004

### **Banca dati fiscale**

#### **Quesito**

Vorrei dotare il mio studio di una banca dati fiscale abbastanza completa dal punto vista giurisprudenziale fiscale, soprattutto di merito. mi saprebbe indicarne alcune?

### **Parere**

Come banche dati Le posso consigliare il Commercialista Telematico [www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com) e, per la giurisprudenza soprattutto di merito, la rivista di Giurisprudenza Tributaria GT Iposa [www.ipsoa.it/gtonline](http://www.ipsoa.it/gtonline).

n. 392 - 02/12/2004

### **Termine di prescrizione e/o decadenza per i diritti camerali**

#### **Quesito**

Gentile collega, In premessa Le preciso che non mi occupo di diritto tributario e vorrei dunque chiederLe un parere sul seguente caso.

Ad un mio cliente è stato notificato in data 22/10/2004 un avviso di mora relativo a cinque cartelle esattoriali (mai notificate) di cui quattro per mancato pagamento di diritti camerali e la restante per mancato pagamento tributo R.S.U.

Orbene, attesa la giungla normativa esistente in materia, vorrei sapere con certezza qual'è il termine di prescrizione e/o decadenza da eccepire per i diritti camerali e per il tributo R.S.U.?

Considerato poi che i tributi in questione si riferiscono agli anni dal 1995 al 1998 e che il primo atto notificato è proprio quello relativo all'avviso di mora (ottobre 2004) posso eccepire qualche causa di nullità (prescrizione, decadenza, violazione dello statuto del contribuente)?

La ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

Premesso che la questione dei diritti camerali non è di mia competenza nè di competenza delle Commissioni Tributarie, Le confermo che:

- l'avviso di mora per la Tassa rifiuti solidi urbani è di competenza della Commissione Tributaria Provinciale ed è impugnabile autonomamente alle condizioni di cui all'art. 19, ultimo comma, D. Lgs. n. 546 del 31/12/1992;

- per l'accertamento e per la riscossione della Tassa rifiuti solidi urbani sono applicabili gli artt. 71 e 72 del D. Lgs. n. 507 del 15/11/1993.

n. 422 - 10/12/2004

## **Eredità**

### **Quesito**

Buongiorno, ho letto con interesse il suo articolo sul 'Commercialista Telematico'.

Volevo da Lei, se possibile una considerazione:

Mio padre e mio zio hanno ereditato un cascinale.

Hanno fatto la divisione e la parte di mio padre mi è stata venduta.

Il tecnico comunale vuole gli oneri perchè da un nucleo familiare ne sono risultati due (non c'è stato aumento di superficie, volume ne cambio di destinazione d'uso, il calcolo dei metri cubi per abitante rientra nelle specifiche del carico urbanistico anche con le due famiglie).

Ringraziando anticipatamente porgo distinti saluti.

### **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, non Le posso rispondere perchè trattasi di materia non di mia competenza, in quanto, come avvocato tributarista, tratto soltanto questioni di natura fiscale.

n. 427 - 10/12/2004

## **Il circolo dei bancari on line - parte I**

### **Quesito**

Spettabile Redazione,

Premettiamo che due nostri iscritti hanno inserito, nel nostro Forum Professionale, due articoli riportati sul Vostro sito.

Sono stati riportati indicandone sia l'Autore nonché la Fonte Web, ma senza una esplicita Vostra autorizzazione visto che sono stati riportati integralmente.

Pertanto siamo a chiederVi la relativa Autorizzazione.

Laddove ciò non dovesse incontrare il Vostro consenso, provvederemo immediatamente e senza indugio, all'eliminazione degli articoli in oggetto, dandovene immediata comunicazione.

Vi chiediamo, qualora il nostro sodalizio dovesse incontrare il Vostro consenso, di poter essere autorizzati a inserire sul nostro sito alcuni Vostri articoli. Saranno sempre citati con l'indicazione sia dell'autore sia del sito di provenienza, oltre al relativo banner.

Vi comunichiamo l'URL del Sito Web della Prima Associazione Italiana On Line del Personale Bancario, gestito dai Soci del 'CIRCOLO DEI BANCARI': <http://www.circolodeibancari.org>.

L'accesso al sito è libero Ai Privati, Società, Enti ,Istituzioni ed Associazioni che volessero:

- Consultare le Tematiche attinenti il Sistema bancario e Finanziario
- Intervenire per chiedere Consigli e Suggerimenti
- Interagire direttamente nei nostri due Forum.

L'Associazione non ha scopo di lucro.

Restando a Vostra disposizione per ogni eventuale ulteriore chiarimento in merito al contenuto della presente, Porgiamo Cordiali saluti.

### **Parere**

Vi faccio presente che potete visitare il mio sito ([www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it)) ed eventualmente pormi quesiti di natura fiscale ([avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)).

Infine, Vi autorizzo a pubblicare i miei articoli indicati sul sito.

n. 428 - 10/12/2004

## **Il circolo dei bancari on line - parte II**

### **Quesito**

Egregio Avv. Maurizio Villani,

Leggo il Suo messaggio con immenso piacere (parere: [Il circolo dei bancari on line - parte I](#)).

La ringrazio per l'autorizzazione in quanto sicuramente la Sua autorevole statura professionale sarà di grande aiuto sia ai nostri Associati che agli occasionali visitatori.

Resta inteso che verrà sempre indicata sia la fonte web che il nome dell'autore.

Mi è particolarmente gradita l'occasione per porgerLe i miei più distinti saluti.

La invito a visionare l'indirizzo web qui di seguito riportato sperando che sia da Lei gradito il contenuto: <http://www.circolodeibancari.org/mwp2/default.asp>

### **Parere**

Ho visitato il sito e l'ho trovato veramente interessante.

Le ribadisco che i Suoi iscritti possono porre quesiti in materia fiscale nonché scaricare dal mio sito tutti gli articoli che riterranno interessanti.

n. 543 - 28/01/2005

## **Debiti contributivi IVS commercio verso l'INPS**

### **Quesito**

Debiti contributivi IVS commercio verso l'INPS per complessivi euro 12.000 circa, vista l'impossibilità a pagare la SESITI iscrive IPOTECA di euro 24.000 su proprietà immobiliare (due immobili al 50%) ai sensi art.77 con invito a pagare in tempi brevi pena espropriazione ai sensi art.76 dpr 602/73.

Ci sono termini per ricorrere sull'entità d'iscrizione oppure posso chiedere rateizzazione del debito con sospensiva per poter adempiere al pagamento. Grazie della risposta che vorrà darmi.

Vostri due colleghi hanno dato interpretazione diverse.

Prov. Bari.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la materia previdenziale non è di mia competenza, in quanto mi interessa esclusivamente di questioni di natura fiscale.

Distinti saluti.

n. 551 - 03/02/2005

## **Defalcazione dei punti sulla patente**

### **Quesito**

Egregio Avvocato, è da tempo che, grazie agli inserti sul Suo sito, trovo soluzioni alle varie problematiche che quotidianamente mi vengono proposte.

Vorrei un parere in merito al quesito postomi da un cliente, alla luce del nuovo orientamento della Corte costituzionale in merito alla defalcazione dei punti sulla patente.

Quesito:

Il mio cliente è amministratore unico di una Srl; circa 20 giorni fa gli veniva notificata una multa relativa alla circolazione di un autocarro intestato alla società. Gli veniva inoltre notificato la

defalcazione di due punti dalla patente. Premesso che non ci sono dubbi sulla sanzione pecuniaria, è possibile evitare la decurtazione dei punti?

Premetto che dalla notifica non veniva evidenziato l'eventuale comunicazione, entro i 30 giorni all'organo competente, dell'eventuale guidatore.

Grazie.

Prov. Salerno

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le faccio presente che la materia non è di mia competenza, perchè il mio studio tratta esclusivamente questioni fiscali.

In ogni caso, da notizie giornalistiche di questi giorni, ho appreso che il Governo ha intenzione di presentare una normativa specifica per adeguarsi al dettato della Corte Costituzionale nonchè consentire ai contribuenti di riottenere i punti della patente persi.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

n. 563 - 06/02/2005

## **Incompatibilità tra la carica di revisore dei conti del comune e quella di sindaco di una s.p.a. partecipata dallo stesso - parte I**

### **Quesito**

Egr. Dottore, voglia pazientare se ancora mi rivolgo a Lei per un quesito comune a tanti colleghi.

Un soggetto che ricopre la carica di Revisore dei Conti in un Comune può rivestire la carica di sindaco effettivo in una s.p.a. nella quale l'Ente locale partecipa con il 3%?

Non esiste alcuna clausola statutaria che consenta all'Ente qualche tipo di controllo.

Quanto sopra alla luce delle incompatibilità previste dall'art. 236 del D.Lgs 267/2000.

Ringrazio vivamente con i migliori saluti.

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Il terzo comma dell'articolo 236 del T.U.E.L. (D.Lgs. 18/08/2000, n. 267) prevede l'incompatibilità tra l'attività di revisore e l'assunzione di incarichi o consulenze presso l'ente locale o presso organismi o istituzioni dipendenti o, comunque, sottoposti al controllo o vigilanza dell'ente stesso.

A tale fine si precisa che il concetto di controllo, come previsto dall'articolo 2359 del c.c., può anche prescindere dall'esistenza di una partecipazione maggioritaria al capitale sociale e che, più ampiamente, sussiste una situazione di 'controllo' o di 'vigilanza' quando:

- l'ente pubblico dispone della maggioranza di voti che possono essere esercitati nell'assemblea ordinaria dell'altro ente giuridico;
- l'ente pubblico dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria dell'altro ente giuridico;
- l'ente pubblico esercita un'influenza dominante sull'altro ente giuridico in virtù di particolari vincoli contrattuali.

Inoltre, per controllo e vigilanza si intendono anche quelle forme di verifica che l'ente esercita in forza di disposizioni di legge, di regolamento o di statuto.

La semplice partecipazione da parte dell'ente pubblico nell'altro ente giuridico non è, quindi, l'unica condizione necessaria e sufficiente a determinare situazioni di ineleggibilità o di incompatibilità, ma l'elemento discriminante è costituito dal verificarsi di situazioni di controllo o di vigilanza.

Anche secondo la Corte di Cassazione, il concetto di vigilanza comprende 'ogni forma di ingerenza o di controllo del comune nell'attività dell'ente controllato, senza la necessità che la vigilanza si espliciti nelle forme più penetranti dell'annullamento o dell'approvazione degli atti del medesimo'.

In definitiva, in base a quanto previsto dall'art. 236, comma 3, D.Lgs. n. 267/2000 cit., sussiste incompatibilità tra la carica di revisore dei conti del comune e quella di sindaco di una s.p.a. partecipata dallo stesso, a prescindere dalla quota di partecipazione.

Distinti saluti

n. 571 - 06/02/2005

## **Incompatibilità tra la carica di revisore dei conti del comune e quella di sindaco di una s.p.a. partecipata dallo stesso – parte II**

### **Quesito**

Egregio Dottore, mi consenta di chiedere approfondimento in merito alla Sua risposta (parere: Incompatibilità tra la carica di revisore dei conti del comune e quella di sindaco di una s.p.a. partecipata dallo stesso – parte I).

L'Ente pubblico partecipa nell'altro soggetto giuridico con il 3% (tre per cento):

- non dispone conseguentemente di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria dell'altro ente giuridico;
- non esistono particolari vincoli contrattuali che consentano all'ente pubblico di esercitare sull'altro ente giuridico un'influenza dominante.

Or dunque, se 'la semplice partecipazione da parte dell'ente pubblico nell'altro ente giuridico non è l'unica condizione necessaria e sufficiente a determinare situazioni di ineleggibilità o di incompatibilità, ma l'elemento discriminante è costituito dal verificarsi di situazioni di controllo o vigilanza', tra quanto sopra elencato dove trovasi la motivazione della incompatibilità tra la carica di revisore dell'ente locale e la spa partecipata?

Ed ancora: in tale situazione deve ravvedersi, come affermato dalla Cassazione, una qualsiasi 'forma di ingerenza o controllo del comune nell'attività dell'ente controllato' (in questo caso io direi 'partecipato')?

Non me ne voglia per il mio insistere e ringraziando nuovamente porgo i migliori saluti ed auguri di buon lavoro.

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito ai chiarimenti richiesti, Le preciso che nella risposta al precedente quesito dell'01 c.m. ho sostanzialmente riportato i principi generali più volte espressi dalla Corte di Cassazione, per la quale il concetto di vigilanza comprende ogni forma di ingerenza o di controllo del Comune nell'attività dell'ente controllato, senza la necessità che la vigilanza si espliciti nelle forme più penetranti dell'annullamento o dell'approvazione degli atti del medesimo.

Negli stessi termini, si è espresso anche il Ministero dell'Interno in risposta ad un quesito riportato nella rubrica 'Viminale risponde' a pag. 90 del n. 37 del 27/09/2003 della rivista 'Guida agli Enti Locali'.

In definitiva, in base ai principi ed alle considerazioni generali che ho fatto, Lei, con la Sua personale autonomia, potrà trarre le debite conclusioni soprattutto alla luce della documentazione che è in Suo possesso, logicamente assumendosene le conseguenziali responsabilità.

Distinti saluti.

n. 596 - 17/02/2005

## **Richiesta di pagamento di tributi (INPS e INAIL) imputabili ad una società sostanzialmente inesistente**

### **Quesito**

Stim.mo Avvocato, sono un praticante legale imbattutosi in un problema un pò complesso.

Provo a riassumerLe 'brevemente' la vicenda.

Una società artigiana (snc) costituita in Sardegna, cessa qualunque attività sostanziale a far data dal 31-12-1989 senza però provvedere alla cancellazione dal registro delle imprese, nè dall'albo artigiani, ottenendo tuttavia la cancellazione della partita Iva nella suddetta data, con decorrenza 01-01-1990.

L'inosservanza delle formalità prescritte per la cancellazione della società ha comportato che l'INPS e l'INAIL, ad oggi, per mezzo della società recupero crediti Bipiessè, abbiano iscritto ipoteca su tutti gli immobili del socio intestatario della società.

Contattata l'INPS per domandare la revoca di quanto esatto, non esistendo sostanzialmente la società per la quale si domanda il versamento dei contributi, questa si è detta favorevole alla sospensione della procedura esecutiva in attesa di verifiche.

All'INPS è stato prodotto certificato attestante la cancellazione della partita iva a far data dal 31-12-1989.

Quanto alla richiesta avanzata alla commissione provinciale per l'artigianato (nu) perchè cancellasse la società con effetto retroattivo, a far tempo dalla sostanziale cessazione della società, questa si è opposta, effettuando la cancellazione dal momento della richiesta (settembre 2004).

A tale decisione della commissione provinciale non ho opposto ricorso perchè la sentenza della Corte Costituzionale n. 336/1989 mi ha rassicurato sulla inefficacia, ai fini previdenziali, di quanto risultante nell'albo artigiani.

Il problema resta, dunque, quello della legittimità della richiesta di pagamento di tributi imputabili ad una società sostanzialmente inesistente, e come fare a liberarsi dell'ipoteca iscritta dalla società recupero crediti.

Nel ringraziarLa anticipatamente, per l'utilissimo spazio dedicato a tutti, e per i pareri cristallini da Lei formulati, La saluto cordialmente.

Prov. Nuoro

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la materia previdenziale ed assicurativa non è di mia competenza, perchè tratto esclusivamente questioni di natura fiscale.

Distinti saluti

n. 600 - 17/02/2005

## **Quesito in materia infortunistica**

### **Quesito**

Salve.

Venerdì sera ho tamponato un'auto, ho tranquillamente compilato la constatazione amichevole con l'altro conducente ma poi sono arrivati i carabinieri senza essere stati avvisati e sono stato sottoposto all'alcool test risultando positivo (1.75).

Volevo chiedere a quanto potrebbe ammontare la spesa totale di questo mio danno: multa e tutto quello che ci va dietro.

Io sono un ragazzo di 20 anni ed è la prima volta che mi succede sia un incidente sia la positività all'alcool test.

Volevo solo dei chiarimenti, grazie e arrivederci.

## **Parere**

Egr. Signore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non posso darLe alcuna risposta perchè la materia infortunistica non è di mia competenza, in quanto tratto esclusivamente questioni di natura fiscale.

Distinti saluti

n. 604 - 17/02/2005

### **Lavoro a progetto**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, la ringrazio per la disponibilità che sempre ci manifesta.

Ancora una volta sono comunque costretto a ricorrere al suo sapere disturbandola.

Questa volta il mio quesito riguarda la nuova tipologia contrattuale del lavoro a progetto svolto nella pubblica amministrazione.

In particolare, vorrei sapere se:

- è configurabile in tale tipo di rapporto di lavoro un monte ore minimo (80 ore mensili) da rispettare da parte del lavoratore;

- trattamento da rispettare in caso di ferie, permessi, malattie ed eventuale indennità di reperibilità;

Cordiali saluti

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, non Le posso dare alcuna risposta perchè la materia del lavoro e previdenziale non è di mia competenza, in quanto tratto esclusivamente questioni di natura fiscale.

Cordiali saluti

n. 614 - 21/02/2005

### **Presentazione di autocertificazioni per partecipare ad una gara per lavori di pulizie**

#### **Quesito**

Il mio quesito riguarda la presentazione di autocertificazioni per partecipare ad una gara per lavori di pulizie in locali della regione.

la ditta in questione è stata esclusa dalla gara succitata in quanto non aveva presentato i certificati liberatori dell'inps e dell'inail.

La stessa ha richiesto all'assessorato regionale la riapertura della gara perchè in luogo dei certificati liberatori aveva presentato le autocertificazioni. la gara è stata riaperta ma la ditta in oggetto non è stata riammessa, bensì è stata esclusa anche la ditta a cui era stata provvisoriamente aggiudicata con la motivazione che la stessa non aveva presentato i certificati richiesti ma solo le autocertificazioni.

È esatto tale comportamento adottato dall'amministrazione?

Posso pretendere che tali autocertificazioni debbano essere accettate e che quindi i responsabili stanno violando i loro doveri d'ufficio?

Come devo procedere in caso le mie interpretazioni siano esatte?

Prov. Siracusa

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, non Le posso dare alcuna risposta perchè trattasi di materia amministrativa non di mia competenza, in quanto tratto esclusivamente questioni di natura fiscale.

Distinti saluti

n. 617 - 28/02/2005

### **Inaugurazione dell'anno giudiziario del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria**

## Quesito

Preg.mo Avv. Villani, mi permetto di disturbarLa per chiedere la cortesia di ricevere dall'Ill.ma S.V. brevi considerazioni di supporto al mio intervento programmato per sabato 18 c.m. a Palermo per l'apertura dell'anno tributario in Sicilia.

In allegato Le rimetto quanto inviato dal Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ai presidenti locali, mentre il mio Consiglio Nazionale non ha ritenuto opportuno inviare materiale di supporto e di indirizzo ([visualizza il documento](#)).

Il presidente dei dottori che interverrà prima di me, mi ha comunicato che il suo intervento verterà su quanto ricevuto dal Consiglio Nazionale Dottori di cui all'allegato 'inaugurazione anno giudiziario tributario 2004' ([visualizza il documento](#)).

Grazie sempre la sua squisita sinergia e resto in attesa di sue nuove, anche allo 360/868802.

Cordialità

Con Stima, Nicolò La Barbera.

## Parere

Egr. Presidente, in merito alla Sua richiesta, Le segnalo i seguenti argomenti da evidenziare per la necessaria riforma del processo tributario:

- organizzazione e gestione del processo tributario unicamente da parte del Ministro della Giustizia o dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, sottraendola al Ministero dell'Economia;
- possibilità di essere rimessi nei termini qualora la parte dimostri di essere incorsa in decadenze per cause ad essa non imputabili o per errore scusabile;
- ammissibilità della prova testimoniale e del giuramento;
- possibilità di impugnare il provvedimento di rigetto dell'autotutela o l'eventuale silenzio dell'ufficio all'istanza di autotutela stessa;
- possibilità della condanna dell'ufficio alle spese in caso di ritiro dell'atto impugnato da parte dell'ufficio stesso, contrariamente a quanto ultimamente disposto dalla Corte Costituzionale con l'ordinanza n. 68/2005 (in Il Sole 24-Ore di domenica 13 febbraio c.a. pag. 19);
- indicazione di un termine perentorio per la costituzione degli uffici;
- esclusione dell'ipotesi di estinzione dell'intero processo tributario;
- possibilità di impugnare in appello l'ordinanza di rigetto della sospensiva chiesta in primo grado;
- possibilità di modificare l'istituto della conciliazione giudiziale, dando maggiori poteri decisionali ai collegi giudicanti;
- possibilità di sospendere gli effetti delle sentenze di primo e di secondo grado;
- possibilità per il contribuente di nominare sempre un difensore tecnico;
- possibilità che i giudici tributari possano emettere un giudizio secondo equità;
- specificazione che le Commissioni tributarie possono decidere anche per il risarcimento dei danni morali e materiali;
- possibilità di sospendere il processo tributario anche nelle ipotesi di cui all'art. 295 c.p.c.;
- maggiore tutela del segreto bancario e professionale e degli accessi al domicilio;
- maggiore tutela del cessionario d'azienda;
- specifica indicazione di tutti i casi in cui per il c.d. 'principio di specialità' è applicabile o una sanzione penale o una sanzione amministrativa;
- previsione di un giudice monocratico in primo grado e collegiale in grado di appello;
- infine, previsione di un giudice tributario specializzato e a tempo pieno, logicamente con compensi economici più adeguati.

Tutti gli spunti di cui sopra li ho trattati più specificatamente nel mio libro 'Per un giusto processo tributario', che può interamente scaricare dal mio sito ([Per un giusto processo tributario](#)). Quanto prima, ci risentiremo per il convegno che dovrò tenere a Palermo il prossimo 19 maggio c.a., così come concordato con il Dott. Manno.

Cordiali saluti

n. 654 - 05/03/2005

### **Modalità invio quesiti**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, gradiremmo sapere se possiamo liberamente contattarLa per ricevere la risposta ad un nostro quesito o se è necessario accordarci preliminarmente per le modalità.

Cordiali saluti.

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, Le preciso che in qualunque momento può inviarmi quesiti in materia fiscale.  
Distinti saluti

n. 659 - 05/03/2005

### **Legge 413 del 30.12.1991 artt. 3 e 5 disparità di trattamento tra contribuenti**

#### **Quesito**

Legge 413 del 30.12.1991 artt. 3 e 5 disparità di trattamento tra contribuenti.  
Desidero conoscere le decisioni in merito e se ci sono stati rinvii alla Corte Costituzionale per sospetta incostituzionalità.

Prov. Messina

#### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non sono personalmente a conoscenza di eventuali rinvii alla Corte Costituzionale.

Distinti saluti

n. 725 - 24/03/2005

### **Apparecchi da gioco - prelievo erariale unico**

#### **Quesito**

Una società gestisce macchinette video-giochi.

Paga per questi apparecchi da gioco il cosiddetto prelievo erariale unico.

Desidererei conoscere se tale prelievo sostituisce sia l'iva che le imposte dirette.

Se sì, poichè la società (di persone) è a contabilità ordinaria, come si devono contabilizzare gli incassi di questi apparecchi?

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

La rilevanza sociale ed economica assunta dai giochi proponibili attraverso gli apparecchi da intrattenimento ha indotto il legislatore ad introdurre progressivamente una serie di vincoli volti a censire gli operatori del settore, gli apparecchi e gli esercizi presso cui sono installati, nonché mediante il collegamento ad una rete nazionale.

Con il comma 497 della Finanziaria 2005 è stata prevista l'esenzione IVA per la 'raccolta delle giocate' anche per i rapporti tra i concessionari della rete ed i terzi incaricati.

Con questa disposizione viene definitivamente chiarito il trattamento da riservare ai fini IVA agli introiti derivanti dalla gestione degli apparecchi da intrattenimento che consentono vincite in denaro.

Tali apparecchi disciplinati dall'art. 110, comma 6, del Testo Unico delle Legge di Pubblica Sicurezza (T.U.L.P.S.) erano fino al 31.12.2003 assoggettati ad IVA e all'imposta sugli intrattenimenti (ISI).

Da quando gli introiti dei predetti apparecchi sono stati, con decorrenza 01.01.2004, assoggettati al PREU (Prelievo Erariale Unico) nella misura attuale del 13,5%, sono sorti dubbi in relazione alla disciplina IVA applicabile.

La disposizione contenuta nella Legge Finanziaria ha, quindi, chiarito che le giocate degli apparecchi da intrattenimento sono da considerarsi in esenzione da IVA ai sensi del numero 6), comma 1, dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972.

E' opportuno precisare che l'esenzione IVA riguarda solo le somme incassate per l'attività di raccolta delle giocate con la conseguenza che ogni altro tipo di prestazione accessoria offerta dal concessionario alle altre due parti (gestore ed esercente), o viceversa, non può usufruire del regime di esenzione, ma deve essere assoggettata regolarmente ad IVA, trattandosi di una normale prestazione di servizi anche se connessa all'attività di gestione degli apparecchi di intrattenimento. Distinti saluti.

n. 729 - 24/03/2005

### **Testo consigliato di diritto tributario**

#### **Quesito**

Salve, sono un partecipante al corso dell'ordine dei consulenti cui fa lezione, volevo chiederle se mi può consigliare un testo di diritto tributario che mi aiuti ad integrare gli appunti presi al corso stesso.

La ringrazio anticipatamente, cordiali saluti.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le consiglio il testo 'Manuale professionale di diritto tributario' di Raffaello Lupi, Ed. IPSOA.

Distinti saluti

n. 751 - 03/04/2005

### **Sentenza della CTR del Lazio n.82/10/04**

#### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, le chiedo cortesemente di fornirmi informazioni per il reperimento della recente sentenza della CTR del Lazio n.82/10/04 del 14 febbraio 2005.

Nonostante, infatti, i miei tentativi sia sulle banche dati del Sole24ore, sia su quelle disponibili on-line, non sono riuscito ancora a trovare il testo integrale della sentenza.

La ringrazio sentitamente.

Prov. Bari

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che la sentenza da Lei citata è del 27/10/2004, non del 14/02/2005 come da Lei segnalato; la massima della suddetta sentenza la può trovare sul sito dell'Agenzia delle Entrate - Documentazione Tributaria, con la seguente corretta

indicazione:

Commissione Tributaria Regionale Lazio - Sez. XXXIV - sent. Del 27/10/2004, n. 82.

Distinti saluti.

n. 756 - 07/04/2005

### **Cessare l'attività e ricominciare cambiando il cod. attività**

#### **Quesito**

Uno studio associato di ragionieri commercialisti, cod. attività 74.12B, vorrebbe cessare detta attività e ricominciare con il codice 74.12C, tenuta scritture contabili effettuate da Revisori dei Conti.

Dei due soci, entrambi anche revisori contabili, il più anziano, a pochi anni dalla pensione, rimarrebbe iscritto al Collegio dei Ragionieri ed alla relativa Cassa Previdenza, mentre l'altro, con soli due anni di iscrizione previdenziale, si cancellerebbe sia dal Collegio che dalla Cassa Previdenza, iscrivendosi semplicemente alla Gestione Separata dell'INPS.

Tale soluzione sarebbe fattibile?

Ringraziando invio cordiali saluti.

Prov. Savona

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, non Le posso dare alcuna risposta perché trattasi di questione previdenziale e non fiscale.

Infatti, il mio studio tratta esclusivamente questioni di natura tributaria.

Distinti saluti.

n. 797 - 24/04/2005

### **Parere in materia previdenziale**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, gradirei avere un Suo parere sui seguenti quesiti:

1) Il principio affermato dalla sentenza n. 10/2004 della Cassazione (sulla natura del termine per la notifica della cartella di pagamento) si applica anche alle cartelle relative al mancato pagamento dei contributi previdenziali dei dipendenti?

2) Con la detta cartella, notificata nel maggio 2002, sono stati chiesti i pagamenti per i contributi omessi dal 1991 al 1998 (in precedenza vi era stato un unico atto interruttivo della prescrizione nel gennaio 2000); considerando tale ultimo atto, i contributi relativi agli anni 1991, 1992, 1993 e 1994 sono prescritti?

Grazie.

Prov. Reggio Calabria

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non posso darLe alcuna risposta perché la materia previdenziale non è di mia competenza, in quanto tratto esclusivamente questioni di natura fiscale.

Distinti saluti.

n. 857 - 19/05/2005

## **Dedurre i contributi INPS dei collaboratori**

### **Quesito**

Una ditta individuale iscrive 2 collaboratori (moglie e genitore) che lavorano senza partecipare agli utili alla gestione Inps commercianti.

I due collaboratori non percependo alcun utile sono a carico del titolare dell'azienda.

Può quest'ultimo dedurre i contributi INPS dei collaboratori?

Si ritiene di no, in quanto la legge prevede l'esercizio del diritto di rivalsa e pertanto la deduzione compete solo ai collaboratori.

Grazie.

Prov. Potenza

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che la materia non è di mia competenza in quanto tratto esclusivamente questioni fiscali.

Distinti saluti.

n. 872 - 27/05/2005

## **Quesito in materia previdenziale**

### **Quesito**

Egregio Avv. Villani, è stata notificata cartella di pagamento per contributi previdenziali per commercianti in data 14/05/05. I contributi riportati dalla cartella sono tutti di 'competenza anno 2001'.

Il ruolo è stato reso esecutivo in data 4/12/2002.

Per quanto riguarda tale specifica cartella, ed in base alla sentenza della Suprema Corte del novembre 2004, è applicabile il termine perentorio previsto dall'art. 17 del dpr 602/1973 (...entro il 31/12 del secondo anno successivo a quello della dichiarazione)?

In tale caso ritengo decorso il termine perentorio di notifica con conseguente decadenza dal potere di notifica e, dunque, ricorribilità della cartella per tale motivo.

In tal caso la competenza è quella del giudice del lavoro? la legittimazione passiva spetta al solo concessionario?

La ringrazio anticipatamente per la Sua risposta.

Prov. Torino

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non posso confermarLe nulla in proposito in quanto la materia previdenziale non è di mia competenza, poiché mi interessa esclusivamente di contenzioso tributario.

Distinti saluti.

n. 874 - 27/05/2005

## **Tempi massimi per contestare una fattura**

### **Quesito**

Quali sono i tempi massimi per contestare una fattura per un lavoro consegnato errato o non nei tempi stabiliti?

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio di rivolgersi ad un collega civilista perché la materia non è di mia competenza, in quanto tratto esclusivamente questioni relative al contenzioso tributario.

Distinti saluti.

n. 888 - 07/06/2005

## **Testo sul nuovo processo tributario**

### **Quesito**

Desidero ricevere il volume sul nuovo processo tributario.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le preciso che tutti i testi che ho scritto in tema di processo tributario li può scaricare gratuitamente dal mio sito ([Pubblicazioni dell'Avv. Villani](#)).

Distinti saluti.

n. 891 - 07/06/2005

## **Quesito su questione societaria**

### **Quesito**

Gent. ssimo Avvocato, sono Amministratore Unico di una Srl con il 68% delle quote.

Un Socio uscente con 8% delle quote chiede una somma pari al giro d'affari annuo per il suo 8%.

La mia domanda è, può fare tale richiesta?

Inoltre può vertire una causa di lavoro, considerato che non si era mai dichiarato compenso.

Esempio co.co.co. ma si stabiliva dividerlo sugli utili a fine anno come con le società di persone.

Ringrazio, Cordiali Saluti.

Prov. Varese

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, non Le posso dare alcuna risposta perché trattasi di questione societaria ed il mio studio tratta esclusivamente questioni di natura fiscale, in particolare relative al contenzioso tributario.

Distinti saluti.

n. 899 - 07/06/2005

## **Per l'eventuale imputazione di bancarotta fraudolenta si deve fare riferimento soltanto alla disciplina civilistica**

### **Quesito**

L'amministratore di una S.n.c. può essere indagato di bancarotta fraudolenta documentale per non aver tenuto il libro inventari e giornale (art.2214 c.c.) se non aveva l'obbligo fiscale, in quanto l'art.18 del D.P.R. 600/1973 prevede il solo tenere dei registri Iva (che ha puntualmente consegnato al curatore)?

Prov. Roma

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, secondo me, per l'eventuale imputazione di bancarotta fraudolenta documentale si deve prescindere dalla normativa fiscale, ed in particolare quella riguardante la tenuta delle scritture contabili, dovendo farsi riferimento soltanto alla disciplina civilistica.

Distinti saluti.

n. 917 - 18/06/2005

### **Questione prettamente civilistica**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, ringraziandoLa anticipatamente ed esprimendoLe i miei complimenti per il Suo sito, Le porgo cordiali saluti e le sottopongo il seguente quesito.

Il diritto di abitazione sulla casa coniugale, previsto dal secondo comma dell'articolo 540 del Codice civile compete esclusivamente al coniuge superstite, essendo una riserva stabilita solo per quest'ultimo soggetto.

Tale riserva non prevede alcun riferimento alla quota di proprietà del de cuius ed essendo il diritto di abitazione un diritto indivisibile, la soggettività passiva in capo al coniuge superstite per l'IRPEF e l'ICI, sembrerebbe pertanto quantificabile nella misura del 100%.

Questo è pacifico se il de cuius era proprietario del 100% dell'immobile.

Ma nel caso concreto di un'abitazione posseduta da tre fratelli per la quota indivisa di 1/3 ciascuno, dei quali solo uno dimorante nell'abitazione in oggetto, in caso di morte di quest'ultimo, al coniuge superstite dello stesso, va riconosciuto il diritto di abitazione ex art. 540, nella misura del 100%? Cioè un diritto addirittura superiore a quello in capo al de cuius.

E' corretta tale interpretazione?

E se no, come ci si deve comportare?

Il coniuge superstite diventa soggetto passivo (per diritto di abitazione) solamente della quota del 33,33%?

Gli altri comproprietari potrebbero pretendere la corresponsione di un affitto per la quota di loro proprietà?

Prov. Treviso

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non posso darLe alcuna risposta perché trattasi di questione prettamente civilistica e non tributaria; il mio studio, infatti, tratta esclusivamente questioni di natura fiscale, in particolare relative al contenzioso tributario sino alla Suprema Corte di Cassazione.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi per il sito, Le porgo distinti saluti.

n. 938 - 24/06/2005

### **Giurisdizione in materia di impugnazione di una cartella di pagamento contributi di urbanizzazione**

#### **Quesito**

Preg.mo Avvocato, Le invio questa email per conoscere la Sua opinione sui seguenti quesiti:

1) a chi spetta la giurisdizione (Commissioni tributarie o TAR) in materia di impugnazione di una cartella di pagamento per mancato versamento dei contributi di urbanizzazione a carico del beneficiario di una concessione edificatoria?

2) qualora ritenga che la giurisdizione spetti alle commissioni tributarie, qual è il termine per l'opposizione (la cartella esattoriale in questione reca il termine di 30 giorni, ma non menziona la norma di legge di riferimento).

Grazie.

Prov. Reggio Calabria

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, nel caso specifico da Lei segnalato, la competenza a decidere è del TAR, tenuto conto dell'elencazione tassativa degli atti impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie, ai sensi e per gli effetti dell'art. 19 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, tra i quali non rientra assolutamente il contributo di urbanizzazione da Lei citato. Distinti saluti.

n. 977 - 14/07/2005

### **Contratto di lavoro a progetto**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, le porgo il seguente quesito.

Una cooperativa di vigilanza privata con regolare autorizzazione da parte della prefettura opera con i propri soci con i contratti di lavoro a progetto senza avere la iscrizione alla sede INPS come matricola quale contratti di lavoro subordinati per gli stessi ma la iscrizione presso la gestione separata di ogni singolo lavoratore.

Le preciso che la predetta partecipa anche a gare di appalto pubbliche aggiudicandosi le gare senza dimostrare le varie iscrizione presso l'INPS e l'INAIL quale regolarità contributiva a nome della società'.

Ai fini del rapporto di lavoro, instaurato secondo il disposto dell'articolo 4 comma 1 lettera c) della legge 14 febbraio 2003 n. 30 e dal Dgls 10 settembre 2003n. 276 di attuazione, le chiedo se e' regolare per la cooperativa fare questi contratti a progetto con i propri soci poiché' gli stessi effettuano regolare rapporto di lavoro dipendente con i vari turni anche notturni e quali sono i casi in cui si applica il contratto di lavoro a progetto ed in quali aziende.

Ringraziandolo anticipatamente porgo i piu' deferenti ossequi.

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non posso darLe alcuna risposta perché la materia previdenziale e di lavoro non è di mia competenza, in quanto il mio studio è specializzato soltanto in materia tributaria, ed in particolare nel contenzioso tributario.

Distinti saluti.

n. 891 - 07/06/2005

### **Quesito su questione societaria**

#### **Quesito**

Gent. ssimo Avvocato, sono Amministratore Unico di una Srl con il 68% delle quote.

Un Socio uscente con 8% delle quote chiede una somma pari al giro d'affari annuo per il suo 8%.

La mia domanda è, può fare tale richiesta?

Inoltre può vertire una causa di lavoro, considerato che non si era mai dichiarato compenso.  
Esempio co.co.co. ma si stabiliva dividerlo sugli utili a fine anno come con le società di persone.  
Ringrazio, Cordiali Saluti.  
Prov. Varese

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, non Le posso dare alcuna risposta perché trattasi di questione societaria ed il mio studio tratta esclusivamente questioni di natura fiscale, in particolare relative al contenzioso tributario.  
Distinti saluti.

n. 917 - 18/06/2005

### **Questione prettamente civilistica**

#### **Quesito**

Egregio Avvocato, ringraziandoLa anticipatamente ed esprimendoLe i miei complimenti per il Suo sito, Le porgo cordiali saluti e le sottopongo il seguente quesito.  
Il diritto di abitazione sulla casa coniugale, previsto dal secondo comma dell'articolo 540 del Codice civile compete esclusivamente al coniuge superstite, essendo una riserva stabilita solo per quest'ultimo soggetto.  
Tale riserva non prevede alcun riferimento alla quota di proprietà del de cuius ed essendo il diritto di abitazione un diritto indivisibile, la soggettività passiva in capo al coniuge superstite per l'IRPEF e l'ICI, sembrerebbe pertanto quantificabile nella misura del 100%.  
Questo è pacifico se il de cuius era proprietario del 100% dell'immobile.  
Ma nel caso concreto di un'abitazione posseduta da tre fratelli per la quota indivisa di 1/3 ciascuno, dei quali solo uno dimorante nell'abitazione in oggetto, in caso di morte di quest'ultimo, al coniuge superstite dello stesso, va riconosciuto il diritto di abitazione ex art. 540, nella misura del 100%? Cioè un diritto addirittura superiore a quello in capo al de cuius.  
E' corretta tale interpretazione?  
E se no, come ci si deve comportare?  
Il coniuge superstite diventa soggetto passivo (per diritto di abitazione) solamente della quota del 33,33%?  
Gli altri comproprietari potrebbero pretendere la corresponsione di un affitto per la quota di loro proprietà?  
Prov. Treviso

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non posso darLe alcuna risposta perché trattasi di questione prettamente civilistica e non tributaria; il mio studio, infatti, tratta esclusivamente questioni di natura fiscale, in particolare relative al contenzioso tributario sino alla Suprema Corte di Cassazione.  
Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi per il sito, Le porgo distinti saluti.

n. 954 - 02/07/2005

### **Prelievo erariale unico (PREU), somme giocate e registrate sugli appositi contatori degli apparecchi da gioco**

#### **Quesito**

Egr. Avv. to premesso che ho letto il Vs. parere del 24/03/05 relativo ad apparecchi di gioco prelievo erariale unico (parere: Apparecchi da gioco - prelievo erariale unico), vorrei sapere oltre all'esenzione Iva la raccolta delle somme, se vanno annotate in un registro contabile e pertanto ai fini della dichiarazione dei redditi; vanno dichiarate.

Prov. Napoli

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

Come già anticipato nella risposta al quesito del 24/03/2005, sono assoggettate al prelievo erariale unico (PREU), le somme giocate e registrate sugli appositi contatori degli apparecchi da gioco di cui all'art. 110, comma 6, del Testo Unico delle Leggi di Pubblica Sicurezza (TULPS).

Tale prelievo, introdotto dall'articolo 39, comma 13, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito con modificazioni dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, sostituisce unicamente l'IVA e l'imposta sugli intrattenimenti applicabili alle somme giocate.

Nel silenzio delle legge è presumibile che quanto percepito dalla raccolta delle somme giocate, nonché qualsiasi altra operazione riconducibile all'utilizzo di tali apparecchiature, sia soggetta ad imposta nei modi ordinari.

Per ogni altro dubbio, Le segnalo la recentissima circolare dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, n. 21/E, del 13/05/2005.

Distinti saluti.

n. 977 - 14/07/2005

### **Contratto di lavoro a progetto**

#### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, le porgo il seguente quesito.

Una cooperativa di vigilanza privata con regolare autorizzazione da parte della prefettura opera con i propri soci con i contratti di lavoro a progetto senza avere la iscrizione alla sede INPS come matricola quale contratti di lavoro subordinati per gli stessi ma la iscrizione presso la gestione separata di ogni singolo lavoratore.

Le preciso che la predetta partecipa anche a gare di appalto pubbliche aggiudicandosi le gare senza dimostrare le varie iscrizione presso l'INPS e l'INAIL quale regolarità contributiva a nome della società'.

Ai fini del rapporto di lavoro, instaurato secondo il disposto dell'articolo 4 comma 1 lettera c) della legge 14 febbraio 2003 n. 30 e dal Dgls 10 settembre 2003n. 276 di attuazione, le chiedo se e' regolare per la cooperativa fare questi contratti a progetto con i propri soci poiche' gli stessi effettuano regolare rapporto di lavoro dipendente con i vari turni anche notturni e quali sono i casi in cui si applica il contratto di lavoro a progetto ed in quali aziende.

Ringraziandolo anticipatamente porgo i piu' deferenti ossequi.

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non posso darLe alcuna risposta perché la materia previdenziale e di lavoro non è di mia competenza, in quanto il mio studio è specializzato soltanto in materia tributaria, ed in particolare nel contenzioso tributario.

Distinti saluti.

n. 1007 - 23/07/2005

### **Ente no profit - pubblicità attraverso un sito internet**

## **Quesito**

Vorrei sapere se un'associazione (ente no profit) può fare pubblicità attraverso un sito internet e se si cosa può pubblicizzare cioè indicare nel sito web?

Quali sono i riferimenti normativi?

Grazie.

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, non Le posso dare alcuna risposta perché riguarda argomenti non di mia specifica competenza, in quanto il mio studio tratta esclusivamente questioni fiscali, in particolare in tema di contenzioso tributario.

Distinti saluti.

n. 1012 - 29/07/2005

## **Inps - rateizzazione**

### **Quesito**

Ho ricevuto tre cartelle dal concessionario Montepaschi per ruoli inps per contributi impagati.

Non ho ricevuto successivo avviso di mora notificato.

I° cart. Notif.22/4/02 euro 4.000

II° cart.notif.12/5/03 euro 5.000

Per entrambe (non era stato notificato avviso di mora) era stata richiesta all'inps la rateizzazione a norma di legge in 24 mesi in data 12/09/03 e la relativa sospensione non ricevendo alcuna risposta.

Nel frattempo venivano effettuati versamenti per euro 5.000 riducendo così il debito.

In data 13/3/05 ricevo avviso per lettera semplice dal Concessionario di avvenuta iscrizione ipotecaria legale sui miei beni per euro 22.000.

Quale tutela giudiziaria?

III° cartella euro 13.000 notificata il 16/4/05.

In data 31/5/04 veniva inoltrata all'inps regolare domanda di sospensione per i benefici di legge ai contribuenti residenti nelle zone terremotate.

L'arco temporale era compreso tra il 5/11/02 ed il 31/3/05.

In tale periodo era ricompreso però solo parte dell'importo per il quale era stata chiesta la sospensione (euro 13.000).

Pertanto la cartella doveva essere notificata per la differenza cioè euro 7.000.

In tutti e tre i casi l'inps non ha comunicato al concessionario alcunché.

Tutte e tre le cartelle riportano 'in caso di mancato pagamento entro le scadenze indicate nelle ISTRUZIONI PER IL PAGAMENTO procederemo ad esecuzione forzata'.

Il documento ISTRUZIONI PER IL PAGAMENTO è mancante tra quelli ricevuti.

Non è stato notificato alcun avviso di mora.

Quale tutela?

I termini per ricorrere sono trascorsi per tutte.

Quale tutela?

Prov. Catania

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che non posso darLe alcuna risposta perché trattasi di materia non di mia competenza, in quanto il mio studio tratta esclusivamente questioni fiscali, in particolare in tema di contenzioso tributario.

Distinti saluti.

n. 1039 - 24/08/2005

## **Modello di ricorso al TAR**

### **Quesito**

Egr. Avvocato nel rinnovarle nuovamente i complimenti per il suo lavoro Le formulo una richiesta. Un mio cliente ha avuto un diniego per la richiesta di finanziamento di Legge 488/92 – Bando Industria, premesso che il mio cliente avrebbe intenzione di ricorrere al TAR, avrei bisogno di un modello di ricorso al TAR per il diniego sopra citato.

La ringrazio anticipatamente.

Cordiali saluti.

Prov. Bari

### **Parere**

Egr. Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, che solo oggi al rientro dalle ferie ho letto, Le preciso che non posso darLe alcun modello di ricorso al TAR perché il mio studio tratta esclusivamente questioni fiscali, in particolare relative al contenzioso tributario.

Distinti saluti.

# **VERIFICHE FISCALI**

n. 7 - 30/09/2003

**Gli uffici fiscali, in qualunque momento, anche durante il processo tributario, possono eseguire controlli e verifiche.**

### **Quesito**

Una ditta beneficiaria del credito d'imposta art.8 ha impugnato in commissione tributaria la mancata assegnazione dei fondi da Pescara.

Poco dopo subisce un controllo dallo stesso ufficio: è normale?

### **Parere**

Gli uffici fiscali, in qualunque momento, anche durante il processo tributario, possono eseguire controlli e verifiche.

Questo è un fatto positivo, perché, in caso di corretto comportamento da parte del contribuente, l'Ufficio potrebbe utilizzare l'istituto dell'autotutela.

n. 199 - 15/07/2004

## **Verifica fiscale e rimborso IVA**

### **Quesito**

A proposito di condono ex art.9 e rimborso IVA, chiedo il suo autorevole in merito a:

- 1) In seguito alla verifica fiscale sospesa per richiesta di adesione al condono, l'Ufficio può continuare la sua attività di accertamento interna ed esterna?
- 2) Può essere eccepito il comportamento dell'Ufficio che dopo aver sospeso la verifica per presentazione dell'istanza di definizione automatica ex art.9 e con specifica richiesta del contribuente di sospensione di ogni attività, l'ufficio continua l'attività con l'invio di questionari e manda l'informativa alla procura?
- 3) Se la società ha in essere dei rimborsi IVA l'Ufficio può sospenderne l'erogazione in attesa di indagine da parte della GDF per reati coperti da condono?
- 4) E possibile presentare ricorso avverso il processo verbale di chiusura verifica per chiedere la revoca della sospensione.

### **Parere**

In merito ai quesiti che mi ha posto, Le preciso quanto segue.

- 1) Innanzitutto, il processo verbale della Guardia di Finanza non è atto impugnabile perchè non rientra nell'elencazione tassativa di cui all'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.
- 2) Il perfezionamento della procedura prevista per il condono in forma automatica comporta una serie di preclusioni nei confronti degli uffici fiscali e della Procura della Repubblica , così come indicate nell'art. 9, comma 10, della Legge n. 289 del 27/12/2002, e successive modificazioni ed integrazioni.
- 3) In caso di comportamento scorretto da parte degli uffici o della Guardia di Finanza, può sempre presentare una circostanziata e documentata segnalazione al Garante del Contribuente, ai sensi e per gli effetti dell'art. 13 della Legge n. 212 del 27/07/2000 (Statuto del contribuente).

n. 270 - 03/10/2004

## **Illegittimità di un atto istruttorio**

### **Quesito**

Ad un mio cliente è stato notificato un accertamento che scaturisce da un pvc relativamente ad un controllo effettuato dall'Agenzia delle Entrate sul credito di imposta art.7 L.388/2000.

Nel merito ritengo condivisibile la posizione dell'ufficio poiché leggendo il pvc e l'accertamento, è palese il fatto che il contribuente non abbia avuto a suo tempo i requisiti necessari per poter ottenere il credito richiesto.

Tornando al quesito, ho potuto constatare però dall'analisi del pvc e dell'accertamento, che l'Ufficio delle Entrate abbia autorizzato i propri funzionari solo per delle annualità (2001-2002-2003), questi ultimi invece hanno, senza alcuna autorizzazione, effettuato controlli nell'annualità successiva; il loro comportamento è stato ratificato in sede di compilazione dell'accertamento da parte dell'ente impositore.

Secondo Lei il comportamento dei verificatori è un 'abuso' considerabile illegittimo e meritevole di contestazione?

Questo comportamento può pregiudicare la validità del pvc rendendo nullo l'accertamento successivo?

In riferimento però alla Sentenza della Cass. N.1728 del 02/03/1999, secondo cui, se l'accesso è stato autorizzato, è consentito all'Ufficio di acquisire ogni documentazione utile, anche per accertare illeciti commessi da terzi, o relativi a periodi d'imposta diversi rispetto a quelli indicati nell'atto di autorizzazione, ho la sensazione che la mia strategia di difesa possa essere vanificata in sede di dibattito in CPT.

Le frasi '...è consentito all'Ufficio di acquisire ogni documentazione utile,... o relativi a periodi d'imposta diversi rispetto a quelli indicati nell'atto di autorizzazione', possono essere intese come possibilità da parte dell'ufficio di acquisire documentazioni utili, ma non traducibili in un avviso di accertamento successivo? il quale, invece, necessita una precisa autorizzazione?

Cosa può consigliarmi.

La ringrazio anticipatamente e colgo l'occasione per porgerle cordialità.

## **Parere**

In effetti, dopo un primo sbandamento giurisprudenziale, la Corte di Cassazione ha chiarito che l'illegittimità di un atto istruttorio, quale la verifica, l'ispezione o l'accesso, possono determinare l'invalidità del successivo accertamento tributario consequenziale all'utilizzo delle prove illegittimamente acquisite.

Ciò è stato chiarito dalla Corte di Cassazione, con le seguenti sentenze:

- Sezioni Unite, sentenza n. 16424 del 21 novembre 2002 (in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria n. 2/2003, pagg. 138 e segg.);
- Sezione Tributaria, sentenza n. 15209 del 29 novembre 2001(in GT - Rivista di Giurisprudenza Tributaria n. 6/2002, pagg. 518 e segg.);
- Sezione Tributaria, sentenza n. 15230 del 02 luglio 2001, depositata il 03 dicembre 2001 (in Rassegna Tributaria n. 2/2002, pagg. 641 e segg.);
- Sezione Civile, sentenza n. 18017 del 17 dicembre 2002.

Infine, Le segnalo che la Commissione Tributaria Provinciale di Bari, con una interessante e garantista sentenza, ha perfino ritenuto nulli gli accertamenti fiscali fondati su verifiche effettuate oltre i termini di scadenza previsti dall'art. 12, comma 5, della legge n. 212 del 27 luglio 2000 (come pubblicato sulla Gazzetta del Mezzogiorno di Puglia del 23 dicembre 2001); oltretutto, ultimamente, la Corte di Cassazione, con l'importante sentenza n. 7080/2004, ha elevato lo Statuto dei Diritti del Contribuente a rango di legge superiore nell'ordinamento tributario.

Infine, per le eccezioni di diritto relative al particolare avviso di recupero che gli uffici notificano in tema di crediti d'imposta, La rinvio alla mia monografia sul tema, che può interamente scaricare dal mio sito ([Monografia sui crediti d'imposta aggiornata al 03 maggio 2004](#)) nonchè al mio articolo sulle verifiche fiscali, sempre pubblicato sul mio sito.

n. 309 - 22/10/2004

## **Verbale di constatazione - errori formali e di merito**

### **Quesito**

Le faccio i mie complimenti per il sito da lei gestito, in quanto e' uno dei pochi che tratta materie complesse in modo chiaro anche per profani.

Avrei un quesito da sottoporla riguardo al credito di imposta per l'incremento occupazionale.

Ho ricevuto un controllo dell'agenzia delle entrate, il quale si e' concluso con un verbale di constatazione.

Nei confronti di questo verbale non ho intrapreso nessuna contestazione.

Dopo cinque mesi mi e' giunto l'avviso di recupero.

A mio parere questo avviso contiene degli errori formali e di merito.

Formali:

- vi e' una correzione fatta con bianchetto e sovrascritta a mano della cifra contestatami (questa cifra non coincide con quella del verbale di contestazione)

- non mi viene indicato che posso far ricorso solo per errori formali e non per errori di merito

- mi viene indicato che avendo compensato il credito anche con dei contributi previdenziali mi arrivera' da l'inps provvedimenti sanzionatori.

La cosa strana e' che mi richiedono loro il recupero della somma inps indebitamente compensata e su essa non vi applicano ne gli interessi ne le sanzioni.

Di merito :

- sia la cifra del verbale ,che quella dell'avviso di recupero sono a mio parere errate.

Condivide le mie deduzioni?

Se faccio ricorso alla commissione tributaria mi conviene anche fare istanza di autotutela?

Posso far ricorso solo per la parte formale e successivamente, alla riemissione del nuovo avviso, far ricorso per gli errori di merito, allungando cosi i tempi del pagamento?

La ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

Premesso che, in via generale, sono d'accordo con le eccezioni che Lei vuole sollevare, Le consiglio di:

- presentare tempestivo ricorso alla competente Commissione Tributaria, sollevando tutte le questioni sia formali che di merito, senza attendere alcun ripensamento da parte degli uffici che, peraltro, potrebbe arrivare oltre i termini previsti dalla legge per la presentazione del ricorso stesso;

- al tempo stesso, anche se personalmente ci credo poco, può presentare istanza di autotutela all'ufficio competente, tenendo presente, però, che non beneficia di alcuna sospensione dei termini per proporre ricorso, così come, invece, è previsto nel diverso istituto dell'accertamento con adesione, che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 6 D.Lgs. n. 218 del 19 giugno 1997, prevede la sospensione di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente.

La ringrazio per i complimenti che ha voluto farmi.

n. 409 - 05/12/2004

## **Verbale di accesso della finanza - parte I**

### **Quesito**

Gentile Avvocato, sono ancora a 'rubare' la sua esperienza.

Nel verbale di accesso esperito dalla Guardia di Finanza, presso una azienda casearia che non ha registri scritturati, non ha presentato bilanci e dichiarazioni, sono riepilogati tutti i ricavi fatturati e non, (per quello che hanno trovato), sono riepilogati i costi del personale (proiettando le poche buste paghe rinvenute, per tutti i mesi oggetto di verifica).

Non sono riepilogati i costi, né il numero delle fatture di acquisto rinvenute.

Non avendo visto mai un caso simile, mi chiedo: è regolare?  
Grazie sempre di tutto.

### **Parere**

Nella particolare e delicata situazione da Lei rappresentata, quasi sicuramente l'Agenzia delle Entrate competente provvederà con accertamento induttivo a rideterminare il reddito del contribuente.

A tal proposito, però, Le segnalo l'opportunità di contestare, eventualmente in sede processuale, il mancato riconoscimento dei costi che, anche se non registrati, devono sempre essere riconosciuti, come più volte ha stabilito la Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, da ultimo con la sentenza n. 640 del 17 gennaio 2001 e, in precedenza, Sezione I, con la sentenza n. 3317 del 10 aprile 1996.

Infatti, diversamente opinando, si ricostruirebbe il reddito del contribuente in spregio del principio di capacità contributiva di cui agli artt. 3 e 53 della Costituzione.

n. 558 - 03/02/2005

**Per aversi un'autonoma struttura produttiva, indipendentemente dall'autonomia organizzativa, è sempre necessario che si sia in presenza di un centro di costo e di profitto, con una distinta, autonoma contabilità aziendale - parte II**

### **Quesito**

La ringrazio per il parere da lei espresso, ho ottenuto lo spiraglio che cercavo o forse una speranza alla quale aggrapparmi (parere: Per aversi un'autonoma struttura produttiva, indipendentemente dall'autonomia organizzativa, è sempre necessario che si sia in presenza di un centro di costo e di profitto, con una distinta, autonoma contabilità aziendale - parte I).

Ora mi chiedo, visto che ieri è stato emesso un verbale di contestazione in cui mi si toglie il diritto al credito e in più avrei da pagare una penale del 30% sull'importo, se volessi affidarle il compito di assistere il mio commercialista in commissione tributaria, visto che ora mai mi è parso di capire che si dovrà risolvere la situazione che documenti dovrei produrvi, in modo che voi abbiate il quadro reale della situazione dal quale estrapolare una linea di difesa e naturalmente mi i costi di tutta questa operazione?

### **Parere**

Egregio Dottore, mi può contattare telefonicamente (0832/247510) per concordare l'eventuale linea difensiva in sede contenziosa, tenendo altresì conto che il giorno 10 febbraio p.v. sarò ad Avellino presso la Commissione Tributaria Provinciale.

Distinti saluti

n. 698 - 16/03/2005

**Credito d'imposta investimenti aree svantaggiate - impresa agricola - parte I**

### **Quesito**

Illusterrissimo avvocato, ho seguito attentamente le sue vicende sul credito d'imposta.

Riconoscendo in lei una grande esperienza sul problema di cui in oggetto, vorrei, se mi è consentito, formulare un quesito.

In questi giorni ho ricevuto l'accertamento, da parte dei funzionari dell'Ufficio delle Entrate, sulle agevolazioni per gli investimenti nelle aree svantaggiate, per un'impresa agricola.

agricola ha acquistato attrezzature nel mese di maggio 2002, chiedendo il credito d'imposta e usufruendo da subito di tale credito.

Oggi, i funzionari dicono che il credito d'imposta non spetta in base alle modifiche di cui all'art. 60 della legge n. 448 del 28/12/2001, in quanto, l'impresa, prima di chiedere il credito d'imposta doveva fare istanza per essere inserito nei POR presso l'Assessorato Regionale Agricoltura. Sperando che questo quesito venga preso in esame e abbia una risposta, ringrazio anticipatamente.

### **Parere**

Egregio Ragioniere, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, avendo acquistato le attrezzature nel maggio 2002, nella fattispecie, è applicabile l'agevolazione ai sensi dell'art. 8 della Legge n. 388 del 23/12/2000, come modificata per il settore agricolo dall'art. 60 della Legge n. 448 del 28/12/2001, come peraltro chiarito dalla Circolare dell'agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa e Contenzioso n. 38 del 10/07/2003.

In sostanza, il succitato art. 60, a far data dall'01/01/2002, ha aggiunto all'art. 8 il comma 7-bis, con il quale si rinvia al Decreto del Ministro delle Politiche Agricole e Forestali per definire le tipologie di investimento per le imprese agricole, anche alla luce della nota n. 289229 del 14 giugno 2001 della Commissione Europea.

Le invio la brochure del convegno di Messina di venerdì e sabato 18 e 19 marzo 2005, dove, in qualità di relatore, affronterò le tematiche anche dei crediti d'imposta in questione ([visualizza la brochure](#)).

Distinti saluti

n. 734 - 31/03/2005

### **I verificatori hanno consigliato bonariamente di restituire il credito d'imposta (incremento occupazione) utilizzato nel 2004**

#### **Quesito**

Per l'assunzione di un dipendente avvenuta il 01/10/2001 ai sensi dell'art 7 legge 388/2000 si è ricevuta l'ispezione dell'Ufficio delle Entrate per gli anni 2001/2002/2003.

L'ufficio non ha avuto alcun rilievo da verbalizzare, ma i verificatori chiudendo l'accesso hanno consigliato bonariamente di restituire il credito utilizzato nel 2004, con ravvedimento operoso, perché nulla spettava dopo il 31/12/2003 a causa delle modifiche legislative.

Perdonate l'ignoranza, ma non modificando i requisiti previsti per usufruire del credito, questo poteva essere fruito per tre anni dalla data di assunzione o no?

Quale modifica mi sono persa?

#### **Parere**

Gentile Dott.ssa, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che, sinceramente, non riesco a comprendere le eccezioni dell'Agenzia delle Entrate, nel caso così come da Lei prospettato, tenuto conto che l'art. 63 della Legge n. 289 del 27/12/2002 ha prorogato sino al 31/12/2006 l'incentivo per l'incremento dell'occupazione, costituito da un contributo attribuito nella forma di credito d'imposta, logicamente alle tassative condizioni e limiti previsti dalla legge stessa, come ho evidenziato nel mio quadro sinottico pubblicato su Pratica Professionale del Corriere Tributario IPSOA n. 4/2003, pagg. 171-173.

Distinti saluti.

n. 742 - 31/03/2005

### **È corretto l'operato dell'ufficio che non convochi l'amministratore pro-tempore durante l'ispezione né gli notifici il prodromico PVC?**

#### **Quesito**

Il contribuente è amministratore di società cooperativa a r.l. rassegna formalmente le dimissioni in data 16/11/98.

Nell'anno 2001 l'Ufficio IVA di Napoli effettua un'ispezione per l'anno 1998 e redige P.V.C.

Il contribuente non viene convocato in sede di verifica, né mai gli viene notificato il PVC.

Riceve direttamente (quale amministratore pro-tempore) l'avviso di rettifica.

Si chiede se risulti corretto l'operato dell'ufficio che non convochi l'amministratore pro-tempore durante l'ispezione né gli notifichi il prodromico PVC.

Prov. Napoli

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito alla Sua richiesta, Le faccio presente che, purtroppo, la normativa non prevede la convocazione dell'ex amministratore pro tempore della società.

Distinti saluti.

n. 766 - 10/04/2005

## **Nella predisposizione del modello RTS non fu barrata la casella relativa agli immobili**

### **Quesito**

Ho in corso presso il mio studio una verifica della G.d.F. per il credito d'imposta ex art. 7 e 8/388.

Il contribuente verificato, una srl, ha inviato il primo modello ITS nel novembre 2002, non ottenendo il credito per esaurimento di fondi.

Ciononostante immediatamente dopo la presentazione dell'istanza la società ha iniziato la realizzazione dell'investimento programmato.

Successivamente, nei tempi e modi previsti, ha ripresentato il modello RTS (febbraio 2003), ottenendo in seconda battuta (settembre 2003) la concessione del credito.

Nella predisposizione del modello RTS e, più in particolare, nell'indicazione della tipologia degli investimenti, non fu barrata la casella relativa agli immobili.

Furono riconfermati esattamente gli importi del modello ITS.

In sede di verifica la G.d.F. ritiene che l'investimento immobiliare, non essendo stata barrata la casella, sia da escludere dal computo dell'ammontare degli investimenti agevolabili e richiama a suffraggio di questa tesi la risoluzione 16-11-2004, n° 137/e.

Io sostengo che si sia trattato di mero errore in quanto l'investimento al momento della trasmissione del modello RTS era già in corso ed il primo atto compiuto fu proprio l'acquisto del terreno avvenuto con atto notarile di data immediatamente successiva alla spedizione del modello ITS (20 giorni dopo circa).

D'altra parte, non essendo assolutamente variati gli importi non si capisce quale possa essere il danno per l'erario o per gli altri contribuenti che concorrono alla richiesta del credito.

A me pare assolutamente sproporzionata la irregolarità compiuta (una casella non barrata) rispetto alle consistenti conseguenze.

Vorrei avere un Suo autorevole parere.

La ringrazio anticipatamente e porgo distinti saluti.

Prov. Catanzaro

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che l'irregolarità formale da Lei indicata non può assolutamente compromettere l'utilizzo del credito d'imposta, tant'è vero che l'art. 6, comma 5-bis, D.Lgs. n. 472 del 18/12/1997 stabilisce che non sono mai punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo.

Ritengo, pertanto, totalmente illegittimo il recupero che intendono fare gli organi fiscali, nel caso specifico da Lei segnalato.  
Distinti saluti.

n. 902 - 11/06/2005

### **P.V. di constatazione**

#### **Quesito**

Il 7 maggio 2002, un mio cliente, esercente l'attività di bar, riceve la visita della G. di F. per procedere ad una verifica fiscale.

Il 26 giugno 2002, presso la caserma della G.di F. viene redatto il P.V. di constatazione, nel quale - prima di apporre la firma - l'Amministratore contesta l'illegittima acquisizione di alcuni documenti da parte dei verificatori, in quanto non hanno rispettato i limiti posti dal 3° comma dell'art. 52 DPR 633/1972

....omissis.. i verificatori, hanno aperto la borsetta personale di proprietà della cassiera...omissis.. dipendente della società, nella quale oltre ai documenti personali (chiavi, denaro, ricette mediche, documenti di riconoscimento) hanno trovato dei foglietti di carta, nei quali, a dire della cassiera, registrava le differenze di cassa riscontrate nelle chiusure giornalieri....

L'Amministratore si riserva, altresì, di inoltrare denuncia di abuso di potere al Garante del contribuente (non ancora effettuata).

In considerazione che sono trascorsi tre anni e l'Ufficio non ha ancora emesso l'accertamento, desidero conoscere il tempo massimo che ha l'Ufficio per formalizzare tale atto.

#### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le preciso che:

- innanzitutto, ha fatto bene l'amministratore a contestare tutte le irregolarità commesse in sede di verifica fiscale, soprattutto dopo l'assurda sentenza della Corte di Cassazione - Sez. Trib. - n. 1286 del 26/01/2004 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 37 di venerdì 27/02/2004, pagg. 29 e ss.), in base alla quale, se il contribuente assiste in silenzio alla verifica, implicitamente accetta le conclusioni del Fisco; oltretutto, occorre sapere, per evitare spiacevoli sorprese, che il contribuente in sede di verifica fiscale ha diritto a non dire nulla e a non firmare né i processi verbali giornalieri né il processo verbale conclusivo di constatazione, di cui però ha sempre diritto ad avere copia;
- in ogni caso, l'ufficio deve rispettare il termine di decadenza di quattro anni dalla presentazione della dichiarazione dei redditi per procedere all'accertamento, ai sensi dell'art. 43 D.P.R. n. 600 del 29/09/1973, e successive modifiche ed integrazioni, aumentato di due anni a seguito dei condoni fiscali, logicamente nei casi tassativamente previsti dalla Legge n. 289 del 27/12/2002 e successive modifiche ed integrazioni.

Distinti saluti.

n. 934 - 24/06/2005

### **Se il contribuente assiste in silenzio alla verifica accetta implicitamente le conclusioni del Fisco**

#### **Quesito**

RingraziandoLa anticipatamente per il tempo che mi vorrà dedicare, Le chiedo di segnalarmi quali azioni conviene mettere in essere in conseguenza dei fatti che sto per esporre.

La G. di F. dopo aver fatto l'accesso ed acquisita la documentazione presso l'azienda, effettua tutte le operazioni di verifica generale presso i locali della caserma.

Tra i documenti esaminati ci sono delle ricevute prestampate e completate a mano dal dipendente comunale, responsabile del servizio, tale documento 'bolletta di macellazione'.

Tra i vari dati riportati è prestampata la dicitura 'peso vivo Kg....' dove di seguito il dipendente comunale scrive di suo pugno il peso in Kg. dell'animale.

La G. di F., non si è capito il motivo, contatta l'impiegato comunale addetto al mattatoio facendosi rilasciare una dichiarazione scritta nella quale l'impiegato dichiara che il peso indicato nella 'bolletta di macellazione' è quello dell'animale morto e non vivo come si evince dalla stessa bolletta.

A seguito di ciò abbiamo contattato i veterinari che a suo tempo assistevano e controllavano le macellazioni, che hanno confermato che il peso indicato in bolletta e quello dell'animale vivo.

Dichiarandosi disponibili a rilasciare anche una dichiarazione scritta.

Che fare?

N.B. L'agenzia delle entrate non ha ancora notificato l'avviso di accertamento.

Prov. Messina

## **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, Le consiglio, se la verifica fiscale non è ancora terminata, di far inserire a verbale le precise contestazioni nonché far acquisire agli atti le dichiarazioni dei veterinari, questo per evitare l'assurda interpretazione della Corte di Cassazione - Sez. Trib. - che con sentenza del 26/01/2004, n. 1286 (in Guida Normativa del Sole24Ore n. 37 di venerdì 27 febbraio 2004, pagg. 29 e ss.) ha stabilito il principio che se il contribuente assiste in silenzio alla verifica accetta implicitamente le conclusioni del Fisco.

Le ribadisco che, personalmente, non condivido assolutamente le suddette rigide conclusioni; in ogni caso, Le consiglio di far mettere a verbale tutte le eventuali contestazioni per poterle poi maggiormente documentare in sede contenziosa.

Con il magnifico ricordo che ho in occasione del convegno di Taormina, dove spero di tornare quanto prima, Le porgo distinti saluti.

n. 957 - 02/07/2005

## **Il furto, atto che non dipende dalla volontà del soggetto, non rientra assolutamente nelle tassative ipotesi antielusive**

### **Quesito**

Egr. avvocato abbiamo in data odierna subito un controllo ex art. 8 l. 388/2000, il verificatore, per dire la verità molto titubante, ha recuperato l'intero credito maturato dal momento che il bene oggetto dell'investimento è stato rubato.

E' stata esibita, ovviamente, regolare denuncia, ma il verificatore non ha voluto sentire ragioni per il semplice fatto che il bene è stato destinato a finalità estranee all'impresa.

Io ho subito eccepito che il recupero è illegittimo basandomi su di un parere che ho letto sul suo sito.

Domani ho fissato un appuntamento con il capo area, saprebbe darmi qualche supporto in più rispetto alla risposta che lei ha già dato il 5. 5. 2005 (parere: L'agenzia delle entrate di Palermo in sede di verifica considera il furto come una dismissione del bene).

La ringrazio infinitamente e le rinnovo i miei complimenti per il suo lavoro.

Prov. Cosenza

## **Parere**

In merito al quesito che mi ha posto, Le confermo l'illegittima interpretazione del funzionario dell'Agenzia delle Entrate, perché il furto, atto che non dipende dalla volontà del soggetto, non rientra assolutamente nelle tassative ipotesi antielusive di cui all'art. 8, comma 7, della legge n. 388 del 23/12/2000.

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

## **Entro quale termine deve essere notificato l'atto di recupero del credito d'imposta?**

### **Quesito**

Egr. Avv. Villani, innanzitutto Le esprimo i miei più vivi ringraziamenti per l'utilità della sua opera. Avrei bisogno di un chiarimento in tema di credito d'imposta di cui all'art. 8 L. 388/2000 ante 8 luglio.

Il mio cliente fu sottoposto a verifica per l'accertamento del credito d'imposta art. 8 circa 7-8 mesi fa, ed il verificatore nel verbale che fu redatto al termine della ispezione ridusse l'ammontare del credito d'imposta in quanto non fu riconosciuta la strumentalità per destinazione ad alcune autovetture, che invece il contribuente ai fini del calcolo dell'investimento netto considerò per l'intero ammontare.

Entro i 60 gg. dalla data della ispezione fu presentata una istanza per correggere in autotutela il suddetto verbale al fine di 'convincere' l'Ufficio sulla effettiva strumentalità per destinazione delle suddette autovetture in quanto si tratta di una impresa stradale con diversi cantieri e circa 15 dipendenti ad alcuni dei quali sono assegnate le autovetture.

Alla data odierna nulla mi è stato comunicato sull'istanza presentata, né è stato notificato l'atto di recupero del credito imposta, e nel frattempo il contribuente ha continuato regolarmente ad utilizzare il credito spettante, nei limiti previsti, senza tener conto dei rilievi dell'Ufficio, in attesa dell'atto di recupero per presentare ricorso in C.T.P.

La mia domanda è: entro quale termine deve essere notificato l'atto di recupero del credito d'imposta, ovvero quando si verifica la decadenza.

Grazie ancora per la sua gentile disponibilità.

Prov. Bari

### **Parere**

Egregio Dottore, in merito al quesito che mi ha posto, innanzitutto, Le confermo la legittimità del comportamento del Suo cliente, il quale può continuare ad utilizzare il credito d'imposta fino alla notifica dell'avviso di recupero;

in ogni caso, una volta notificato il suddetto atto, può proporre tempestivo ricorso alla competente Commissione tributaria, chiedendo peraltro la sospensione dell'atto notificato, sospensione che può essere chiesta contestualmente al ricorso.

Per quanto, infine, riguarda il termine di decadenza, occorre distinguere:

- per la dottrina che ritiene l'avviso di recupero rientrante tra gli atti di iscrizione a ruolo, il termine di decadenza è quello indicato tassativamente negli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 29/09/1973, e successive modifiche e integrazioni;

- per coloro, invece, che ritengono l'avviso di recupero un vero e proprio atto di accertamento, e personalmente sono di questa idea, bisogna rispettare le condizioni, anche motivazionali, degli artt. 40 e 42 D.P.R. n. 600 cit., da notificarsi nel termine di decadenza di cui all'art. 43 D.P.R. n. 600 cit..

Nel ringraziarLa per i complimenti che ha voluto farmi, Le porgo distinti saluti.

**AVV. MAURIZIO VILLANI**

**Avvocato Tributarista in Lecce**

**componente del Consiglio dell'Unione Nazionale  
delle Camere degli Avvocati Tributaristi**

**[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)**

**Lecce, 05 settembre 2005**